



Uso do Sistema de Controle Gerencial como instrumento de implementação da estratégia: o caso de uma empresa familiar

Caroline Rodrigues da Silva

Universidade Federal do Rio Grande - FURG
xicritah@hotmail.com

Ana Paula Capuano da Cruz

Universidade Federal do Rio Grande - FURG
anapaulacapuanocruz@hotmail.com

Marco Aurélio Gomes Barbosa

Universidade Federal do Rio Grande - FURG
marcobarbosa@furg.br

Débora Gomes Machado

Universidade Federal do Rio Grande - FURG
debora_furg@yahoo.com.br

ISSN: 1984-6266

Recebimento:

11/07/2017

Aprovação:

19/12/2017

Editor responsável pela aprovação do artigo:

Dr. Flaviano Costa

Editor responsável pela edição do artigo:

Dr. Flaviano Costa

Avaliado pelo sistema:

Double Blind Review

Resumo

Empresas familiares além de numerosas são responsáveis por grande parte da economia mundial. Diante deste contexto, o objetivo desta pesquisa foi verificar como o uso do sistema de controle gerencial colabora com a implementação da estratégia em uma empresa familiar. Para tanto, utilizou-se o modelo de Alavancas de Controle de Simons (1995), explorando-se os sistemas de crenças, interativo, diagnóstico e de restrições. A estratégia de pesquisa utilizada foi um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços que atua no Rio Grande do Sul, tendo como principais instrumentos de coleta de dados entrevista semiestruturada e observação direta. Os achados demonstram que o sistema de crenças não é disseminado de forma clara na empresa, o que compromete a uniformização dos propósitos e valores da organização. O sistema de restrições é de fato utilizado, porém no que tange a gestão de riscos é preciso aprimorar o processo como um todo para alinhar as ações dos colaboradores com os objetivos organizacionais. O sistema de controle diagnóstico é frágil e o sistema interativo destaca-se positivamente dentre os demais, pois há forte diálogo e comunicação entre toda a equipe, incentivando o surgimento de novas ideias. Por fim, no quesito estratégia a empresa ainda demonstra uso constante de estratégias emergentes e soluções familiares, o que leva a perda de tempo para resolver problemas que poderiam ser evitados com o uso de estratégias pretendidas.

Palavras-chave: Empresa Familiar; Sistema de Controle Gerencial; Alavancas de Controle; Estratégia.

A reprodução dos artigos, total ou parcial, pode ser feita desde que citada a fonte.



PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
CONTABILIDADE
MESTRADO E DOUTORADO

DOI:

<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v9i3.53872>

MANAGEMENT CONTROL SYSTEM USE AS A STRATEGY IMPLEMENTATION INSTRUMENT: THE CASE OF A FAMILY FIRM

ABSTRACT

Family businesses are numerous and account for much of the world economy. Given this context, the aim of this research was to verify how management control system uses collaborates with the implementation of the strategy in a family firm. For that, the Simons' Levers of Control model (1995) was used, exploring the belief, interactive, diagnosis and restrictive systems. The research strategy used was a case study at a service company operating in Rio Grande do Sul. The main instruments of data collection were semi-structured interview and direct observation. The findings demonstrate that the belief system is not clearly disseminated in the company, which compromises the standardization of the purposes and values of the organization. The restrictive system is actually used, but in terms of risk management, it is necessary to improve the process as a whole to align employee actions with organizational objectives. The diagnostic control system is fragile and the interactive system stands out positively among the others, as there is strong dialogue and communication among the whole team, encouraging the emergence of new ideas. Finally, in strategy terms, the company still shows constant use of emerging strategies and family solutions, which leads to the loss of time to solve problems that could be avoided with the use of desired strategies.

Keywords: Family Businesses; Management Control System; Levers of Control; Strategy.

1 Introdução

Empresas familiares têm papel relevante na economia global (Prencipe; Bar-Yosef; Dekker, 2014). No Brasil, até meados da década de 50 a empresa familiar esteve presente em praticamente todos os setores da economia nacional, desde a atividade agrícola até o sistema financeiro (Gonçalves, 2000). Nos anos 2000, conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2001) as empresas familiares representavam 46,3% do montante total de micro e pequenas empresas brasileiras. Moreira, Altaf, Falco, Troccoli e Curzio (2013) também destacam a relevância da empresa familiar para a economia brasileira e afirmam que 75% do total das organizações são do tipo familiar e mais de 90% delas são de capital privado.

Segundo Bernhoeft (1989), empresa familiar é aquela que tem sua origem e sua história vinculada em uma família; ou ainda, aquela que mantém membros da família na administração dos negócios. O desafio de lidar com uma empresa do tipo familiar existe e segue um tanto complexo pela mistura que há da relação familiar e profissional obrigatória em um ambiente, onde o convívio diário e as tomadas de decisões são diretamente influenciadas pelo entrelaçamento das histórias pessoais, da intensa afetividade entre membros e pelo vínculo insolúvel que existe entre os familiares.

As relações familiares têm alto grau de dificuldade, e essa configuração ainda pode ser agravada quando a empresa precisa enfrentar o processo de sucessão; ocasião em que o fundador transfere a gestão e propriedade ao sucessor. Em linhas gerais, a sucessão influencia significativamente a empresa, havendo situações nas quais pode promover o crescimento na organização, a partir da inserção de novas práticas de gestão e direcionamento estratégico (Tillmann & Grzybovski, 2005), ou ainda, pode determinar a falência da empresa, principalmente pelo fato do negócio familiar depender do tipo de comprometimento das pessoas e da capacidade de execução do plano sucessório (Rossato Neto & Cavedon, 2004).

As argumentações precedentes sugerem que a maneira como o processo de sucessão é conduzida na empresa familiar tem papel relevante, no sentido de promover a manutenção da organização. Nesse sentido, Teston e Fillipim (2016) destacam que para garantir a sua continuidade, as empresas familiares devem organizar o processo de sucessão de forma sistemática, considerando os efeitos da sobreposição das

dimensões família e empresa, a dificuldade de separar as ações familiares das decisões empresariais e a supervalorização das relações afetivas. As autoras afirmam que preparar um sucessor é fundamental, bem como requerer que o sucessor, o sucedido, a família e a empresa movam-se em direção a esse propósito.

Dessa forma, para que a sucessão seja bem-sucedida é oportuno traçar uma estratégia específica para tal finalidade e, para tal, fazer uso do sistema de controle gerencial (SCG), pois este é o recurso usado para colocar a estratégia em prática (Simons, 2005). Nesse contexto, destaca-se a necessidade de os gestores promoverem ações que se configurem como recurso para influenciar o desempenho e o comportamento das pessoas na empresa, de forma a assegurar que a estratégia organizacional seja posta em prática e assim, colabore para alcançar os objetivos.

A literatura sugere que a união de uma estratégia delineada com o uso de um sistema de controle gerencial possa ser o possível condutor de sucesso de uma organização. Embasado nesta premissa, este estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Como o uso do sistema de controle gerencial colabora para implementação da estratégia em uma empresa familiar?**

A quantidade expressiva de empresas familiares que atuam no Brasil e ausência de pesquisas que busquem captar as características distintiva desse tipo de organizações e suas implicações para as práticas de controle gerencial (Prencipe *et al.*, 2014) reforçam a relevância desta investigação. Assim, os achados desta pesquisa podem colaborar para a manutenção de organizações que, de forma conjunta, movimentam significativos valores para a economia nacional. De forma complementar, essa investigação também coopera para ampliar o entendimento acerca do uso do sistema de controle gerencial em empresas familiares em processo sucessório, que apresentam características e especificidades não necessariamente encontradas em uma organização que não possui a presença de membros da mesma família, por exemplo.

Este artigo está estruturado em cinco seções. A seção introdutória contém a contextualização do tema e a problemática a ser estudada. A segunda seção reúne a revisão de literatura que serve de base à pesquisa. A seguir, na terceira seção tem-se a exposição dos procedimentos metodológicos, seguida da análise e discussão dos resultados, na seção quatro, e das considerações finais, na seção cinco.

2 Revisão da Literatura

Nesta seção é exposta a revisão de literatura da investigação. Inicialmente apresenta-se uma discussão acerca de empresas familiares. A seguir, tem-se a revisão acerca do sistema de controle gerencial e, por fim, a discussão sobre estratégia.

2.1 Empresa familiar

Empresa familiar é um assunto antigo e, ainda assim, um dos mais comentados na atualidade, principalmente pela sua importância na contribuição e destaque na economia. Uma pesquisa conduzida pela revista Fortune revelou que aproximadamente 55% das maiores empresas norte-americanas eram administradas por algum familiar (Donnelley, 1964). De acordo com Prencipe *et al.* (2014), as empresas familiares desempenham um papel significativo na economia mundial sendo responsável pela geração de cerca de 70 a 90% do PIB anual global.

A definição de empresa familiar não é consenso na literatura sobre o tema. Chua, Chrisman e Sharma (1999, p. 25) definem “empresa familiar como um negócio administrado por uma coligação dominante, controlada por membros da família ou de um número de famílias com a intenção de formar e prosseguir a visão da empresa de maneira potencialmente sustentável entre gerações”. Para Leone (1992), empresa familiar é uma organização que foi iniciada por um membro da família, que possui membros da família na direção ou

participantes da propriedade, ou que conserva valores institucionais ligados à família. A definição de Leone (1992) é ampla para contemplar, inclusive, empresas que não mais são marcadas pela presença física de um familiar, mas que ainda conservam os valores perseguidos pela família e esta investigação segue a linha deste autor.

De acordo com Acquaah (2013), as empresas familiares têm características únicas que lhes permitem organizar estrategicamente suas atividades de forma eficiente. Dentre tais características, destaca-se a importância do efeito das relações familiares no negócio. Nesse sentido, Bertrand e Schoar (2006) defendem que a dependência dos membros da família na propriedade e fundamentalmente na gestão de empresas familiares tende a ser mais forte no caso de pequenas organizações. Assim, é provável que os gestores familiares renunciem a algumas oportunidades de crescimento e que envolvem relativo risco como forma de preservar a sobrevivência das organizações para a próxima geração (Bertrand & Schoar, 2006). Independentemente de quem está à frente da gestão das empresas familiares – membros da família ou não – decisões precisam ser tomadas e é fundamental que estejam subsidiadas por dados provenientes de algum mecanismo de controle mantido na organização. Dessa forma, na próxima subseção tem-se a discussão do Sistema de Controle Gerencial.

2.2 Sistemas de Controle Gerencial

Uma organização consiste em um grupo de pessoas que, ao longo do tempo, vai delineando o seu próprio modelo de gestão. Para Frezatti, Rocha, Nascimento e Junqueira (2009), a filosofia da organização é criada de forma única através das ações, valores e crenças dos gestores. Estes elementos auxiliam na consolidação do processo de gestão da entidade que é formado pelo planejamento, execução e controle. Em um ambiente cada vez mais incerto é primordial que a organização possua instrumentos preditivos de planejamento, para que assim controle de maneira eficiente o seu futuro (Frezatti, 2005). Nesse contexto, surge a possibilidade de se fazer o uso de instrumentos de controle gerencial como um recurso para que a organização possa prosperar.

Sabe-se que o surgimento e a manutenção de uma organização, naturalmente passam por inúmeros obstáculos. Neste contexto, faz-se necessário o uso de um sistema de controle gerencial (SGC), o qual têm a finalidade de nortear as ações para o alcance dos objetivos com excelência, ou seja, trata-se de um conjunto de práticas que os gestores aplicam na empresa para que os objetivos e estratégias sejam alcançados. Anthony e Govindarajan (2008, p. 6), destacam que “o processo pelo qual os gestores influenciam outros membros da organização, para implementar as estratégias da organização” representa o controle gerencial que precisa existir nas organizações. A partir de uma perspectiva mais ampla, Berry, Broadbent e Otley (2005, p. 18) definem controle gerencial como “o processo de guiar a organização para padrões viáveis de atividade em um ambiente em mudança”. Para Simons (1995), sistema de controle gerencial é um recurso usado para colocar a estratégia em prática, mais que isso, o SCG tem condições de promover a renovação estratégica. Em suma pode-se dizer que, a adequação e utilização dos instrumentos que compõem os sistemas de controle gerencial às necessidades da empresa, conforme o ambiente a qual estão inseridas pode ser um fator determinante na busca de um melhor desempenho organizacional.

2.2.1 Modelo das Alavancas de Controle

Simons (1995) desenvolveu um sistema com intuito de equilibrar as tensões dinâmicas emergentes na organização, que se caracterizam como dilemas, contradições, conflitos derivados de processos organizacionais complexos com influencia de fatores internos e externos (Pletsch, Lavarda & Lavarda, 2016). A ideia de equilíbrio considera que as empresas precisam lidar com demandas que muitas vezes não se

complementam, ou ainda, que concorrem entre si. Como algumas demandas envolvem forças opostas, surgem tensões que precisam ser gerenciadas, de forma que são necessários sistemas formatados para encorajar, por exemplo, a busca por novas oportunidades e, por outro lado, restringir essa busca para que a empresa não se desvie do foco principal (Simons, 1995).

Diehl e Souza (2008) esclarecem que esse sistema estruturado de controle estratégico é baseado em construtos-chave como valores centrais, riscos a serem evitados, incertezas estratégicas e variáveis críticas de desempenho, representativos de constructos que são operacionalizados por meio de quatro alavancas de controle; os sistemas: de crenças, interativo, diagnóstico e de restrições.

O **Sistema de Crenças** pode se manifestar na forma de documentos formais utilizados pelos gestores com o propósito de transmitir e fortalecer os valores básicos estabelecidos pela organização, entre eles visão, missão, religião entre outros (Simons, 1994). Trata-se de um sistema que tem a finalidade de guiar e estimular a busca de oportunidades pelos agentes organizacionais (Cruz, Frezatti & Bido, 2015). Assim, fornecendo senso de estabilidade e continuidade, o sistema de crenças habilita a realização de mudanças na organização se os gestores o utilizarem para introduzir novas prioridades e valores (Arjaliès & Mundy, 2013).

Com uma perspectiva distinta do sistema de crenças, que é considerado um sistema positivo, o **Sistema de Restrições** possui força negativa e materializa-se na forma de códigos de conduta, de ética, e ainda, como regras e sanções, que são usados para preservar segredos organizacionais (Diehl, 2006) e permitir que não se perca o foco dos objetivos inicialmente traçados. Simons (1994) afirma que os sistemas de restrições estabelecem e comunicam os limites e regras impostos pelos gestores da organização com o propósito de minimizar riscos que possam prejudicar o andamento dos negócios, servindo assim como um guia aos membros da empresa. O **Sistema Diagnóstico** é o conjunto de sistemas formais de *feedback* utilizados para monitorar os resultados da organização e corrigir os desvios dos padrões atuais de desempenho (Simons, 1994). Trata-se de um sistema que tem foco nas estratégias pretendidas e caráter restritivo principalmente no que tange a criatividade e desenvolvimento de produtos e processos (Diehl & Souza, 2008).

Por fim, o **Sistema Interativo** reúne estruturas e sistemas usados pelos gestores com a intenção de estimular os colaboradores a interagir com novas ideias, como forma de promover a renovação estratégica (Simons, 2005). Com foco nas estratégias emergentes, esta alavanca é utilizada com frequência em momentos de mudanças e crises na organização, e é operacionalizada de forma subjetiva e informal (Damke, Silva & Walter, 2011), buscando promover aprendizagem organizacional. De forma complementar, evidências indicam que o sistema de controle interativo é um recurso para que a organização faça uma varredura no ambiente externo (Widener, 2007).

Baseando-se no modelo de alavancas de controle, Diehl (2006) elaborou um estudo com o objetivo de analisar o alinhamento dos controles de custos e estratégia em uma empresa de serviços no setor de segurança. A empresa possuía dois acionistas que eram irmãos, sendo o mais velho deles, o fundador. Os resultados encontrados indicam um desequilíbrio das alavancas de controle: os controles positivos, de caráter inspirador (sistemas de crenças e sistemas de controle interativo) sendo supervalorizadas e causando descontrole interno, desperdício, falta de alinhamento das ações e conflitos internos e, por outro lado, os sistemas de controles restritivos da empresa sendo negligenciados, fazendo com que várias ações sejam tomadas sem informações adequadas, na maioria das vezes inconsistentes e contraditórias entre si. Os controles diagnósticos mostraram-se como os mais frágeis, principalmente pela falta de um modelo de gestão de referência e seus respectivos indicadores, que pudessem permitir tomada de decisão sobre informações relevantes, oportunas e confiáveis.

Pletsch e Lavarda (2015) desenvolveram um estudo com objetivo de explorar o uso das alavancas de controle de Simons na gestão de uma Cooperativa Agroindustrial. A partir de entrevistas, análise de documentos e observação os autores constataram que o sistema de crenças é bastante tímido na organização. Por outro lado, comprovaram que, na empresa estudada, a orientação dos sistemas de crenças serve de base para os sistemas de restrições no quesito limites de atuação, atividades de mercado, regras e princípios. Porém, este é usado somente quando é necessário estabelecer limites de atuação e comportamentais. Os sistemas de

controle diagnósticos são utilizados constantemente na organização, pois monitoram as atividades e resultados para alcançar os objetivos estimulando o envolvimento e dedicação dos membros da empresa. Quanto ao sistema de controle interativo, Pletsch e Lavarda (2015) comprovaram que há uso constante dos mesmos, haja vista que os gestores estão envolvidos diariamente com os colaboradores, promovendo incentivo à aprendizagem organizacional e novas ideias.

Songini, Gnan e Malmi (2013) destacam que apesar da relevância das empresas familiares à economia mundial, e do fato de a contabilidade representar uma das disciplinas mais antigas da área de negócios, o interesse de pesquisadores da área contábil por esse tipo de organização é relativamente recente. De forma similar, Acquaah (2013) adverte que são escassas as evidências acerca do uso de sistemas de controles gerenciais em empresas familiares.

2.3 Estratégia

A estratégia é fundamental quando se trata de uma empresa familiar, principalmente por ela ser caracterizada por relações pessoais e profissionais que interferem diretamente no funcionamento e rumo no sentido de expansão ou declínio da organização. Grzybovski, Hoffmann e Muhl (2008) explicam que estratégia apresenta uma configuração teórica muito ampla, ela tanto pode ter uma abordagem econômica ou empreendedora. Este artigo se encaixa no contexto empreendedor que funciona como um senso de direção, sendo assim, a estratégia é entendida como um processo visionário.

Para Moreira *et al.* (2013) a implantação do planejamento estratégico em uma empresa familiar é salutar, pois permite a manutenção instituída por meio da transferência eficaz de poder e controle dos que ali trabalham. Anthony e Govindarajan (2008, p. 56) reforçam que a “estratégia descreve a direção geral na qual uma organização planeja se mover para obter suas metas”, porém antes de se formular uma estratégia é preciso que os gestores tenham clareza dos desejos e aspirações da organização, visão, missão, previsões e prioridades para que a estratégia esteja alinhada com os desenhos e a estrutura da empresa.

No entender de Mintzberg e Quinn (2001), há dois aspectos que ligam estratégia a vida real: formulação e implementação. Para os autores a formulação consiste numa atividade feita pelos executivos, na qual identificam os riscos e oportunidades no ambiente da empresa sempre considerando os recursos disponíveis e sua capacidade para alcançar os objetivos. A implementação constitui-se na aplicação da estratégia formulada ou planejada, ou seja, a implementação da estratégia organizacional é o processo que compreende um conjunto de ações direcionadas ao alcance de objetivos organizacionais (Alves, 2010). Como o ambiente de negócios tende a ser incerto e dinâmico, normalmente é difícil colocar em prática uma estratégia pretendida associada às intenções preparadas previamente e organizadas em um plano, que tem por característica ser de longo prazo (Mintzberg & Quinn, 2001).

Kaplan e Norton (2001) defendem que uma das falhas dos gestores é acreditar que obter a estratégia “certa” é o suficiente para o sucesso da organização. Nesse sentido, Mintzberg e Quinn, (2001) reforçam que a estratégia pode ser caracterizada como deliberada e emergente, mas o importante para a empresa é que exista o equilíbrio entre as duas, principalmente pelo fato da sobrevivência e sucesso de uma organização depender da sua capacidade de se ajustar a novas experiências e circunstâncias ambientais. Tal equilíbrio pode ser obtido por meio das quatro alavancas de controle de Simons, que propõem justamente o uso balanceado de controles que têm objetivos específicos e propostas distintas, mas que, conjuntamente, colaboram para o alcance de um objetivo comum.

Segundo Mintzberg (2004), as estratégias deliberadas são aquelas intencionais, ou seja, construídas a parte de um cenário em que se antecipam hipóteses e desenvolvem planos de ações para potencializar os resultados. Entretanto, em razão da dinamicidade do ambiente, nem todas as ações podem ser programadas, dessa forma, as empresas se utilizam de estratégias emergentes, que são aquelas que nascem naturalmente

dos processos, ou seja, surgem como resposta as mudanças impostas pelo ambiente. Anthony e Govindarajan (2008) argumentam que as estratégias surgem por meio de experimentação e acrescentam a possibilidade de a estratégia influenciar diretamente os sistemas de controle gerencial. Segundo os autores, a articulação destes dois instrumentos de gestão pode garantir o desempenho e sucesso da organização.

Oro (2015) destaca a existência de vários modelos de tipologias estratégicas, entre eles o de Mintzberg, que apresenta o modelo de estratégia com base nas vertentes empreendedora, adaptativa e de planejamento. O modelo de estratégia empreendedora, segundo a autora, se caracteriza pelo fato do poder se concentrar nas mãos de um executivo principal, em um ambiente de incerteza vivenciado quando se inicia uma atividade, ou pela capacidade de inovação e iniciativa a mudanças que as empresas empreendedoras possuem. Já no modelo de estratégia adaptativa as empresas geralmente não dispõem de meta definida e suas tomadas de decisões são focadas nas necessidades momentâneas e alternativas familiares. Por outro lado, o modelo de estratégia de planejamento concentra-se na formulação da estratégia e por consequência no cumprimento dos objetivos; além do processo ocorrer de forma sistemática utilizando ferramentas para controle periódico do atingimento dos objetivos, há um trabalho em conjunto entre gerentes e analistas, por exemplo (Oro, 2015).

3 Procedimentos Metodológicos

Para compreender como o sistema de controle gerencial colabora na implementação da estratégia em uma empresa familiar, desenvolveu-se um estudo de caso que, segundo Yin (2010), é uma investigação empírica que trata de fenômenos em seu contexto de vida real nem sempre evidentes de maneira mais profunda, onde enfrentam muitas variáveis de interesse, múltiplas fontes de evidências com objetivo de orientar a coleta e análise de dados.

A empresa estudada é uma organização familiar que se encontra na sua segunda geração. Fundada em 2005, a organização atua no ramo moteleiro e vem trabalhando para atender seus clientes por períodos, pernoites e diárias. Os dados foram coletados por meio de entrevista e observação direta, realizadas no último trimestre de 2016. A entrevista foi realizada na própria organização, com a atual administradora e proprietária da empresa, que é a primeira sucessora do negócio. A entrevista consumiu pouco mais de 57 minutos e seguiu um roteiro semiestruturado (Tabela 1). Para facilitar a análise dos dados, a entrevista foi gravada e posteriormente transcrita. Inicialmente foram feitos questionamentos com o intuito de conhecer a empresa estudada. A seguir foram explorados o uso do sistema de controle gerencial, conforme as quatro alavancas propostas por Simons (1995), na sequência, a estratégia da organização e a tensão dinâmica preconizada também por Simons (1995).

Tabela 1: Roteiro de Entrevista

Roteiro de Entrevista	
Caracterização da Empresa	Como surgiu a ideia de abrir o negócio? Qual a motivação para explorar o ramo moteleiro?
	Foi desenvolvido algum planejamento antes da abertura do negócio? Como foi esse processo? Quem conduziu?
	A empresa (o sócio) sempre teve consciência que um dia passaria pelo processo de sucessão?
	Existe algum planejamento acerca da sucessão?
	Que tipos de controle são feitos na empresa?
	É usado algum tipo de sistema de controle gerencial?
	Ele tem um resultado positivo? Como você percebe esse resultado?
	A empresa possui metas e objetivos?
	O que é feito para alcançar estas metas e objetivos?
	Quais as maiores dificuldades em manter o negócio?
	Como surgiu a ideia de abrir o negócio? Qual a motivação para explorar o ramo moteleiro?

	Dimensão	Pergunta
Uso do Sistema de Controle Gerencial	Sistemas de Crenças	A empresa possui missão e visão definidas? Como são divulgadas?
		Quais são os valores e orientações do propósito da organização familiar? Como são divulgados?
		Estas crenças fornecem orientações sobre a direção que a empresa deve seguir?
		Estas crenças auxiliam a busca pelo alcance de estratégias?
	Sistemas de Restrições	A empresa possui código de ética e conduta? Quais são eles e como são divulgados?
		Os códigos de ética e conduta realiza, efetivamente, a punição dos que transgredem as regras da organização?
		Quais limites e regras impostos pela organização? Como são feitas as punições e sanções?
		Os limites declarados pela organização orientam os funcionários? De que maneira?
	Controle Diagnóstico	A empresa possui sistemas de monitoramento de ações? De que maneira?
		Existe planejamento estratégico? Como é feito? E sua divulgação?
		A empresa possui metas? Existe algum acompanhamento sobre elas? Como é feito?
		Os superiores negociam metas com funcionários com base nos relatórios internos?
		A empresa realiza reuniões hierárquicas?
		Qual tipo de controle formal é realizado pela empresa?
	Controle Interativo	É feito algum tipo de monitoramento referente às necessidades dos clientes? Como?
		Os funcionários são estimulados a participar com novas ideias e soluções? De que maneira?
		Os gestores envolvem os subordinados em atividades de gestão?
		Os gerentes despertam a atenção dos funcionários para as incertezas estratégicas, estimulando-os para resolvê-las? De que forma?
		São feitas reuniões para discutir sobre o desempenho e o orçamento da empresa?
	Estratégia	Incerteza Ambiental
Em virtude da concorrência, a empresa muda com frequência suas práticas de marketing?		
Quais práticas são adotadas pela empresa para se manter diferenciada e inovadora?		
Sistemas de Informação		É feito algum levantamento de informação a partir dos clientes, consumidores e mercado? De que maneira?
Diferenciação	A organização possui alguma estratégia para fidelizar o cliente?	
Tensão Dinâmica	Criação de Valor	A organização realiza a identificação de oportunidade e mobilização de recursos? De que forma?
	Crescimento do Negócio	Como a empresa faz o monitoramento dos lucros e do crescimento organizacional? E dos riscos?

Fonte: Caracterização da Empresa, adaptado de Caumo (2010); Uso do Sistema de Controle Gerencial, Estratégia e Tensão Dinâmica, adaptados de: Oro (2015); Damke, Silva e Walter (2011); Pletsch, Lavarda e Lavarda (2016).

Complementarmente, realizou-se observação direta, que de acordo com Martins e Theóphilo (2016), consiste em um exame minucioso na coleta e análise de informações e evidências que utiliza os sentidos do observador precedidos de um embasamento teórico na busca deliberada das percepções cotidianas. Durante a execução da pesquisa, elaborou-se um protocolo de estudo de caso que, segundo Martins (2008) é um conjunto de códigos, menções e procedimentos que servem para se replicar o estudo, ou aplicá-lo em outro caso que mantém características semelhantes ao estudo de caso original.

4 Discussão dos resultados

Nesta seção apresenta-se a discussão dos principais achados obtidos por meio da entrevista e da observação realizadas. Inicialmente apresenta-se uma breve descrição da organização estudada e, a seguir, a discussão propriamente dita.

4.1 Caracterização da empresa

Nesta subseção descrevem-se as principais características da organização pesquisada. A empresa teve seu início a partir de uma pesquisa informal de mercado por parte do fundador, além da pequena experiência que este teve proveniente de uma sociedade com o irmão, que também atua no ramo moteleiro. A partir da entrevista realizada com a sucessora, constatou-se que a empresa não teve nenhum tipo de planejamento formal antes de sua abertura, ou pesquisa de mercado. Constatou-se que foi levado em consideração apenas a pesquisa informal recém-mencionada e o fato da cidade não possuir muitos concorrentes na época.

Segundo a sucessora, que hoje possui 30 anos, o interesse pelos negócios da família teve início quando tinha seus 14 anos de idade, ao ver sua mãe e seu pai trabalhando na churrascaria que possuíam na época. Segundo a entrevistada, este envolvimento contínuo com os negócios da família desde sua adolescência pesou na escolha da sua carreira, bem como na decisão em se graduar em Administração, pois alega que sempre foi bastante comprometida com a empresa, especialmente pela influência familiar. Esse achado demonstra que a questão afetiva que existe entre a sucessora e a empresa da família é bastante significativa.

Assim como a abertura, a sucessão também não foi planejada; aconteceu naturalmente, de forma gradual. O fundador desejava que suas filhas assumissem as empresas da família, mas não tinha certeza que isso se concretizaria, porém, com o passar dos anos sua filha mais velha foi demonstrando interesse cada vez maior e ele, gradualmente foi transferindo a gestão para sua filha, até que então a sucessora assumiu os negócios por completo. No presente momento, a empresa é administrada pela sucessora, que afirma consultar frequentemente o fundador para auxiliar nas tomadas de decisões que ela acredita não conseguir resolver sozinha.

Atualmente, a equipe é composta por 18 funcionários que são distribuídos nos setores de limpeza, cozinha, lavanderia, recepção e um colaborador que trabalha na manutenção, além da administração da empresa que é desenvolvida pela primogênita do fundador com ajuda do marido, que atua nas áreas de compras e recursos humanos. O faturamento médio anual da empresa é de aproximadamente 750 mil reais.

Ao ser questionada sobre os controles feitos na organização, a entrevistada informou que basicamente são elaborados controles de caixa (entradas e saída) e de estoque, que, nesse momento, é o único que possui um sistema de controle gerencial de fato. O serviço contábil é terceirizado, mas todos os cálculos referentes as horas extras dos funcionários, receitas e despesas e o fechamento de contas são elaborados pela administradora e repassados, nas palavras da entrevista, “prontos” ao escritório que presta serviço à empresa estudada.

Outro detalhe importante destacado na entrevista, é que com exceção do atendimento, a empresa não possui metas e objetivos definidos. A entrevistada justifica a ausência de planejamento devido aos altos e constantes custos com manutenção, energia, água e pessoal o que torna muito difícil saber o que fazer para aumentar a clientela. A sucessora destaca ainda que o serviço prestado pela organização é um supérfluo e que em dias de muito frio ou em finais de mês, por exemplo, as vendas reduzem consideravelmente.

4.2 Uso do Sistema de Controle Gerencial

Além das características da empresa foi possível evidenciar o processo de uso das alavancas de Controle de Simons (1995). Quanto ao **Sistema de Crenças**, primeiramente a sucessora foi questionada a respeito da missão e visão da empresa. A entrevistada contou que “até possuem”, mas não estão em um papel ou em quadros como de costume; reforçou que não acredita nesta prática, mas seus funcionários sabem quais são elas pelo discurso dentro do ambiente de trabalho. A fala da entrevistada reforça os achados da observação, ocasião que se percebeu um ambiente calmo, tranquilo onde aparentemente tudo funciona dentro do esperado. Ela menciona que usa com frequência a imagem do pai, principalmente para impor regras ou simplesmente para colocar em prática exigências realmente feitas por ele, algumas ela faz diferente principalmente pelo fator idade e religião do fundador, mas confessa que algumas crenças ela carrega até hoje. Ela destaca ainda que, não usa o fato da empresa ser familiar, mas repassa aos funcionários a ideia de que alguém idealizou a empresa e que eles possuem objetivos a perseguir. Então, nesse sentido nota-se que o sistema de crenças está presente de forma rasa, contudo ajuda a guiar a organização como um todo. O descrédito manifestado pela entrevistada em relação à disseminação da missão e visão da organização demonstra que essa alavanca de controle é subutilizada na organização. De acordo com Simons (1995) possuir missão e visão formalmente declaradas reforça os propósitos da empresa, e a motivação dos colaboradores. Dessa forma, ao não promover tal divulgação, além de comprometer os padrões das atividades e a busca por novas oportunidades, a empresa deixa de uniformizar os valores centrais dentro da organização.

É possível afirmar que o **Sistema de Restrições** é usado na empresa estudada. A entrevistada reforçou que não há tolerância a nenhum tipo de comportamento que fuja das regras da equipe, principalmente por não existir uma justificativa para tal. Normalmente, quando isso acontece o funcionário é afastado da empresa. O trecho a seguir ilustra que a organização possui um sistema de restrições expresso; que monitora e impõe limites às atividades organizacionais exercidas com objetivo de minimizar os riscos futuros.

A gente tem um tratamento muito próximo assim, não tem como a pessoa fazer algo errado lá e tu não tá vendo entendeu? Não tem como o funcionário deixar o quarto sujo e tu descobrir uma semana depois, tu vai descobrir na hora, o cliente vai e entrar e vai reclamar [...] acaba que essas coisas nem se estendem né, tu não pega uma situação que tá a ponto de explodir, normalmente tu começa a perceber ela acontecendo em alguns dias, meio que de imediato.

Apesar dos indícios de rigidez presentes no discurso da entrevistada, constata-se que há uma falha neste sistema, principalmente pelos gestores acreditarem que ele funciona plenamente, pois, no entender da sucessora, se o cliente não ficar satisfeito com serviço ele vai externar esse sentimento de imediato. Todavia, é possível que os diversos clientes manifestem comportamentos distintos, podendo apenas não mais retornar ao estabelecimento. Neste caso, como essa informação chegará até os gestores? Ou simplesmente, se o cliente reclamar para o funcionário e ele não repassar as informações à gestão? Se isso acontecer com frequência, a imagem e a reputação da empresa podem ser comprometidas, e perdas de clientes tenderão a ser recorrentes. Dessa forma o sistema de restrições ainda necessita ser modificado para suprir lacunas desse tipo. Segundo Simons (1995), o sistema de restrições estabelece limites para as buscas de oportunidades baseada na gestão de riscos, desse modo, fica evidente que a gestão dos riscos da empresa precisa ser refeita na pretensão de equilibrar as ações dos colaboradores com os objetivos organizacionais.

Com relação à terceira alavanca, de **Sistema de Controle Diagnóstico** observa-se que o seu uso ainda está em uma fase embrionária. Como comentado anteriormente, a organização efetua controles de caixa, entradas e saídas, porém o de estoque é o único que possui o sistema de controle gerencial funcionando plenamente e que apresenta resultados positivos. Durante a observação direta, foi possível perceber que a empresa possui controles manuais e sabe-se que estes podem ser facilmente adulterados. Nesse sentido é importante à empresa sistematizar todo conjunto de informações. De qualquer forma, a fala da sucessora

transcrita a seguir demonstra que a organização já avançou no sentido de implementação de controles, tendo em vista que sequer havia controle de estoque na ocasião em que a gestão era conduzida pelo fundador.

Na época do meu pai não tinha o programa de gerenciamento de estoque então tudo que entrava na empresa ia para um depósito que era lá embaixo. Daí ele simplesmente abastecia o depósito e ele não tinha controle nenhum [...] Ele só alimentava o estoque, ele nunca confrontava, olha comprei nesse mês 200 bombons e percebi que foram vendidos só 100, cadê os outros 100?

A sucessora relatou que também faz o monitoramento das ações diárias dentro da empresa, principalmente para evitar possíveis transtornos com clientes e entre os que trabalham ali. Segundo ela, existe planejamento estratégico, entretanto nem sempre ele é divulgado, a não ser que interfira nas atividades operacionais. A sucessora alega que desenvolve o planejamento estratégico juntamente com seu esposo e os detalhes são repassados ao fundador. Ela acrescenta ainda que, a gestão se torna um pouco centralizada; as reuniões são feitas somente entre os proprietários, mas existem conversas com os funcionários separadamente. Ainda que a entrevistada alegue que existe planejamento estratégico na empresa, verifica-se que há necessidade de se incorporar metas no processo de gestão e tentar alcançá-las efetivamente, dessa forma surge o questionamento: Como acompanhar o resultado se não existe um parâmetro para tal? Sabe-se que é necessário ter lucro, mas como mensurar se este lucro está de acordo com as necessidades da organização?

Simons (1995) aponta que o Sistema de Controle Diagnóstico possui a função de monitorar, avaliar e recompensar as metas atingidas bem como as variáveis críticas de desempenho. Desse modo, a organização estudada apresenta fragilidade nesse processo em virtude de não transformar estratégias planejadas em realizadas e possuir apenas o sistema de controle de estoque em funcionamento, havendo a necessidade de agregar outros meios de controle para acompanhar com eficiência o desempenho e resultados organizacionais.

Ao realizarem um estudo em uma empresa do setor coureiro calçadista, Shardong e Diehl (2016) constataram que o sistema de controle diagnóstico funcionava de forma incipiente, ou seja, o sistema de informações estava voltado mais para monitorar indicadores e resultados, mas não prestando a análise de *feedback*. Os autores afirmam que o sistema de controle diagnóstico apresenta conexão parcial com os objetivos e não é utilizado gerencialmente como instrumento de análise entre a estratégia prevista e a implementada e o mesmo foi comprovado na empresa em estudo nesta investigação.

Por fim, o **Sistema de Controle Interativo** é um dos mais usados na empresa. Segundo a sucessora, apesar das dificuldades que o negócio apresenta no momento de fazer contato diretamente com o cliente, pois muitas pessoas preferem não revelar sua identidade, é possível atender uma porcentagem da demanda. Para a entrevistada, além da recepção, o site da empresa é outro recurso que, nas palavras dela, garante o retorno da clientela, ainda que pequeno e afirma que estão providenciando alternativas para promover esta questão. Mesmo com as limitações do ramo, os funcionários acabam captando o que é necessário para melhoria do negócio, principalmente pelo hábito de dialogar.

Durante a entrevista, a sucessora ressaltou que existe um contato muito próximo com os funcionários e que o diálogo é uma prática recorrente entre eles. A entrevistada garantiu que existe um canal aberto entre toda a equipe que facilita a renovação estratégica, mas não é imposta aos funcionários a obrigação de descobrir, por exemplo, se todos os clientes estão satisfeitos com o café da manhã; se alguém reclamar então será percebido que existe descontentamento. Possivelmente, a facilidade de comunicação apontada pela entrevistada seja decorrente do porte da organização. Na observação, ficou evidente a facilidade de comunicação entre funcionário/gestor, porém entre funcionário/cliente e gestor/cliente o contato é um muito restrito, a interação acontece de forma superficial, a necessidade de mudança neste relacionamento ainda é maior, pois trata-se diretamente de quem alimenta a empresa, do consumidor, trata-se do cliente.

No que tange a gestão, a entrevistada falou sobre a dificuldade de realocação entre os funcionários, comentou que a não ser que a pessoa demonstre que queira e possua características específicas para o cargo,

essa mudança é fracassada. Com relação ao orçamento, informou que são feitos encontros semanais entre os gestores para discussão de melhorias, desenho de estratégias e metas e ressaltou que depois essas escolhas são compartilhadas com o fundador. Embora o sistema interativo apresente resultados positivos, verifica-se que tem um caráter imediatista, o que deixa a empresa sempre a mercê de reclamações. Mesmo o próprio negócio apresentando limitações abrangentes, neste caso é preciso adotar medidas que objetivem a melhora do orçamento, inserção de metas e a ampliação de estratégias para chegar até o cliente, ou ainda, para que se possa atender suas expectativas de forma satisfatória.

De acordo Simons (1995) o sistema interativo possui a finalidade de monitorar as incertezas estratégicas e estimular o aprendizado organizacional criando uma interação entre gestores e subordinados. A empresa analisada possui características deste tipo; a comunicação entre toda a equipe é o ponto chave para promover o sistema interativo, entretanto, ainda é preciso que os colaboradores sejam estimulados de forma mais intensa para garantir a renovação das estratégias com o intuito de melhorar a *performance* organizacional para responder possíveis ameaças e aproveitar novas oportunidades.

A pesquisa de Leite (2016) descreve como a utilização do modelo teórico das alavancas de controle, proposto por Simons (1995) pode contribuir para a implementação da estratégia organizacional em uma multinacional do interior de Goiás. Os achados comprovam que a realização de atualizações recorrentes dos orçamentos, das demonstrações de resultado e relatórios de fluxos de caixa, estimula análises e discussões de variações e das prováveis causas dessas variações. O controle interativo destacou-se também através de avaliações sobre o processo de melhoramento técnico dos produtos, e para tomadas de decisão são realizadas reuniões da gerência geral com a gerência das subunidades e repassados para a alta gerência caso necessário, devido ao impacto das decisões para a organização.

4.3 Estratégia

Nesta seção, discute-se especificamente a questão da implementação da estratégia. Primeiramente, sobre a incerteza ambiental, a sucessora destacou que com exceção de algumas datas específicas, o ambiente de atuação é calmo. Segundo ela, a organização dispõe de práticas para se conservar diferenciada e inovadora, além do atendimento que é seu diferencial. A administradora assina uma revista que informa os acontecimentos e tendências relevantes para o ramo, e também capta junto aos fornecedores as novidades para se atualizar, sobretudo nesse momento de crise que tanto preocupa os empresários. Para uma empresa se manter prosperando é fundamental recolher informações junto ao cliente, principalmente por ele ser a peça chave do negócio, mas a sucessora alegou que não é feito nenhum tipo de levantamento de informação nesse sentido, nem mesmo algum tipo de pesquisa. Segundo a entrevistada, a empresa trabalha somente com as reclamações e sugestões que chegam até funcionários e gestores.

O relato da sucessora demonstra que a organização não possui iniciativa para descobrir o que os clientes estão pensando; o sistema de informações é fraco, trabalham apenas com a estratégia emergente, o que é uma limitação, pois deixam de evitar problemas por consequência disto. No quesito diferenciação, a entrevistada garantiu que fidelizar o cliente é um exercício difícil de praticar. Como alguns clientes prezam por não ter sua identidade revelada ao utilizarem o serviço da organização, a opção encontrada foi oferecer um cartão de cliente fiel; com ele, ao frequentar o local nove vezes, a décima é por conta da organização. Porém a entrevistada destaca que a oferta desse cartão precisa ser realizada com muita cautela, para que os clientes não se ofendam ou se sintam intimidados. Dessa forma, o recurso é utilizado quando os funcionários percebem frequência recorrente de determinado cliente. Todavia, não há treinamento específico para captar essa percepção. Apesar de configurar-se como um método de sucesso na fidelização de clientes em alguns estabelecimentos, a tentativa de oferta de uma diária gratuita após um número específicos de visitas a empresa estudada pode afastar ou inibir o retorno de algum cliente. Como a estratégia tem por finalidade direcionar a organização para o cumprimento de suas metas (Anthony & Govindarajan, 2008), neste caso, se houver a

insatisfação do cliente ou porventura a perda, fica evidente a necessidade de reformular a estratégia para fidelizar a clientela. Ademais, os achados indicam que a organização é refém da sensibilidade de seus colaboradores, já que são os principais “farejadores” do nível de satisfação dos clientes.

A sucessora garantiu que tenta de várias maneiras equilibrar as tensões dinâmicas dentro da organização, pois procura trazer para a empresa o que tem de novo e mais atual possível, buscando evitar que os fatores internos e externos afetem o serviço e o cliente. A entrevistada afirmou que existe uma programação para investir na empresa e diz que “geralmente são colocados em prática os projetos da empresa”. Neste sentido, nota-se que a organização tem como prioridade evitar os dilemas e contradições dentro do ambiente de trabalho, mesmo com um orçamento restrito que às vezes dificulta a mobilização de recursos e adia a realização de alguns projetos. No entanto, a dificuldade não impede a empresa de identificar oportunidades e mobilizar recursos de forma a equilibrar tensões dinâmicas que possam afetar o andamento do negócio.

O relato da entrevistada reforça que a principal necessidade da organização é o desenvolvimento de um planejamento, já que existem oportunidades que muitas vezes são perdidas pelo fato da limitação financeira. Por fim, foi perguntado a sucessora a respeito do monitoramento de lucros da empresa e o crescimento organizacional. Ela informou que como faz o fechamento mensal possui todos os dados para mensurar seus custos e o lucro, também faz o monitoramento do mesmo através de uma tabela anual em que compara as entradas, as saídas, o que foi vendido no cartão de crédito, quantos clientes foram atendidos, e constatou inclusive que o ano de 2015 foi o pior já vivenciado. Apenas nos últimos meses de 2016 a organização passou a experimentar uma melhora nos resultados, mas a entrevistada reforça que a empresa vive em constante adaptação, principalmente por ser um supérfluo. A entrevistada acredita que o maior risco se dá por conta da natureza do negócio em si, que recorrentemente ela reforça como algo supérfluo, e que ultimamente não há crescimento organizacional.

A observação permitiu confirmar o discurso da entrevista, de que a empresa realmente não possui estratégias deliberadas; poucas medidas são planejadas e pretendidas. Em geral, as respostas são dadas conforme os acontecimentos, por consequência, interferindo no resultado final. O caráter emergente e imediatista acaba por consumir tempo para solucionar problemas que se planejados, possivelmente não aconteceriam. Apesar das limitações comprovadas, a entrevistada mostra-se consciente das limitações da organização, pois afirma que um dos maiores problemas é a dificuldade em elaborar suas estratégias, salientando ainda, que não descobriu o que fazer exatamente para alcançar as metas. O discurso da entrevistada indica que a empresa utiliza a estratégia adaptativa, ou seja, não dispõe de metas definidas e suas tomadas de decisões focam em alternativas familiares (Oro, 2015), o que de certa maneira faz com que a organização não pratique a inovação de suas estratégias e por consequência inovação da empresa como um todo.

A pesquisa de Jordão, Melo e Souza Neto (2014) objetivou analisar o desenho e uso do sistema de controle gerencial como facilitadores da implementação da estratégia (IE) em uma empresa industrial. Os resultados corroboram com a organização estudada, já que os autores comprovaram que existe a preocupação acerca do tema, porém o processo de implantação de estratégia ainda possui falhas de comunicação, condução, foco e avaliação de desempenho, além de controles falhos, falta de comprometimento, resistência à mudança entre outros. Por sua vez, os resultados sobre o sistema de controle gerencial identificaram que o mesmo possui influência sobre o comportamento das pessoas, entretanto existem lacunas na empresa que agem de forma negativa em uma das premissas do SCG que é justamente facilitar a implementação da estratégia. Por outro lado, o estudo mostrou que os setores que possuíam SCG melhores, obtiveram melhor cumprimento de suas metas, além do mais, este tem evoluído com o passar dos anos, chegando a possuir hoje vários instrumentos de controle. No entanto, alguns controles como orçamentário e financeiro apresentam maior evolução e estabilidade do que outros processos como os controles culturais.

5. Considerações finais

Esta pesquisa foi desenvolvida com a finalidade de verificar como uso do Sistema de Controle Gerencial colabora com a implementação da estratégia em uma empresa familiar. Para tanto, realizou-se um estudo de caso em uma empresa do ramo moteleiro instalada no Rio Grande do Sul. Para a coleta de dados utilizou-se de entrevista semiestruturada com a sucessora da empresa e observação direta.

Os achados demonstram que a sucessão não foi planejada; a filha mais velha do fundador foi se interessando pelos negócios da família e o processo sucessório foi acontecendo naturalmente. Com a entrevista, pode-se perceber que a sucessora foi induzida pela vontade do pai e seguiu a carreira de administradora, porque havia uma empresa em pleno funcionamento esperando alguém para suceder. A entrevistada destacou também que, em virtude de altos custos de manutenção, ainda não foi possível delinear metas e objetivos financeiros para a organização estudada. Essa evidência é relevante, pois ilustra uma visão limitada de gestão, já que o fato da empresa possuir altos custos não a impede de traçar um planejamento, pelo contrário, é um fato que reforça essa necessidade.

A respeito do sistema de crenças, a entrevistada apresentou descrédito com relação à prática de divulgar missão e visão da empresa. Assim, com a subutilização desta alavanca de controle, a organização deixa de reforçar o seu propósito e os seus valores para colaboradores e terceiros. Além de carregar algumas crenças do pai, a fala da entrevistada demonstra dependência da figura do fundador, especialmente quando se trata do exercício de controle, poder e obediência. Sobre o sistema de restrições, verificou-se que, mesmo que o sistema de crenças não seja disseminado na empresa, a imagem do fundador é recorrentemente utilizada para estabelecer limites. A entrevistada informou que não há qualquer tipo de tolerância quando ações dos colaboradores se afastam daquilo que é almejado pela organização; eles são desligados de imediato da empresa. Em linhas gerais, os achados indicam que o sistema de restrições precisa ser modificado para que efetivamente possa estabelecer limites para a busca de novas oportunidades baseando-se na gestão de riscos.

O sistema de controle diagnóstico é bastante frágil: a empresa possui apenas o sistema de controle de estoque. Neste caso, fica evidente que a transformação de estratégias planejadas em estratégias realizadas não acontece principalmente pelo fato de sistemas manuais ainda serem muito utilizados pela organização, facilitando assim a adulteração dos resultados. A gestão de riscos deve ser reformulada para equilibrar as ações dos colaboradores com os objetivos organizacionais. O sistema de controle interativo é bastante utilizado na organização, mesmo com algumas limitações, especialmente no que diz respeito ao contato com os clientes, mas isso acontece por conta de uma especificidade do negócio que precisa ser melhor trabalhada. Os gestores estão envolvidos diariamente com os colaboradores, incentivando o surgimento de novas ideias. O diálogo é uma prática muito comum no ambiente da empresa estudada.

No quesito estratégia, comprovou-se que a empresa tem dificuldade de elaborá-la efetivamente; poucas medidas são planejadas, o que afeta consideravelmente o cumprimento de metas. As respostas são dadas conforme os acontecimentos, o que leva os gestores a perderem tempo solucionando problemas que não existiriam se houvesse planejamento. Em geral, a organização apresenta caráter imediatista e emergente, que resulta em tomadas de decisão focadas em alternativas familiares.

Diante disto, os achados indicam que o uso do Sistema de Controle Gerencial ainda é superficial na organização estudada. Para que a empresa possa melhorar o seu desempenho é necessário aprimorar o uso de cada uma das alavancas de controle, principalmente pelo fato da empresa se utilizar apenas de estratégias emergentes e por consequência não buscar objetivos predeterminados. É possível que os sistemas de crenças e interativo possam servir de base para o início da construção de planejamento estratégico.

Por fim, cumpre salientar que esta investigação apresenta como limitação o fato de ter entrevistado apenas a sucessora e atual administradora da organização estudada. Nesse sentido, novas evidências poderiam ser obtidas por meio de entrevistas com os demais atores relevantes à organização: fundador, marido da sucessora, que participa das decisões estratégicas da empresa, bem como, alguns colaboradores. A

realização de novas observações, bem como, análise de documentos também poderia proporcionar mais dados à análise deste caso.

Referências

- Acquaah, M. (2013). Management control systems, business strategy and performance: a comparative analysis of family and non-family businesses in a transition economy in sub-Saharan Africa. *Journal of Family Business Strategy*, 4(2), 131-146.
- Alves, A. B. (2010). *Desenho e uso dos sistemas de controle gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional*. Dissertação de Mestrado em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Anthony, R. N.; & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Mc Graw-Hill.
- Arjaliès, D. L., & Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24(4), p. 284–300.
- Bernhoeft, R. (1989). *Empresa Familiar: Sucessão profissionalizada ou sobrevivência comprometida*. 2 ed. São Paulo: Nobel.
- Berry, A. J.; Broadbent, J.; & Otley, D. (2005). *Management control: theories, issues and performance*. 2 ed. New York: Palgrave Macmillan.
- Bertrand, M. & Schoar, A. (2006). The role of family in family firms. *Journal of Economic Perspectives*. 20(2), 73-96.
- Caumo, C. (2010). Análise do planejamento estratégico em duas empresas de pequeno porte. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) do curso de Administração, Universidade Federal do Rio Grande, Rio Grande, RS, Brasil.
- Chua, J.; Chrisman, J. J.; & Sharma, P. (1999). Defining the family business by behavior. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 23(1), p. 19-40.
- Cruz, A. P. C.; Frezatti, F.; & Bido, D. S. (2015). Estilo de liderança, Controle gerencial e Inovação: Papel das alavancas de controle. *Revista de Administração Contemporânea*, 19(6), p. 772-794.
- Damke, E. J.; Silva, E. D., & Walter, S. A. (2011). Sistemas de controle e alinhamento estratégicos: proposições e indicadores. *Revista Estratégia e Negócios*, 4(1), p.65-87.
- Diehl, C. A. & Souza, M. A. (2008). Alavancas de controle: identificando o alinhamento estratégico. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 2, p.41-66.
- Diehl, C. A. (2006). Gestão e estratégia de custos: identificando o alinhamento estratégico de uma empresa de segurança. *Contabilidade Vista & Revista*, 27(3), p. 69-97.
- Donnelley, R. G. (1964). A empresa familiar. *Revista de Administração de Empresas*, 23, p. 161-198.
- Frezatti, F. (2005). Agrupamento dos perfis da contabilidade gerencial no Brasil. *UNB Contábil*, 8(1), p. 9-39.
- Frezatti, F.; Rocha, W.; Nascimento, A. R.; & Junqueira, E. (2009). *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Atlas.
- Gonçalves, J. S. R. C. (2000). As empresas familiares no Brasil. *Revista de Administração de Empresas*, 7(1).
- Grzybovski, D.; Hoffmann, P. Z.; & Muhl, E. E. (2008). Estratégia e sucessão na gestão de empresas familiares: um estudo do caso Gerdau. Anais do Encontro de Estudos Organizacionais da ANPAD, Belo Horizonte, MG, Brasil, 5.
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Micro e Pequenas Empresas. 2001. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/11092003microempresahtml.shtml>>. Acesso em 29 jul. 2016.
- Jordão, R. V.; Melo, E. A.; Sousa Neto, A. (2014). Estratégia e Desenho do Uso de Sistema de Controle Gerencial. Anais do Seminário de Administração, São Paulo, SP, Brasil, 10.
- Kaplan, R. S.; & Norton, D. P. (2001). *Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotaram o Balanced Scorecard prosperam no novo ambiente de negócios*. 12. ed. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Leite, K. C. A. (2016). Contribuições dos sistemas de controle gerencial para a implementação da estratégia organizacional: um estudo sobre as alavancas de controle em uma organização da construção civil. *Dissertação de Mestrado Profissional em Administração*, Faculdade Alves de Faria, Goiânia, GO, Brasil.
- Leone, N. (1992). A sucessão em PME comercial na região de João Pessoa. *Revista de Administração*, 27(3), p.84-91.

- Martins, G. A. (2008). *Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa*. 2.ed. São Paulo: Atlas.
- Martins, G. A.; & Theóphilo, C. R. (2016). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- Mintzberg, H. (2004). *Ascensão e queda do planejamento estratégico*. Porto Alegre: Bookmann.
- Mintzberg, H.; & Quinn, J. B. (2001). *O processo da estratégia*. Porto Alegre: Bookman.
- Moreira, J. M.; Altaf, J. G.; Falco, G. P.; Troccoli, I. R.; & Curzio, P. E. (2013). Estratégias em uma empresa familiar: o caso RSM pneus. *Anais do Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia*, Brasília, DF, Brasil, 10.
- Oro, I. M. (2015). Interação de controle gerencial com a estratégia e desempenho organizacional em uma empresa familiar. *Tese de Doutorado em Ciências Contábeis e Administração*, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC, Brasil.
- Pletsch, C. Z.; & Lavarda, C. E. F. (2015). O uso das alavancas de controle de Simons (1995) na gestão de uma empresa Cooperativa Agroindustrial. *Anais do Congresso UFSC de Controladoria e Finanças*, Florianópolis, SC, Brasil, 6.
- Pletsch, C. Z.; Lavarda, C. E. F.; Lavarda, R. A. B. (2016). Sistemas de controle gerencial e a sua contribuição para o equilíbrio das tensões dinâmicas. *Revista enfoque: Reflexão Contábil*, 35(9), p.69-82.
- Prencipe, A.; Bar-Yosef, S.; & Dekker, H. C. (2014). Accounting research in family firms: theoretical and empirical challenges. *European Accounting Review*, 23(3), p. 361-385.
- Rossato Neto, F. J.; & Cavedon, N. R. (2004). Empresas Familiares: Desfilando seus processos sucessórios. *Cadernos EBAPE.BR*, 2(3), p. 1-16.
- Shardong, G.; & Diehl, C. A. (2016). Controle estratégico em uma empresa do setor coureiro-calçadista. *Revista Perspectiva Empresarial*, 3(1), p. 77-91.
- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), p. 169-189.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control – How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business.
- Simons, R. (2005). *Levers of organization design: how managers use accountability systems for greater performance and commitment*. Boston: Harvard Business School Press.
- Songini, L., Gnan, L., & Malmi, T. (2013). The role and impact of accounting in family business. *Journal of Family Business Strategy*, 4(2), 71-83.
- Teston, S. F.; & Fillipim, E. S. (2016). Perspectivas e Desafios da preparação de Sucessores em empresas familiares. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(5), p 524-545.
- Tillmann, C.; & Grzybovski, D. (2005). Sucessão de dirigentes na empresa familiar: Estratégias Observadas na Família Empresaria. *Revista Organizações & Sociedade*, 12(32), p. 45-61.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), p. 757-788.
- Yin, R. K. (2010). *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 4.ed. Porto Alegre: Bookman.

DADOS DOS AUTORES

Caroline Rodrigues da Silva

Especialista em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande (FURG)
Endereço: Av. Itália, km 8, Pavilhão 4 - Campus Carreiros
CEP: 96.203-900 – Rio Grande/RS – Brasil
E-mail: xicritah@hotmail.com
Telefone: (53) 98138-8027

Ana Paula Capuano da Cruz

Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP
Professora do Mestrado em Contabilidade da Universidade Federal do Rio Grande (PPGCONT/FURG)
Endereço: Av. Itália, km 8, Pavilhão 4 - Campus Carreiros
CEP: 96.203-900 – Rio Grande/RS – Brasil
E-mail: anapaulacapuanocruz@hotmail.com
Telefone: (53) 3293-5081

Marco Aurélio Gomes Barbosa

Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Sinos (UNISINOS)
Professor do Mestrado em Contabilidade da Universidade Federal do Rio Grande (PPGCONT/FURG)
Endereço: Av. Itália, km 8, Pavilhão 4 - Campus Carreiros
CEP: 96.203-900 – Rio Grande/RS – Brasil
E-mail: marcobarbosa@furg.br
Telefone: (53) 3233-6690

Débora Gomes Machado

Doutora em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB)
Professora do Mestrado em Contabilidade da Universidade Federal do Rio Grande (PPGCONT/FURG)
Endereço: Av. Itália, km 8, Pavilhão 4 - Campus Carreiros
CEP: 96.203-900 – Rio Grande/RS – Brasil
E-mail: debora_furg@yahoo.com.br
Telefone: (53) 3293-5097

Contribuição dos Autores:

Contribuição	Caroline da Silva	Ana Paula da Cruz	Marco Barbosa	Débora Machado
1. Concepção do assunto e tema da pesquisa	√	√		
2. Definição do problema de pesquisa	√	√	√	√
3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos)	√	√		
4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)				
5. Desenvolvimento da plataforma teórica	√	√		
6. Delineamento dos procedimentos metodológicos	√	√		
7. Processo de coleta de dados	√			
8. Análises estatísticas				
9. Análises e interpretações dos dados coletados	√	√	√	√
10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa	√	√		
11. Revisão crítica do manuscrito	√	√	√	√
12. Redação do manuscrito	√	√		