



Universidade do Estado do Rio de Janeiro
Faculdade de Administração e Finanças
Programa de Mestrado em Ciências Contábeis

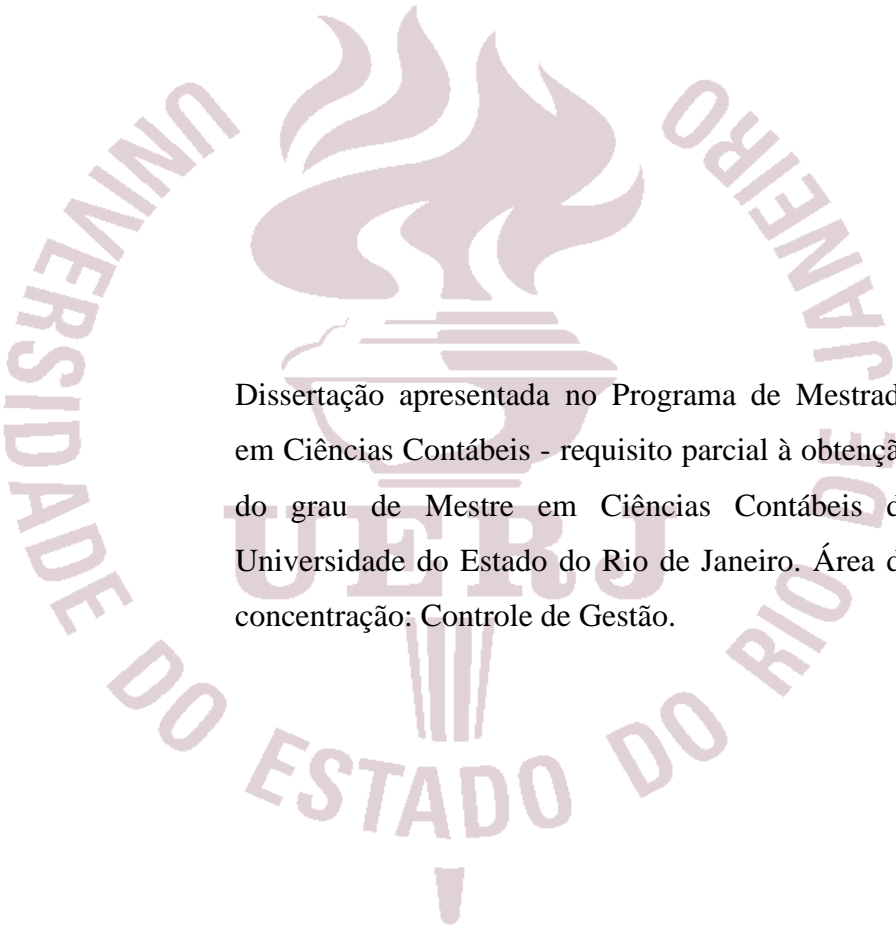
Savana Macedo Fraulob

**Controle Gerencial Em Empresas Internacionalizadas: Caso Petrobras
Uruguay Distribución**

Rio de Janeiro
2008

Savana Macedo Fraulob

**Controle Gerencial Em Empresas Internacionalizadas: Caso Petrobras
Uruguay Distribución**



Dissertação apresentada no Programa de Mestrado em Ciências Contábeis - requisito parcial à obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Prof. Dr. Josir Simeone Gomes

Rio de Janeiro
2008

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca dos Serviços Compartilhados

F845 Fraulob, Savana Macedo.

Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: Caso Petrobras Uruguay Distribución / Savana Macedo Fraulob. – Rio de Janeiro, 2008.

160fls.

Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ, Faculdade de Administração e Finanças – FAF, 2008.

Orientador: Josir Simeone Gomes.

1. Controle Gerencial. 2. Internacionalização de Empresas – Dissertação. I. Gomes, Josir Simeone, Orient. II. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Administração e Finanças. III. Título.

CDU 658.012.43

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta tese.

Assinatura

Data

Savana Macedo Fraulob

**Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: Caso Petrobras Uruguay
Distribución**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, como requisito parcial para obtenção do Grau de Mestre. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovada em _____

Banca Examinadora: _____

Prof. Dr. Josir Simeone Gomes (Orientador)
Faculdade de Administração e Finanças da UERJ

Prof. Dr. Francisco José dos Santos Alves
Faculdade de Administração e Finanças da UERJ

Prof. Dr. José Ricardo Maia de Siqueira
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da UFRJ

Rio de Janeiro
2008

*Dedico este trabalho a Deus,
Zildenira Macedo, minha mãe e exemplo de amor,
Suzy e Halph, meus amados irmãos, e
a meus queridos amigos.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus e a minha família que sempre estiveram a meu lado.

Aos meus queridos amigos, que mesmo não presentes todo tempo, estiveram comigo em pensamento, incentivando-me ao desenvolvimento desse projeto, um especial agradecimento.

Agradeço, também, aos professores de graduação da UFF, em especial à professora Maria de Fátima Pinel, que sempre incentivou seus alunos a estudar, e aos professores Francisco Gomes e Manoel Severino de Jesus, por terem acreditado no meu potencial recomendando meu currículo no processo seletivo do Mestrado.

Agradeço aos professores do Mestrado pela dedicação ao curso destacando meu orientador Josir Simeone Gomes. Agradeço, igualmente, aos professores Francisco José e José Ricardo que participaram da banca de defesa com valiosas contribuições.

Aos funcionários da secretaria e da biblioteca do Mestrado, meus agradecimentos pelo carinho dispensado a todos os alunos do curso.

Meus especiais agradecimentos ao Rodrigo Valle Real e Roxana Diaz pela entrevista concedida e apoio de revisão no capítulo de descrição do caso.

Às queridas amigas Luana, Janaína, Giselle e Aline, meu 'muito obrigada' pela paciência dos inúmeros telefonemas e e-mails. Aos demais colegas da turma, desejo sucesso na realização de outros projetos.

RESUMO

FRAULOB, Savana Macedo. **Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: Caso Petrobras Uruguay Distribución**. Orientador: Josir Simeone Gomes. Rio de Janeiro: FAF/UERJ, 2008. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis).

Reconhecida como uma das maiores empresas do Brasil, controlada pelo governo, a Petrobras apresenta um processo de internacionalização dividido em duas fases: (i) busca de melhores condições contratuais para o abastecimento do mercado interno e (ii) posicionamento mundial, segurança financeira e internacionalização da marca. Ambas as perspectivas de atuação internacional promoveram o aproveitamento de vantagem competitiva, ainda que sob comportamentos distintos. Diante disso, o objetivo do presente estudo é mensurar o impacto do processo de internacionalização no sistema de controle gerencial da unidade de estudo: Petrobras Uruguay Distribución, subsidiária no segmento de *downstream*¹ e constituída em 2006 por meio de um processo de reorganização societária decorrente da aquisição dos ativos da Shell. Para atender a este propósito, analisam-se as possíveis alterações dos sistemas de controle gerencial e a relação existente, em termos de proximidade e afastamento da literatura presente e o caso estudado. Para tanto, o capítulo de revisão de literatura representa o embasamento teórico responsável pelas abordagens das características dos sistemas de controles, identificação dos contextos influenciadores de seu desenho e destaque para os tipos de internacionalização, nas tangentes comportamentais e motivacionais, além de abordar as teorias de ciclo de vida organizacional. O método aplicado no teste do referencial teórico foi o estudo exploratório com caso único, mediante a aplicação de um questionário padronizado. As variáveis de pesquisa consubstanciaram-se no relacionamento da literatura abordada e as questões de pesquisa e foram classificadas, segundo a natureza, em contingentes e identificadoras. Os resultados obtidos possibilitaram avaliar o nível do impacto do processo de internacionalização e a capacidade de adaptabilidade da organização aos novos contextos, comprovando que o empreendimento de novas estratégias, sejam elas internacionais ou em novos negócios, influencia o desenho do sistema de controle gerencial que refletirá, na proporção do interesse dos gestores, num processo de controle mais adequado à organização.

Palavras-chave: Internacionalização; Sistema de Controle Gerencial; Estratégias Globais.

¹ Refino, transporte e comercialização.

ABSTRACT

Known as one of the biggest companies of Brazil, controlled for the government, Petrobras presents an internationalization process's divided in two stages: (i) searches of better contractual conditions for supplying domestic market; and (ii) world-wide spotting, financial security and internationalization of the mark. Both perspectives of international performance had promoted the advantage competitiveness, even tough under distinct behaviours. The objective of this study is to measure the impact of the internationalization's process on the management control system of the leading: Petrobras Uruguay Distribución, subsidiary in the downstream segment and created in 2006 by a process of sould reorganization in face of the acquisition of Shell's assets. To answer to this purpose, was analyzed the possible changes of the management control system and the existing relationships, in terms of closeness and distance of this literature and the study. Therefore, the chapter of literature's revision represents theoretical basement which is responsible for the approaching the characteristics of the controls systems, identification of the contexts that influence of this design and prominence for the types of internationalization, on the behaviours and motivational aspects, besides approaching the theories of corporate life cycle. The method applied in the test of the review of literature was the exploratory case's study approaching an unique case, by the application of a standard questionnaire. The research variables a related to the relationship of the literature and the questions of research, witch were classified, according its nature, in contingents and identifiers. The results obtained made possible to evaluate the level of the impact of internationalization process and the capacity of adaptation of organization to the new contexts, proving that the use of new strategies, international or new businesses, influence the design of the management control systems that it will reflect, in the ratio of the managers' interest, a control process more adjusted to the organization.

Keywords: Internationalization; Management Control Systems; Global Strategies.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Perspectivas de controle.....	21
Quadro 2: Características de um sistema de controle em função da estratégia.....	31
Quadro 3: Sistema de controle em função da estrutura.....	36
Quadro 4: Desenho de um sistema de controle em função do grau de centralização.....	37
Quadro 5: Resumo dos Centros de Responsabilidade.....	39
Quadro 6: Resumo das abordagens de Preço de Transferência.....	40
Quadro 7: Caracterização de alguns elementos acerca das perspectivas.....	61
Quadro 8: Algumas empresas brasileiras com experiências internacionais.....	90
Quadro 9: Estágios do Ciclo de Vida.....	94
Quadro 10: Variáveis Contingentes.....	109
Quadro 11: Variáveis Identificadoras.....	110
Quadro 12: Análise das Variáveis Contingentes Conforme Dados Coletados.....	125
Quadro 13: Características da Petrobras Uruguay Distribución.....	128
Quadro 14: Análise das Variáveis Identificadoras conforme Dados Coletados.....	130
Quadro 15: Identificação do Estágio da Vida Organizacional	134

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Os Modelos de Aculturação mais apropriados.....	49
Figura 2: Comportamento da organização no ambiente internacional.....	70
Figura 3: Estratégia Global.....	73
Figura 4: Escolha do parceiro da <i>joint venture</i>	77
Figura 5: Diversos tipos de combinação estratégica.....	78
Figura 6: Ranking das vinte maiores multinacionais brasileiras com investimento no exterior.....	88
Figura 7: Índices de Regionalidade.....	89
Figura 8: Fatores contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial.....	99
Figura 9: Ciclo Científico.....	106
Figura 10: Mapa de Atuação da Petrobras.....	115

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
CONTEXTUALIZAÇÃO	15
RELEVÂNCIA DO ESTUDO	17
OBJETIVO	18
ESTRUTURA DO TRABALHO	18
1 REVISÃO DA LITERATURA	20
1.1 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	20
1.1.1 DEFINIÇÃO DE CONTROLE	20
1.1.2 ORIGENS DO ESTUDO DO CONTROLE GERENCIAL	22
1.1.3 PERSPECTIVAS DE CONTROLE DE GESTÃO	23
1.1.3.1 Perspectiva Racional	23
1.1.3.2 Perspectiva Psicossocial do Controle	24
1.1.3.3 Perspectiva Cultural do Controle	25
1.1.3.4 Perspectiva Estratégica do Controle	26
1.2 SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL – CARACTERÍSTICAS	26
1.2.1 VINCULAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL À ESTRATÉGIA	29
1.2.2 VINCULAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL À ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	33
1.2.2.1 Formalização da Estrutura	33
1.2.2.1.1 Controle Familiar	34
1.2.2.1.2 Controle Burocrático	34
1.2.2.1.3 Controle por Resultados	35
1.2.2.1.4 Controle Ad-Hoc	35
1.2.2.2 Tipo de Estrutura	36
1.2.2.3 Descentralização, Centros de Responsabilidade e Preço de Transferência	36
1.2.2.3.1 Centros de Responsabilidades	37
1.2.2.3.2 Preços de Transferência	39
1.2.3 VINCULAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL À CULTURA	41
1.2.3.1 Origens do Estudo da Cultura	41
1.2.3.2 Conceitos de Cultura	42
1.2.3.3 Cultura nacional – problema das fronteiras	44
1.2.3.4 Cultura Organizacional	46
1.2.3.5 Cultura e Controle	49
1.2.4 VINCULAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL AO CONTEXTO HUMANO	52
1.3 PERSPECTIVAS CONTEMPORÂNEAS DO ESTUDO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	53
1.3.1 O AMBIENTE E A ADAPTAÇÃO ORGANIZACIONAL	55
1.3.1.1 Determinismo versus Voluntarismo	55
1.3.1.2 Perspectiva da Dependência de Recursos	56
1.3.1.3 Perspectiva da Contingência	57
1.3.1.4 Perspectiva Institucional	58
1.3.1.5 Quadro Comparativo das Perspectivas	61
1.4 FERRAMENTAS DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	63
1.4.1 ORÇAMENTO	63
1.4.2 EVA	64
1.4.3 BALANCED SCORECARD (BSC)	64

1.5	TEORIAS DA INTERNACIONALIZAÇÃO E ESTRATÉGIA GLOBAL DE INVESTIMENTO	
	ESTRANGEIRO	66
1.5.1	TEORIAS DA INTERNACIONALIZAÇÃO	66
1.5.1.1	Teoria Econômica	67
1.5.1.2	Teoria Comportamental	69
1.5.2	ESTRATÉGIA GLOBAL DE INVESTIMENTO ESTRANGEIRO	71
1.5.2.1	Como investir?	74
1.5.2.2	Estratégias de Aquisição de Empresas	79
1.5.2.2.1	Intenção de Compra	80
1.5.2.2.2	Due Diligence	81
1.5.2.2.3	Negociação	81
1.5.2.2.4	Integração	82
1.6	CONTROLE GERENCIAL EM EMPRESAS INTERNACIONALIZADAS	83
1.7	EXPERIÊNCIAS DE INTERNACIONALIZAÇÃO DE EMPRESAS BRASILEIRAS EM UM CONTEXTO	
	GLOBALIZADO	86
1.7.1	RANKING DE INTERNACIONALIZAÇÃO	86
1.7.2	EMPRESAS BRASILEIRAS INTERNACIONALIZADAS: CASOS PESQUISADOS	89
1.8	CICLO DE VIDA DAS ORGANIZAÇÕES	91
1.9	PLANO DE REFERÊNCIA	96
2	<u>METODOLOGIA</u>	100
2.1	INTRODUÇÃO	100
2.2	FORMULAÇÃO DO PROBLEMA	100
2.3	UNIDADE DE ANÁLISE E ESCOLHA DO CASO	101
2.4	MÉTODOS DE COLETA DE DADOS	102
2.5	MÉTODO DE ANÁLISE DOS DADOS	103
2.6	VARIÁVEIS DE PESQUISA	105
2.6.1	AS VARIÁVEIS NO “UNIVERSO” DA CIÊNCIA.	105
2.6.2	DEFINIÇÃO DAS VARIÁVEIS DE PESQUISA	107
2.6.3	APRESENTAÇÃO DAS VARIÁVEIS DE PESQUISA	108
2.6.3.1	Variáveis contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial	108
2.6.3.2	Variáveis identificadoras	109
2.7	LIMITAÇÕES DO MÉTODO	111
3	<u>DESCRIÇÃO DO CASO</u>	112
3.1	PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO DA PETROBRAS	112
3.1.1	PETROBRAS NO SÉCULO XXI	115
3.1.2	INAUGURAÇÃO DO SEGMENTO DE <i>DOWNSTREAM</i> NOS NEGÓCIOS INTERNACIONAIS	116
3.2	A PETROBRAS NO URUGUAI	117
3.3	SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	119
3.3.1	SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL NO CONE SUL	119
4	<u>ANÁLISE DOS DADOS</u>	124
4.1	ANÁLISE DAS VARIÁVEIS CONTINGENTES	124
4.2	ANÁLISE DAS VARIÁVEIS IDENTIFICADORAS	130
5	<u>RESPOSTAS ÀS QUESTÕES DE PESQUISA</u>	135

6	<u>CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES DE PESQUISA</u>	137
6.1	CONSIDERAÇÕES FINAIS	137
6.2	SUGESTÃO PARA FUTURAS PESQUISAS	141
7	<u>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</u>	142
	<u>ANEXO I – ROTEIRO DE ENTREVISTA</u>	157

INTRODUÇÃO

O conceito de controle gerencial discutido pela maioria dos profissionais em organizações com ou sem fins lucrativos é abordado como um sistema que controla o gerenciamento de processos, pessoas e projetos. Mas se o tema fosse discutido sob uma vertente inversa: o gerenciamento do controle? Se, no lugar de controlar e mensurar o andamento dos processos na avaliação de ativos (tangíveis e intangíveis), o objetivo focasse, adicionalmente, em melhor dirigir o controle desses processos de maneira a dar forma aos estudos e métodos científicos sobre as organizações?

Gerenciar um controle significa, inicialmente, aceitar a preexistência de um sistema, formalizado ou não. Sua abordagem pressupõe o ato de analisar a fundamentação de um sistema de controle julgando o “instrumento” e não somente a “instrumentação”.

Maior amplitude pode ser dada em metodologias de avaliação dos sistemas, pois não existe restrição quanto a seu uso, tampouco quanto a seu conhecimento.

O tema “controle de gestão” ou “controle gerencial”, em verdade, tem assumido as duas funções. A amplitude de seu estudo ultrapassa o objeto de avaliação e julga sua estrutura estabelecida para determinado objetivo e ambiente. A análise recai concomitantemente ao objeto de análise, no desenho do sistema de controle gerencial e as variáveis contingentes a sua modelagem.

Diversos estudos têm endossado o sistema de controle gerencial não apenas em sua posição ativa, no tocante a sua função de controlar, mas, também, em sua posição passiva, configurado como agente receptor das variáveis ambientais internas e externas.

O fato é que o tema controle seja ele na perspectiva ativa ou passiva de gestão, é um dos assuntos mais abordados atualmente. Sua participação em anais, publicações em revistas e estudos internos tem aumentado vertiginosamente.

Seu campo de estudo evolui para além de uma disciplina contábil-administrativa. A interdisciplinaridade ganha força nesses estudos, uma vez que os contextos sociais e humanos interferem cada vez mais na continuidade organizacional.

No tocante ao escopo desse estudo, o contexto que ditará o desenvolvimento do sistema de controle gerencial será o internacional. Os agentes influenciadores da configuração de um sistema apropriado a novos horizontes serão abordados nesse trabalho. No entanto, não obstante o foco organizacional vestir-se de anseios internacionais, concorda-se que as

perspectivas que modelam um sistema são as mesmas que em uma empresa doméstica. A ênfase ou afinação das “cordas” é que será diferente.

Contextualização

Após o término da Segunda Guerra Mundial, os Estados Unidos eram o único país, dentro os mais desenvolvidos, que não havia tido consequências devastadoras; muito pelo contrário, no decorrer da guerra, o país tinha duplicado seu poder, passando a influenciar outros países (STONER & FREEMAN, 1982).

Assim, muitas companhias norte-americanas começaram a investir diretamente em indústrias primárias estrangeiras. A formação de multinacionais tinha o intuito de apenas aproveitar os recursos que outros países podiam oferecer; o resto do mundo era visto como matéria-prima e mercados secundários.

Entretanto, apesar de ter sido o precursor no aproveitamento das vantagens em operações internacionais, sua presença, anos mais tarde, começou a sofrer abalos de outros países, principalmente do Japão e de alguns países da Europa.

No final dos anos 60, as empresas da Europa Ocidental começaram o contra-ataque, particularmente em indústrias químicas e de equipamentos elétricos, estabelecendo e adquirindo subsidiárias nos EUA.

As *trading companies*² do Japão, durante os anos 80, “tentaram neutralizar a legislação protecionista que impediria seu acesso ao mercado americano” (STONER & FREEMAN, 1982).

Com o intuito de minimizar os custos de produção, as firmas japonesas e norte-americanas passaram a investir em países menos desenvolvidos.

Nesse sentido, Stoner e Freeman (1982) destacam alguns motivos que nortearam os interesses em investimentos externos e que podem abranger desde a procura por recursos mais baratos até o alcance de melhores retornos sobre os investimentos mediante conquista de novos mercados em um processo de posicionamento e internacionalização da marca.

² Companhias especializadas em exportação.

Com vistas a reduzir risco de qualquer empreendimento, diversas variáveis devem ser consideradas. Os padrões estrangeiros de crescimento econômico, investimento e inflação, são destacados nas variáveis econômicas.

O risco político conhecido como a possibilidade de mudanças políticas que possam afetar as operações das empresas em ambientes estrangeiros, é um dos fatores a serem considerados quando do estabelecimento de contratos seguidos ou não de instalações físicas. Nesse contexto, hão de ser avaliadas a eficácia e a estabilidade política, assim como a burocracia governamental (STONER & FREEMAN, 1982).

Assim, não apenas as estratégias de entrada em outros países devem ser consideradas; o gerenciamento decorrente das decisões preliminares precisa espelhar o objetivo e o grau de afastamento e aproximação dos sistemas de controle com a empresa de origem.

Desse modo, não obstante sejam necessários os levantamentos das variáveis políticas, sociais, econômicas e tecnológicas, o tipo de negócio a ser empregado e a utilização dos recursos nacionais, no país estrangeiro deve compor o dossiê de avaliação de empregabilidade de um ou outro sistema de controle gerencial.

Mormente em instituições internacionalizadas, os sistemas gerenciais são mais flexíveis em termos de emolduramento à nova demanda. O controle burocrático, conhecido como a aplicação de regras e procedimentos pré-estabelecidos e impassíveis de mudanças, tem sido substituído pelo chamado controle cultural, quando da utilização de um direcionamento implícito baseado na cultura da empresa. Essa abordagem constitui na flexibilização do controle gerencial frente às novas culturas e comportamentos locais. O método de controle, portanto, será, de certa forma e na medida do possível, ajustado ao novo ambiente (GOMES & SALAS, 2001).

Nesse sentido, as práticas de administração etnocêntrica, baseada na suposição de que as práticas do país de origem são superiores e devem ser exportadas, estão, forçosamente, alterando-se para práticas mais policêntricas, fincadas na confiança de que os escritórios estrangeiros, ou geocêntricas, onde não importam as nacionalidades dos sistemas, os mais eficazes devem ser adotados (PERMUTTER & HEENAN, 1979).

É nesse contexto, portanto, que são desenvolvidas ferramentas de controle e acompanhamento de desempenho sob condições cada vez mais distintas principalmente quando se trata de atividades internacionais.

Relevância do Estudo

A escolha pelo tema será abordada sob duas vertentes: relevância do tema e oportunidade.

No tocante à importância do tema, o desenvolvimento foi efetuado com o intuito de contribuir para o alcance de, pelo menos, dois objetivos relevantes: relatar o processo de internacionalização de uma das maiores empresas do Brasil, no enfoque de uma unidade de controle descentralizado; e contribuir para literatura com um caso de estudo comparativo com as proposições teóricas encontradas.

O desenvolvimento de um estudo comparativo com a literatura e o caso específico auxilia o entendimento de como são desenhados os processos de controles em negócios geograficamente afastados e relacionados a atividades não-familiarizadas com a gestão tradicional. Antevendo essas duas situações, ou seja, o sistema de controle em unidades internacionalizadas e o confronto entre o sistema tradicional e o emergente, é que justificou o estudo de investigação sistemática de forma a explicar as características dos sistemas de controle gerenciais existentes.

Em resumo, a relevância do tema está justificada nos seguintes aspectos:

- (i) Identificação dos elementos contingentes ao desenho do sistema de controle;
- (ii) Entendimento de como esses elementos podem afetar o processo de internacionalização;
- (iii) Compreensão das mudanças estratégicas em face de dois fatores: atingimento da auto-suficiência e abertura do mercado.

O segundo tópico que influenciou a escolha do tema foi no quesito “oportunidade”. Empregada da subsidiária Petrobras Distribuidora S.A., a dissertação foi a oportunidade de estudar um tema dentro do Sistema Petrobras. Ao objetivar comparar a realidade com a construção teórica dos círculos científicos, a empresa demonstra possuir campo fértil para estudos.

Objetivo

A objetivação do presente estudo será dividida em objetivo geral e recursos utilizados para o seu alcance, que serão denominados de objetivos específicos.

O foco do trabalho, ou objetivo geral, é mensurar o impacto do processo de internacionalização no sistema de controle gerencial da unidade de estudo: Petrobras Uruguay Distribución, subsidiária no segmento de *downstream*³ e constituída em 2006 por meio de um processo de reorganização societária decorrente da aquisição dos ativos da Shell.

Desse modo, o quadro de referência retrospectiva e atual do controle gerencial baseia-se no comportamento motivacional de análises dos sistemas dentro de uma visão contingencial. No rol de objetivos específicos, portanto, destacam-se os seguintes:

- (i) Identificação dos contextos em que está inserida a organização;
- (ii) Identificação das conjecturas estratégicas que, consoante alcance de metas, transformou a visão e o comportamento em ambiente internacional;
- (iii) Destaque e relacionamento dos elementos contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial; e
- (iv) Identificação do estágio de ciclo de vida organizacional.

Estrutura do Trabalho

Este trabalho está estruturado em oito capítulos e um anexo dispostos a seguir com breves abordagens.

Capítulo 1: INTRODUÇÃO. Neste capítulo, descreve-se uma breve introdução à discussão do tema, importância revelada na contextualização e relevância do estudo, além de destacar objetivos gerais e específicos que auxiliarão na definição das questões de pesquisa em capítulo futuro.

Capítulo 2: REVISÃO BIBLIOGRÁFICA: Esse capítulo é destinado à apresentação da literatura abrangente sobre o Sistema de Controle Gerencial em retrospectivas e

³ Refino, transporte e comercialização.

contemporâneas discussões. Fundamenta a identificação das variáveis e posterior análise dos dados.

Capítulo 3: METODOLOGIA: Os tipos de pesquisa, de coleta e análise de dados bem como a identificação das variáveis e o estabelecimento de proposições e perguntas do questionário agrupam-se no que é denominado de método da pesquisa. A metodologia nada mais é do que orientação da pesquisa desenvolvida.

Capítulo 4: DESCRIÇÃO DO CASO: Nesse capítulo é feita a explanação do caso delimitado no capítulo anterior. São abordados características e momentos históricos importantes para a análise dos dados. Esse espaço é dedicado para a utilização dos dados coletados nos métodos propostos.

Capítulo 5: ANÁLISE DOS DADOS: Esse espaço é utilizado para o confronto entre as variáveis de pesquisa e os dados coletados. A análise consubstancia-se a partir do quadro referencial construído para a identificação das variáveis e posterior verificação de relacionamento com o caso.

Capítulo 6: RESPOSTAS ÀS QUESTÕES DA PESQUISA: As questões colocadas no capítulo 3 são respondidas com base na análise efetuada no capítulo de “Análise dos Dados”.

Capítulo 7: CONCLUSÃO: A fase final de elaboração textual fecha o pequeno ciclo científico do estudo com elucidações conclusivas e sugestões para pesquisas futuras.

Capítulo 8: REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS: Disposição das referências utilizadas na construção do pensamento teórico da dissertação.

Anexo I: ROTEIRO DE ENTREVISTA.

1 REVISÃO DA LITERATURA

1.1 Sistema de Controle Gerencial

1.1.1 Definição de Controle

O controle, já pela sua denominação, enuncia o exercício da autoridade sobre fato específico a fim de averiguar os resultados obtidos e implantar fatores corretivos, caso ocorra o afastamento dos padrões (QUEIROZ apud ANDRZEJEVSKI, 2004).

No início do século XX, são encontradas referências sobre o controle em trabalhos de Taylor (1906), Emerson (1912), Church (1914) e Fayol (1916), os quais, em sua maioria, apostavam em sua definição como processo de verificação do andamento das atividades. Prova disso, é a comparação das ferramentas do controle com os comportamentos militares feito por Fayol (1916): prever, organizar, mandar, coordenar e controlar.

A fórmula do controle era a padronização das atividades, de forma que pudesse ser utilizada em qualquer organização. O conceito de controle, portanto, surgiu do enquadramento do homem como item do processo produtivo e da conseqüente necessidade do acompanhamento de seu comportamento mapeando suas ações e estabelecendo padrões que pudessem ser avaliados posteriormente. O processo de avaliação de desempenho, por conseguinte, surge nessa fase em seu estado mais bruto, ou seja, o controle era a instrumentação de avaliação do empregado em sua atividade fornecendo subsídios para a avaliação de desempenho provida de caráter punitivo (GOMES, 2006).

O sociólogo alemão Max Weber (GOMES & SALAS, 2001), contribui para o estudo do controle ao distinguir três tipos de poder: (i) autoridade carismática; (ii) tradição e antiguidade, e (iii) burocracia.

Anthony e Govindarajan (2002), destacam o processo de controle especificando-o em quatro fatores:

- a) Detectores;
- b) Avaliadores;
- c) Executantes;
- d) Rede de comunicação.

O processo de controle inicia-se na detecção do problema, ou desvio, podendo ocorrer de forma mecânica ou necessitar da interferência humana, quanto maior for o enfoque

gerencial. Em processos de controle mais simples, não há necessidade da ação humana na identificação de desvios, uma vez que o instrumento de controle o faz automaticamente.

Os instrumentos avaliadores quando do levantamento do desvio ocorrido, classifica-os conforme o grau de variância.

Adicionalmente, destaca-se o fator executor, cuja função corresponde à correção dos desvios. A função executante será tão mais automática quanto mais operacional for o objeto de controle.

Por fim, a rede de comunicação existente entre os fatores do processo de controle é necessária para a interface das informações precisas para o desenvolvimento de suas funções.

Entretanto, Reeves e Woodward apud Gomes (1983), expressam que na literatura referente ao comportamento organizacional, o termo controle tem sido confundido com o dirigir. No entanto, “controle” sob a definição do dicionário Aurélio (2008) significa “fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas”. Ou seja, tem por fim assegurar que as atividades produzam resultados satisfatórios, condizentes com os padrões estabelecidos. Já dirigir tem por função comandar, conduzir, orientar (AURÉLIO, 2008.).

Gomes e Amat (2001) na obra “Controle de Gestão”, relaciona o conceito de controle a duas perspectivas: a primeira é a perspectiva limitada do uso do controle, normalmente relacionada a aspectos financeiros de acompanhamento das atividades; a outra perspectiva considera o contexto interno e externo à organização, amplia o foco de estudo e considera não apenas as atividades em si, mas também a cultura, o comportamento individual, o contexto social, a estrutura e as estratégias organizacionais.

Quadro 1: Perspectivas de controle

Aspectos	Perspectiva Limitada	Perspectiva Ampla
Filosofia	Controle de cima para baixo/ Controle como sistema	Controle realizado por todos. Controle como atitude
Ênfase	Cumprimento	Motivação, autocontrole
Conceito de Controle	Medição de resultado baseado na análise de desvios e geração de relatórios. Desenho, técnicas de gestão.	Desenvolvimento de uma consciência estratégica orientada para o aperfeiçoamento contínuo. Melhora da posição competitiva
Consideração do contexto social, organizacional e humano	Limitado. Ênfase no desenho de aspectos técnicos. Normas rígidas, padrões, valores monetários	Ampla. Contexto social, sociedade, cultura, emoções, valores.
Fundamento teórico	Economia, Engenharia	Antropologia, Sociologia, Psicologia.
Mecanismo de controle	Controle baseado no resultado da Contabilidade de Gestão	Formal e informal. Outras variáveis, aprendizado

Fonte: Adaptado Amat apud Gomes e Amat (2001, p. 25)

O controle sob a perspectiva ampla pressupõe sua realização permanente e por todos os integrantes da organização. Seu foco, antes exclusivo aos resultados, assume a função de um melhoramento contínuo das pessoas e dos processos.

1.1.2 Origens do Estudo do Controle Gerencial

Na escola científica de Fayol, o controle gerencial nascia em virtude da necessidade do acompanhamento operacional das atividades, que eram desenvolvidas sob certos paradigmas de especialização e padronização.

Taylor contribuiu no desenvolvimento dessa teoria clássica ao materializar os preceitos científicos na experiência prática de uma firma. A gestão por eficiência produtiva não considerava os funcionários dentro de um contexto humano; o indivíduo não era considerado como um ser “pensante”, mas sim como uma extensão da máquina. Atividades como as de planejamento e execução de tarefas eram descentralizadas resultando na hierarquização bem definida, na anulação ao pensamento individual e à motivação intrínseca.

A teoria normativa e prescritiva preconizava a especialização da tarefa, a padronização das operações e a centralização com o intuito de se obter a eficiência administrativa.

O controle exercido espelhava um contexto estável, com reduzida pressão competitiva. Os proprietários assumiam cargos gerenciais e centralizavam as decisões. Desse modo, a contabilidade de gestão desenvolveu-se para organizações enquadradas nessas condições, cuja ênfase no sistema de custos justifica seu surgimento em empresas industriais.

Os sistemas de informações eram basicamente econômico-financeiro e os critérios para a avaliação de investimentos a longo prazo não obrigava à análise contínua de rentabilidade, uma vez que nos processos de controle, havia uma clara distinção entre o planejamento, informação e avaliação (GOMES & SALAS, 2001).

Entretanto, em virtude das mudanças nos contextos sociais, as organizações viram-se obrigadas a reverem seus sistemas de controle de forma a enfrentar a concorrência acirrada, fruto de uma economia mutável.

Movimentos humanistas, surgidos a partir da década de trinta, protagonizaram a ruptura do pensamento racionalista para perspectivas abrangentes do comportamento humano. Elton Mayol apud Gomes e Salas (2001), efetuou pesquisas numa fábrica situada em Chicago com o fim de avaliar as dificuldades relativas à produção sob a égide da teoria taylorista. As

observações alertaram para outros fatores motivacionais dos trabalhadores dando margem ao surgimento da sociologia industrial.

Urwick (1943) reuniu as principais características do controle de gestão em dois grupos: (i) mecânica da administração, a qual engloba a ciência da tarefa; e (ii) dinâmica da administração, que corresponde ao ajuste do indivíduo, aos desígnios da corporação e motivação do grupo.

Ainda correlacionando controle de gestão à análise de custos, Glover e Maze (1937) estudaram métodos de avaliação de *performance*.

Rowland (1947), na associação controle – planejamento, antecedeu Dent (1953), em sua abordagem do controle orçamentário, em que mesmo possuidor de características quantitativas e financeiras, apresentou importante passo para o conceito de controle tal como o é hoje.

Adicionado ao aspecto quantitativo de análise dos desempenhos e ao estudo do comportamento dos empregados, surgiu, por volta de 1950, o sistema de informação, enfim, a interface entre o planejador, o executor e o avaliador. O sistema de controle passou, portanto, a caracterizar-se pela atividade identificadora e corretiva dos desvios ocorridos.

1.1.3 Perspectivas de Controle de Gestão

1.1.3.1 Perspectiva Racional

A escola científica de Taylor e Fayol fundamentou a perspectiva racional que segue a vertente mais quantitativa das teorias, uma vez que baseia-se em métodos matemáticos e medições de desempenho financeiras assim como fatores extrínsecos de motivação.

A idéia central residia no acompanhamento metódico dos trabalhadores, de forma a identificar desvios e corrigi-los prontamente. Não eram dispensadas aos funcionários tarefas que exigissem algum raciocínio; as funções residiam em repetições. Kaplan e Cooper (1998, p.47), citando Taylor, ilustram o cerne do pensamento científico:

Em nosso esquema, não pedimos que nossos homens tenham iniciativa. Não queremos iniciativa alguma. Tudo que queremos é que eles obedeçam às ordens que lhes damos, que

façam o que dizemos e que o façam rapidamente [...]. [Contratamos trabalhadores] por sua força física e habilidade mecânica e pagamos outra pessoa para pensar.

Possuidor de uma das linhas mais utilizadas no processo de gestão, Anthony é adepto do controle racional, uma vez que define categoricamente as unidades da organização em centros de responsabilidade, identificando estratégias das unidades bem como processos de alcance de metas. As medidas de desempenho financeiras estão voltadas para a avaliação dividida da empresa, em unidades de negócios, mas que conjuntamente promovem o alcance das estratégias definidas. Enfim, ainda que não descarte a presença dos indivíduos para a consecução dos objetivos, a perspectiva racional pressupõe a aceitação passiva dos mesmos para o alcance natural das metas (GOMES & SALAS, 2001).

Apesar de toda sorte de críticas às limitações racionais, muitos modelos e técnicas administrativas são de uso atual ainda que baseadas em um enfoque racional de controle.

1.1.3.2 Perspectiva Psicossocial do Controle

Essa perspectiva contraria a anterior por considerar as contribuições psicossociais ao conceito de controle, associando a este as teorias de relações humanas, processamento humano da informação e teoria de sistemas abertos.

Nessa abordagem, destacam-se duas linhas. A primeira aponta a influência da contabilidade de gestão nas pessoas, principalmente no estabelecimento de índices de aproveitamento e rendimento operacional. A segunda destaca a influência dos diferentes estilos de liderança no desenho dos sistemas de controle.

O entendimento primário dessas vertentes é que a ênfase nas pessoas é pautada na contribuição das mesmas ao alcance dos objetivos organizacionais. A motivação é fundamental para o aumento da congruência entre os objetivos individuais e os da companhia. (ARGYRIS & SEARFOSS apud GOMES & SALAS, 2001).

Gomes e Salas (2001, p.34) apresentam essa perspectiva, resumidamente, com as seguintes características:

- “Os sistemas de controle influenciam e sofrem a influência das pessoas, de forma que o comportamento individual não somente depende do desenho formal e técnico do sistema, mas também das características pessoais e organizacionais;
- A pessoa é limitadamente racional e não intenta maximizar totalmente seus objetivos, satisfazendo-se com um nível inferior;

- Os objetivos globais da organização não são sempre compartilhados e podem apresentar conflitos com os objetivos individuais;
- O controle do comportamento individual não somente pode ser alcançado através da utilização de técnicas quantitativas, mas também pode realizar-se através de aspectos psicossociais como a motivação, a participação e a formulação de objetivos;
- A motivação, independentemente da influência dos incentivos extrínsecos, está condicionada por fatores intrínsecos.”

Nessa teoria, são discutidos os avanços da psicologia cognitiva na análise dos fatores que afetam o comportamento e decisões individuais à concepção de controle e o chamado “sistemas abertos” que relacionam a organização e o contexto social.

1.1.3.3 Perspectiva Cultural do Controle

O termo geral de cultura reflete o meio ambiente que, quando somado às características personalísticas dos indivíduos, traduzem em comportamentos e ações dentro de um determinado grupo (GOMES & SALAS, 2001).

Nesse sentido, é visto como guia do comportamento geral de determinada nação ou grupo social, ao menos perante a comunidade.

Muito mais abrangente do que o conceito de cultura organizacional, a cultura geral influencia aquela, de forma a nortear seu estabelecimento evitando impasses e clima desconfortável.

Sua definição e composição têm sido estudadas para a formação dos sistemas de controle gerenciais, sob essa perspectiva, a fim de promover um alinhamento entre os objetivos organizacionais e pessoais.

Essa corrente é muito influenciada pela antropologia e sociologia interpretativa onde a contabilidade de gestão não é vista apenas como peça técnica para o alcance da eficácia organizacional, atuando na determinação de significados “subjetivos e percepções que surgem da contínua interação social entre os indivíduos” (GOMES & SALAS, 2001).

Sua abordagem é a de que quanto mais burocrático for o sistema, menos sensível estará aos comportamentos socioculturais dos integrantes da organização que, se conhecidos, aumentariam a probabilidade de uma melhor identificação entre ambos os objetivos.

Essa corrente de controle que considera a cultura no cerne de seu objetivo, busca aprimorar o relacionamento empresa-empregado de forma a identificar e valorizar os diferentes objetivos por parte dos membros da organização.

A crítica de diversos autores a essa linha refere-se à tentativa desse controle em minimizar toda a complexidade no processo organizacional no isolamento do problema na identificação dos objetivos formais e informais.

1.1.3.4 Perspectiva Estratégica do Controle

A quarta perspectiva de controle surgiu nos anos seguintes ao término da Segunda Guerra Mundial, nos Estados Unidos, quando a economia já não se apresentava estável como antes. O planejamento das organizações materializava-se através de orçamentos estritamente financeiros (TAVARES, 2000).

As mudanças no contexto social e econômico impulsionaram as organizações a adotarem maior flexibilidade nos negócios e absorverem um processo de planejamento e a administração por objetivos (QUEIROZ apud ANDRZEJEVSKI, 2004).

Na década de 60, portanto, iniciou-se a leitura do ambiente externo e a possibilidade do julgamento de elementos passados que pudessem subsidiar as tomadas de decisões futuras. As décadas seguintes, 70 e 80, foram marcadas pela materialização do planejamento estratégico pelos agentes externos à organização.

Segundo Tavares (2000) a gestão estratégica trabalha na congruência do planejamento estratégico e a administração organizacional. O trabalho é focado na integração da capacidade interna e as características do ambiente externo.

Desse modo, a adaptação interna ao contexto socioeconômico é primordial para a sobrevivência das organizações (OTLEY, 1994). Um sistema de controle, portanto, deve estar atento às modificações do contexto social trabalhando tanto no processo de identificação das alternativas estratégicas, quanto na implantação delas (GOMES & SALAS, 2001).

1.2 Sistema de Controle Gerencial – Características

Esse tópico abrangerá, essencialmente, os alicerces na formação de um sistema de controle gerencial. Gomes e Salas (2001) destacam dois aspectos que orientam o sistema de controle gerencial: a orientação estratégica e o destaque ao contexto humano, social e organizacional.

O sistema de controle gerencial (SCG) pode ser definido como um sistema desenhado em função da estratégia (GOMES & SALAS, 2001), capaz de auxiliar a empresa na previsão futura de suas ações e conseqüências, a partir da monitoração dos eventos externos e seus efeitos sobre a organização e acompanhamento e medição das atividades desenvolvidas pelos empregados de forma a analisar suas repercussões nos resultados através de uma linha de motivação de desempenho alinhado aos objetivos (ATKINSON et al, 2000).

Flamholtz (1979; p.51) corrobora dessa definição no tocante ao contexto humano. Possuidor de uma ampla visão do conceito de controle, define o sistema de controle como um conjunto de instrumentos estruturados para a congruência dos objetivos individuais e organizacionais.

Entretanto, encontram-se, comumente, diversos controles dentro de uma mesma empresa. As estruturas, tais como sistemas de informações e incentivos, são diferenciadas de acordo com os tipos de negócios que desenvolvem. Por exemplo, áreas administrativas e de apoio possuem sistemas de medição e recompensa diferentes das áreas de venda. Enfim, os sistemas de controle existentes são desenvolvidos pelo executivo daquela área, daquele negócio, sem levar em consideração a empresa como um todo. Em geral, os controles mais burocráticos tendem a ser existir por si mesmos, o que não figura, necessariamente, como um sistema de controle.

A figura do líder, ou seja, do presidente, deve servir como guia e defensor do comprometimento dos empregados aos objetivos preestabelecidos. Em organizações cuja rotatividade da alta cúpula administrativa é alta, é mais difícil a promoção dessa identificação. Ao considerar que a estrutura do controle está alicerçada conforme responsabilidade de cada gestor, tem-se três elementos: sistemas de medidas, sistema de informação e sistema de incentivos. Por conseguinte, o processo de controle, “compreende outros três elementos: formulação de objetivos, orçamento e a avaliação de desempenho” (GOMES e SALAS, 2001).

Um sistema de controle gerencial, segundo Atkinson et al (2000), deve possuir as seguintes características:

- (i) “Abordagem de múltiplas perspectivas para o projeto de sistemas gerenciais contábeis” promovendo consistência nas informações de forma a evitar conflitos entre as áreas das organizações quanto à linguagem e às técnicas utilizadas, ao mesmo tempo em que permite a adequação às necessidades locais de cada divisão.

- (ii) Deve conter princípios do código de conduta ética da organização de forma a informar aos empregados a conduta organizacional direcionando os esforços e reduzindo comportamentos impróprios e não coerentes com os objetivos da empresa. O SCG deve permitir que os indivíduos apontem “inconsistências entre práticas declaradas e a ética, sem receio de retaliações” (ATKINSON et al, 2000 p. 771).
- (iii) O SCG deve propiciar informações quantitativas e qualitativas para as tomadas de decisões. A projeção do sistema deve ser pautada nos objetivos gerais da organização e nos meios para operacionalizá-los. As medidas de desempenho devem focar em fatores críticos de sucesso de forma a motivar os funcionários em sua consecução. A perspectiva do empregado será alimentada com objetivo proposto a ele, para tanto serão necessários não apenas dados quantitativos, como também medições qualitativas, ainda que providas de certo grau de subjetividade. Há que se considerar, adicionalmente, a importância de se evitar múltiplas medidas de desempenho, sob pena de dispersar a atenção ao foco principal.
- (iv) A capacitação do empregado e a decorrente participação do mesmo nos projetos de SCG auxiliam no seu desenvolvimento mais completo. As organizações devem considerar que o principal componente que possuem, apesar de não constarem em seus balanços patrimoniais, são os empregados. Essas pessoas, quando capacitadas, podem fortalecer o patrimônio de uma organização, por serem conduzidas a uma motivação maior, ao comprometimento intrínseco.
- (v) Alinhar as metas organizacionais aos objetivos dos empregados é uma das principais funções do SCG quando do estabelecimento das medidas de recompensa. “A arte envolvida no desenvolvimento de um projeto eficiente do SCG inclui tentativas de entender quais os padrões a serem usados e onde os níveis desses padrões devem ser fixados para propósitos motivacionais” (ATKINSON et al, 2000; p. 778).

O desenho de um sistema de controle eficaz não é tarefa fácil. Diversos fatores devem ser analisados para que o sistema seja desenvolvido consoante as necessidades e características da organização. O ambiente externo, a estratégia como resposta às mudanças do mercado, a cultura organizacional e a estrutura da empresa são as variáveis que merecem

consideração quando do desenho do SCG. A não observância desses requisitos mínimos pode acarretar desvios significativos das operações e conseqüentes infortúnios.

Segundo Gomes e Salas (2001, p.126), um eficiente sistema de controle parte, inicialmente, da orientação estratégica que, por sua vez, suporta um processo decadal de objetivos específicos para os centros de responsabilidades considerando que “quanto maior é a organização, mais detalhado deverá ser o desdobramento dos objetivos globais em objetivos específicos”.

Desse modo, a formulação estratégica é o ponto de partida, cuja adequação da estrutura e avaliação posterior constituem o controle estratégico (GOMES & SALAS, 2001).

O tamanho da empresa influencia, substancialmente, o desenho do sistema de controle gerencial uma vez que precisa considerar o número de colaboradores, a carta de fornecedores e, principalmente, a ocupação da empresa nas diversas regiões do país e do mundo. Além do mais, quanto maior for a companhia, mais formalizado deverá ser o sistema de controle, de modo a garantir que a delegação de autoridade seja plenamente avaliada.

O contexto social em que se desenvolve a organização é, igualmente, um elemento importante na formação do sistema de controle, uma vez que à medida que se apresentar mais dinâmico e competitivo, a organização aproxima-se de uma administração descentralizadas e focada na análise de resultados.

Deve ser abordado, ainda, o estilo dessa empresa. Ou seja, a natureza de sua administração, tal como familiar e personalista, devem ser objetos de observação, uma vez que farão parte das propostas de controle a serem implementadas.

Segundo Thompson, Woodward, Burns & Stalker e Lawrence & Lorch citados por Gomes e Salas (2001), não há nenhum sistema de controle universal para todas as organizações. As circunstâncias em que estão inseridas, tais como a tecnologia, dimensão e contexto social, influenciam o desenho do sistema apropriado àquela realidade.

1.2.1 Vinculação do Sistema de Controle Gerencial à Estratégia

Quando da formulação de um sistema de controle, a primeira variável a ser percebida, ou melhor, estudada, é o ambiente, seja ele externo ou interno, e suas implicações nas atividades da companhia.

Diante de contextos socioeconômicos bastante turbulentos, as organizações se vêm obrigadas a adotar sistemas mais flexíveis de forma a acompanhar o dinamismo do ambiente adotando sistemas de controles mais sensíveis que possam captar as alterações do mercado e catalisar as ações oportunas (GOMES & SALAS, 2001).

Desse modo, a adequação a essas exigências promove a definição de políticas mais convenientes ao aproveitamento das oportunidades ativando suas capacidades e recursos (estratégia) e se estruturando para a forma mais apropriada (estrutura organizacional) (GOMES & SALAS, 2001).

O sistema de controle ao cumprir seu papel de desenvolver mecanismos que levem a organização a alcançar resultados satisfatórios deve fornecer informações que possibilitem a elaboração da estratégia (planejamento estratégico) e o acompanhamento de sua aplicação (avaliação estratégica).

Nesse sentido, a adaptação do sistema de controle gerencial ao contexto social deve estar relacionada com o processo estratégico contribuindo tanto na “formulação de alternativas estratégicas como no processo posterior da implantação dessas alternativas” (GOMES & SALAS, 2001; p. 109).

O sistema de controle, portanto, será estruturado segundo as características estratégicas da firma que podem assumir a orientação para a liderança de custos ou diferenciação dos produtos. Para ambas, Gomes e Salas (2001) desenvolveram o quadro a seguir:

Quadro 2: Características de um sistema de controle em função da estratégia

Tópicos	Liderança em Custos	Diferenciação
Sistema de Controle	Formalizado e rotineiro. Orientado a controle de custos. Pode ser rígido e lento. Pode frear a motivação.	Flexível e com ênfase em sistemas informais orientados a resultados. Controle baseado em seleção de pessoal, promove auto-controle.
Indicadores de Controle	Ênfase na eficiência. Indicadores quantitativos, financeiros e de produção.	Ênfase na eficácia. Indicadores qualitativos e externos.
Sistema de Informação	Ênfase em sistemas de custos. Medidas rotineiras e periódicas de custos e resultados.	Sistemas adaptados a diferentes decisões e necessidades. Pouco formalizado.
Sistema de Incentivos	Extrínsecos, orientados a melhoras em custos, produtividade, despesas.	Intrínsecos, orientados a inovação, qualidade e diferenciação.
Formulação de objetivos e planos	Orientado a curto prazo. Fixação de padrões. Processo muito formalizado e rotineiro.	Orientado a longo prazo. Previsão de tendências sobre o meio ambiente. Flexível, estímulo à criatividade.
Sistema de Avaliação	Ênfase na análise dos desvios relativos ao orçamento.	Análise como aprendizado para o futuro.

Fonte: Gomes e Salas (2001; p. 111).

Um significativo número de estudos tem considerando a influência da estratégia sobre o sistema de controle gerencial e, talvez com menor extensão, os efeitos do sistema de controle gerencial sobre a estratégia (DENT; LANGFIELD-SMITH e SHIELDS apud HENRI, 2006).

A primeira linha de pesquisa relatada por Henri (2006) que enfatiza o efeito da estratégia sobre o SCG conceitua nível de escolha estratégica como sendo: (i) posição no mercado: menor custo x diferenciação (BRUGGEMAN & STEDE; GOVINDARAJAN; e GOVINDARAJAN & FISHER apud HENRI, 2006); (ii) modelo estratégico: explorador ou defensor (ABERNETHY & GUTHRIE; HOQUE e SIMONS apud HENRI, 2006); (iii)

missão estratégica (GOVINDARAJAN & GUPTA e MERCHANT apud HENRI, 2006). No entanto, o sistema de controle gerencial é, normalmente, considerado apenas como um sistema de implantação estratégica, fugindo à etapa de gerenciamento estratégico (HENRI, 2006).

A segunda linha de pesquisa considera o efeito do SCG sobre a estratégia. Alguns estudos consideram prioridades e mudanças estratégicas (CHENHAL; MARGINSON apud HENRI, 2006), enquanto que outros se referem indiretamente à estratégia como grau de capacidade em termos de inovação e aprendizado organizacional (BISBE & OTLEY; DAVILA; KLOOT apud HENRI, 2006). Nesses estudos, a conceituação do SCG assume uma perspectiva dinâmica, uma vez que considera o sistema não apenas na formulação estratégica, como também no gerenciamento do processo estratégico (CHAPMAN; DENT apud HENRI, 2006).

Essas perspectivas ambíguas e, por vezes, contraditórias podem ser atribuídas, em parte, às várias definições e concepções do SCG e da estratégia (KALD, NILSON & RAPP; LANGFIELD-SMITH; SIMONS apud HENRI, 2006).

Ittner e Larcker citados por Henri (2006) sugerem que a chave para essa pesquisa seria identificar os fatores que promovem o alcance do sucesso estratégico. Nesse sentido, considerando a visão baseada nos recursos/meios, o link entre a estratégia e o SCG pode ocorrer nos níveis de capacidade e não de escolhas estratégicas. Esses recursos, ainda, conhecidos como resistência, exploração inteligente e alavancagem de recursos internos controlados pela firma são valiosos e devem ser protegidos de imitação dos concorrentes de forma a sustentar a vantagem competitiva (BARNEY, 1991; WENERFELT, 1984).

Henri (2006) considerou essas expectativas em torno da relação entre SCG e a estratégia na perspectiva da visão baseada nos recursos e elaborou um trabalho no qual avaliava o papel do sistema de controle gerencial na criação e manutenção das capacidades que por fim influenciam na *performance* organizacional. O autor desenvolveu um modelo teórico e testou com dados empíricos reunidos de uma pesquisa.

O artigo analisou a influência do sistema de controle gerencial nas quatro competências. A inovação, caracterizada pela abertura a novas idéias, é um dos mais importantes componentes da estratégia de uma organização (HIT, IRELAND, CAMP & SEXTON apud HENRI, 2006) que, quando desenvolvida, promove significativa vantagem competitiva promovendo altos níveis de desempenho (DANNEELS; HURLEY & HURT apud HENRI, 2006).

O aprendizado organizacional, como segunda competência, refere-se à visão, conhecimento e capacidade de associações através de ações passadas que possam auxiliar predições futuras no alcance de vantagens competitivas (FIOL & LYLES apud HENRI, 2006).

A orientação do mercado refere-se à ênfase organizacional nas necessidades expressas e latentes dos clientes apresentando-se como terceira capacidade. E, por fim, a capacidade dos empresários de criarem e desenvolverem novos recursos, identificada como um processo organizacional crítico que contribui para a sobrevivência e desempenho da firma (BARRINGER & BLUEDORN; HIT et al.; MILLER apud HENRI, 2006).

De modo geral, o estudo resulta na confirmação de que sistemas de controle usados de modo interativo contribuem positivamente para o desenvolvimento de competências de orientação de mercado, inovação, aprendizado organizacional e comprometimento dos empresários. Foi observado, ainda, que tensões dinâmicas emergentes também contribuem positivamente para as competências em ambientes instáveis e culturas organizacionais flexíveis.

1.2.2 Vinculação do Sistema de Controle Gerencial à Estrutura Organizacional

A definição da estrutura organizacional é de fundamental importância no desenho do controle gerencial, pois importa em definição de responsabilidades, autoridade e grau de descentralização (GOMES & SALAS, 2001).

1.2.2.1 Formalização da Estrutura

Os tipos de controle apresentados a seguir formam-se em função da combinação de algumas características, internas e externas, das organizações (GOMES & SALAS, 2001).

1.2.2.1.1 Controle Familiar

Empresas do tipo familiar, cuja característica do presidente é sentida no estilo do gerenciamento, podem ser empresas de pequeno, médio ou grande porte; pois, embora relacionem a teoria personalista às micro e pequenas empresas, as organizações com faturamento e estrutura maiores podem também ser classificadas nessa linha. Nesse tipo de organização, o controle é exercido de forma mais centralizada, onde as decisões partem de um único membro ou pequeno grupo de pessoas que, de certa forma, refletem as características do fundador.

Tendo em vista que as decisões partem do fundador, ou presidente, a utilização de mecanismos formais e financeiros não se encontra muito presente. As diretrizes espelham processos informais de acompanhamento de resultados e a promoção da identificação dos empregados aos objetivos organizacionais se faz sentir mais por fatores intrínsecos do que extrínsecos, uma vez que são cultuados sentimentos de lealdade e confiança.

Esse tipo de estrutura encontra campo em ambientes pouco competitivos e quando a figura do líder inspira respeito. Entretanto, em decorrência de profundas transformações competitivas, diversas empresas têm procurado descentralizar um pouco mais a tomada de decisões tornando o gerenciamento mais participativo e orientado para resultados.

Além da característica familiar, Gomes e Salas (2001) relaciona, ainda, outros controles, tais como o burocrático, por resultados e *ad-hoc*.

1.2.2.1.2 Controle Burocrático

O controle burocrático, típico de uma empresa centralizadora e de grande porte, tem seus objetivos muito bem delineados e controlados por sistemas extremamente formalizados, cujas informações, de características contábeis, são aplicadas em ambientes pouco competitivos. É utilizado em atividades rotineiras e implica no estabelecimento claro e definido de tarefas repetitivas cujas responsabilidades podem ser delegadas sem que haja, contudo, perda de controle.

Esse tipo de controle tende a dificultar as mudanças na empresa, uma vez que tem como aspecto fundamental a materialização da estrutura funcional e a centralização de decisões.

Esse tipo de gerenciamento promove a desmotivação e inspira o exercício do poder de influência dos responsáveis por cada área frente à alta administração.

1.2.2.1.3 Controle por Resultados

O controle por resultados, entretanto, é encontrado em ambientes bastante competitivos e possui como característica um forte sistema financeiro que não se utiliza estritamente de informações puramente contábeis.

Nesse tipo de controle, encontramos a figura dos centros de responsabilidades, onde os responsáveis são avaliados no grau de eficiência na administração de sua unidade.

Largamente utilizado em empresas de grande porte, a orientação para resultados firma-se na aplicação de técnicas padronizadas e mecanismos sofisticados de controle financeiro (GOMES & SALAS, 2001).

A fragilidade desse sistema reside justamente na dificuldade de avaliação dos desempenhos das pessoas. Tendo em vista que os mecanismos utilizados são puramente financeiros, ainda que não estritamente contábeis, é difícil relacionar o resultado da empresa ou do processo, quantitativamente falando, à eficiência dos empregados.

1.2.2.1.4 Controle Ad-Hoc

Por último, encontramos o controle *ad-hoc*, característico de organizações presentes em ambientes mais dinâmicos e cujos controles não são financeiramente estruturados, ajustam-se em ferramentas não formais que promovam o auto-controle. Enfim, apresentam dificuldades na formalização de procedimentos por desenvolverem atividades tipicamente inovadoras e de caracterização inconstante.

1.2.2.2 Tipo de Estrutura

Em função da forma adotada (funcional, divisional ou matricial) o tipo de estrutura influencia o sistema de controle gerencial.

O controle burocrático orientado à eficiência com ênfase no registro da informação prevalece em uma estrutura funcional. Enquanto que na divisionada, há o predomínio do controle por resultados e dada sua maior descentralização, os indicadores são relacionados à eficácia e orientação para o mercado.

No tocante à estrutura matricial, são encontradas combinações de controles por resultados e *ad hoc*. Em estruturas como esta, são utilizados mecanismos qualitativos e informações não financeiras para a avaliação dos centros de responsabilidade, tendo em vista dificuldade em se avaliar isoladamente as ações de cada responsável (GOMES & SALAS, 2001).

Quadro 3: Sistema de controle em função da estrutura.

Tópicos	Funcional	Divisional	Matricial
Sistema de controle	Burocrático	Resultados.	<i>Ad hoc</i> e resultados.
Indicadores de controle	Quantitativos. Eficiência.	Quantitativos. Eficácia.	Qualitativos e quantitativos
Sistema de informação	Mensuração de gastos.	Resultado do centro.	Não financeiro
Processo de Planejamento	Alocação de recursos.	Fundamental para avaliação.	Para assegurar coordenação
Sistema de avaliação	Importância limitada.	Resultados dos centros.	Resultado global.

Fonte: Gomes e Salas (2001, p.130).

1.2.2.3 Descentralização, Centros de Responsabilidade e Preço de Transferência

As características centralizadoras de algumas organizações, formadas por elementos racionais e extremamente burocráticos, têm impossibilitado a resposta rápida e precisa frente às mutações do ambiente social; essa reserva de poder a níveis seniores de administração é cabível e até justificável em firmas participantes de contextos estáveis.

No entanto, a maior parte das organizações sofrem com mudanças rápidas no ambiente externo e necessitam adequar-se, de forma igualmente ligeira, aos novos paradigmas do mercado. Assuma a organização posição determinista ou voluntarista frente ao contexto social, o tempo de resposta ou de inovação, correspondentes, devem ser o mínimo possível.

A descentralização, conhecida também como delegação de responsabilidades dos administradores seniores para os empregados de níveis mais baixos, apresentam as seguintes condições: (i) a autoridade e a responsabilidade devem ser aceitas pelos funcionários sem imposição da alta administração; (ii) os funcionários devem ser habilitados para as novas responsabilidades; e (iii) a organização deve adotar um sistema de controle das atividades dos tomadores de decisões descentralizadas (ATKINSON et al, 2000).

Em organizações descentralizadas, o grau de formalidade é maior. Em razão da delegação de responsabilidades, haverá de ser modelado um sistema de controle com predomínio financeiro e orientado à atuação de cada responsável, de forma a acompanhar a performance de cada centro de responsabilidade (GOMES & SALAS, 2001).

A seguir, efetua-se uma comparação de estruturas centralizadas e descentralizadas.

Quadro 4: Desenho de um sistema de controle em função do grau de centralização.

Tópicos	Estrutura Centralizada	Estrutura Descentralizada
Sistemas de Controle	Pouco sofisticado. Mecanismos informais. Normas rígidas.	Muito sofisticado. Mecanismos formais. Controle financeiro.
Indicadores de Controle	Qualitativos. Nem sempre orientados a resultados	Quantitativos. Orientados a resultados.
Sistemas de Informação	Orientado ao resultado global. Pouco orientado ao controle de responsabilidades.	Orientado à tomada de decisões e ao controle da atuação dos responsáveis.
Processo de planejamento	Inexistente ou intuitivo. Quando ocorre pode caráter burocrático	É fundamental para lograr o consenso sobre os objetivos globais.
Sistema de avaliação	Baseado em informação não financeira	Baseado em informação financeira e não financeira.

Fonte: Gomes e Salas (2001; p.128).

1.2.2.3.1 Centros de Responsabilidades

Segundo Atkinson et al (2000), “um centro de responsabilidade é uma unidade de empresa para a qual um gerente é feito responsável”.

Já do ponto de vista de Anthony e Govindarajan (2002), é uma unidade de negócio conferido a um responsável cuja recompensa é atribuída consoante o alcance dos objetivos preestabelecidos.

Ambos os autores corroboram da idéia de que um centro de responsabilidade é um negócio menor, quando comparado à empresa como um todo, cuja função é de seguir os objetivos pré-estabelecidos pela cúpula administrativa. Atkinson et al (2000) lembra da necessidade de se avaliar esses centros com medidas não-financeiras de avaliação de desempenho, uma vez que estas explicam e antecipam os resultados financeiros. Desse modo, os sistemas de avaliação podem incluir sistemas de acompanhamento financeiro, quando agregados às medidas não-financeiras, identificadoras das causas e dos condutores do melhor desempenho.

Os centros de responsabilidade podem ser classificados segundo a natureza das entradas e saídas em quatro tipos, a saber: (i) centros de custos; (ii) centros de receitas; (iii) centro de lucro; e (iv) centros de investimento (ATKINSON et al, 2000, ANTHONY & GOVINDARAJAN, 2002).

Nos centros de custos, não há o controle dos níveis de receitas e investimentos, mas tão-somente mensuração e comparação dos custos. Nesse centro de responsabilidade situam-se as atividades repetitivas, cujas informações mesclam os padrões estabelecidos com os custos ocorridos.

A avaliação consiste, portanto, na identificação dos desvios, ou seja, das variâncias ocorridas para posterior correção. Nesses centros de custos, são utilizados freqüentemente os orçamentos como medidores de desempenho. Entretanto, não devem ser focados apenas o desempenho desses centros no tocante ao controle dos custos, devem existir, também, medidas de mensuração que reflitam a contribuição deles ao sucesso da organização (ATKINSON et al, 2000).

Uma loja, um departamento de vendas regional, são exemplos dos centros de receitas, que consistem em centros de responsabilidades cujo foco consiste no controle e avaliação das receitas, e não nos custos ou níveis de investimento.

Entretanto essa abordagem crua de avaliação apenas em nível de receita pode acarretar conseqüências indesejáveis, uma vez que os empregados desses centros podem incorrer em utilizar desenfreadamente os recursos à disposição ou promover ou reivindicar uma linha de produtos relacionada a custos excessivos.

Os centros de lucros, por sua vez, incorporam os centros anteriores, tendo em vista sua abrangência de avaliação ser de receitas e custos. Nesse centro de responsabilidade, os

gerentes são avaliados pelo resultado auferido pelas atividades como se fosse um negócio independente, carecendo apenas de controle nos níveis de investimento. Entretanto, as organizações não devem utilizar apenas a rentabilidade como medida de desempenho, o uso do material e mão-de-obra, por exemplo, devem, também, sofrer avaliações.

Comparado a um negócio independente, o centro de investimento é um centro de responsabilidade sobre os custos, receitas e investimentos.

Quadro 5: Resumo dos Centros de Responsabilidade

Tipos de Centros de Responsabilidades				
Fatores	Centro de Custo	Centro de Receita	Centro de Lucro	Centro de Investimento
Controlado pela gerência central	Custos	Receitas	Custos, Receitas	Custos, receitas e significativo controle sobre investimentos
Não controlado pela gerência central	Receitas, investimentos em inventário e ativos fixos	Custos, investimentos em inventário e ativos fixos	Investimentos em inventários e ativos fixos	-
Medido pelo sistema contábil	Custos relativos a alguma meta (em geral um orçamento)	Receitas relativas a alguma meta (em geral um orçamento)	Lucro relativo a alguma meta (em geral um orçamento)	Retorno sobre investimento relativo a alguma meta
Não medido pelo sistema contábil	Desempenho de outros fatores de sucesso além do custo	Desempenho de outros fatores de sucesso além da receita	Desempenho de outros fatores de sucesso além do lucro	Desempenho de outros fatores de sucesso além do retorno sobre investimento

Fonte: Atkinson et al (2000; p.626).

Entretanto, apesar do princípio da controlabilidade afirmar que as pessoas só podem responder por aquilo que podem administrar, é de difícil aplicação para muitas organizações, tendo em vista que muitas receitas e custos são, conjuntamente, ganhos e incorridos (ATKINSON et al, 2000).

1.2.2.3.2 Preços de Transferência

Em razão da existência de custos e receitas comuns aos centros de responsabilidade, houve a necessidade de se assumir um conjunto de regras com a finalidade de distribuir a receita ou o custo conjuntamente arrecadados entre os centros de responsabilidade, para tanto, estabelecer-se-á o preço de transferência, que possui quatro abordagens distintas: (i) preço baseado no mercado; (ii) baseado no custo; (iii) negociado; e (iv) administrado.

- (i) Preço de transferência baseado no mercado: esse preço de negociação é baseado nos valores transacionados no mercado externo, como modelo mais justo de precificação;

- (ii) Preço de transferência baseado no custo: utilizado quando o mercado não possui preço definido para o produto. No entanto, o estabelecimento do custo atual como alternativa à ausência de preço de mercado, pode incentivar o departamento a não efetuar um controle sobre os custos. Uma alternativa a esse problema seria estabelecer um custo-padrão como medida de eficiência da operação da unidade;
- (iii) Preço de transferência negociado: utilizado como alternativa na ausência de preço de mercado, os centros de responsabilidades podem negociar a definição de um preço, o que refletirá perspectiva de controle de cada centro responsável pela negociação além de destacar habilidades de negociação em detrimento de considerações econômicas;
- (iv) Preço de transferência administrado: é o preço estabelecido pela administração, geralmente fixado com base em um percentual de algum produto similar no mercado ou no custo. É utilizado como forma de evitar confrontos entre os centros de responsabilidades (ATKINSON et al., 2000).

Quadro 6: Resumo das abordagens de Preço de Transferência

	Baseado no Mercado	Baseado no custo	Negociado	Administrado
Medida Usada	Preço de Mercado	Custo do Produto	Negociações Diretas	Aplicação da Regra
Vantagem	Se o mercado de preço existe, ele é objetivo e provê incentivos econômicos apropriados.	Esse é usualmente fácil de se aplicar porque as medidas de custo estão frequentemente disponíveis no sistema contábil.	Esse reflete os princípios de responsabilidade e de controlabilidade inerentes aos centros de responsabilidades.	Esse é fácil de usar e evita confrontações entre as duas partes da realção do preço de transferência.
Problemas	Pode não existir mercado ou pode ser difícil de identificar o preço de mercado apropriado porque o produto é difícil de classificar.	Existem muitas possibilidades de custos e qualquer outro custo além do custo marginal não irá prover o significado econômico.	Esse pode levar a decisões que não provêem os melhores benefícios econômicos.	Esse tende a violar o espírito da abordagem de responsabilidade.

Fonte: Atkinson et al. (2000; p. 639).

1.2.3 Vinculação do Sistema de Controle Gerencial à Cultura

1.2.3.1 Origens do Estudo da Cultura

Origens dos estudos de cultura em seu aspecto interno e externo, na influência no comportamento e atitudes das pessoas, apontam sua motivação no desconforto das empresas norte-americanas frente o surgimento do Japão como potencia mundial.

Adizes (1979: 1988) acrescenta, além da concorrência estrangeira, outros fatores determinantes para o surgimento da relação cultura e organização, tais como o grau de informação e melhores alternativas de escolha dos clientes, tecnologia e força de trabalho mais sofisticada e otimização do processo produtivo.

Esse conjunto de fatores, quando relacionados às mudanças culturais e suas conseqüências nos resultados financeiros, motivou a criação de alternativas na tradicional gestão de controle; fato considerado chave para o posicionamento competitivo (OUCHI, 1981; PASCALE, 1981; DEAL & KENNEDY, 1982; SATHE, 1985).

A cultura, portanto, e sua influência nas organizações com a finalidade de mapeamento e, por conseqüência, “adestramento”, tem sido alvo de estudos e pesquisas estruturadas.

Para tanto, são realizados estudos comparativos e descritivos, sob metodologias de análises quantitativas e qualitativas, expressas em estudos de casos baseados em entrevistas, quando aplicados métodos de *survey*, fato que propicia ferramentas de análise comparativa, ou sob argumentações de que a cultura não é passível de análises materiais e medidas padronizadas de verificação (COOKE & ROUSSEAU, 1988). Hofsted (1997), um dos cientistas interculturais mais conhecidos, posiciona-se num campo neutro dessa discussão. Segundo ele, ambos os métodos de análise podem ser utilizados complementarmente.

Para Souza Lopes (2000), o contexto de valorização dos seres humanos começa a ser aplicado no universo das organizações com finalidade de melhorar o nível de integração interna e adaptação ao ambiente externo.

Nesse sentido, a percepção da cultura no cenário organizacional sinaliza a necessidade de sua significância na modelagem dos sistemas de controle. Para tanto, dispõe-se a seguir conceitos, discussões e sistematização da cultura, na ocorrência de incertezas, e sua sintonia cada vez mais crescentes nas técnicas de gestão.

1.2.3.2 Conceitos de Cultura

A evolução do conceito de cultura para o campo das ciências antropológicas assume sua verbe evolucionista com Sir Edward Burnett Tylor (GOMES & ROCHA, 1996) ao constituir um dos conceitos mais clássicos atribuindo à cultura a denominação de conjunto numa espécie de agrupamento de crenças, leis, arte, moral, costumes entre outras capacidades. Uma vez definidos os componentes que um indivíduo possui em sua estrutura cultural, induz-se a buscar em outros indivíduos os mesmos atributos, desconsiderando que possa inexistir uma determinada cultura ausente de leis ou artes.

Nesse sentido, quando impossibilitados de preverem qualquer uma dessas características no “conjunto cultural” do indivíduo, os cientistas atribuían a qualificação de cultura atrasada e primitiva. O conceito cultural, portanto, advindo de sociedade ocidental, marcada na dimensão “conteudística e etnocêntrica” (GOMES & ROCHA, 1996) assinalava como cultura suas próprias características.

A antropologia, como conseqüência de seu próprio processo – com efeito feedback de seu contato com a sociedade – foi assumindo cada vez menos a posição etnocêntrica. A passagem do sentimento de cultura como conjunto fechado de elementos, para um conceito semiótico – onde ela passou a ser entendida como um sistema simbólico -, foi essencial para definição de um fato constitutivo da própria natureza humana.

A transição de uma estrutura pré-definida, formada por elementos já concebidos e fixos, para um novo conceito que considera as diferenças culturais e não desqualifica nenhuma cultura por não seguir à risca os dogmas etnocêntricos, permitiu a assunção de uma forma mais clara e definida do roteiro, mapa ou código dos sistemas de valores.

Nesse sentido, no âmbito dos conceitos formulados pelos cientistas da década de 70, a contribuição de Clifford Geertz (1973) apud Gomes e Rocha (1996; p.6) clareia, ao mesmo tempo em que ensina, o conceito de cultura para um novo formato:

O conceito de cultura que eu defendo, (...), é essencialmente semiótico. Acreditando, como Max Weber, que o homem é um animal amarrado a teias de significados que ele mesmo teceu, assumo a cultura como sendo essas teias e a sua análise, portanto, não como uma ciência experimental em busca de leis, mas como uma ciência interpretativa à procura do significado.

A cultura vista como roteiro constitutivo de cada ser humano, mapa de seus conceitos e norteador de suas condutas é o conceito proposto por Geertz (1973).

A formação da cultura e os fatores influenciadores dela tomam destaque com o passar dos anos, sugerindo, a partir disso, que “a história não é criada pelos valores e comportamentos dos indivíduos em determinada cultura, mas que os valores e o comportamento são o resultado do que tem ocorrido historicamente nessa cultura” (ZANDER, 1997).

Conforme Birnber e Snodgrass citado por Gomes e Rocha (1996; p.3), o conceito de cultura é visto, ainda, como possuidor

De uma complexa relação de múltiplo rebatimento com o meio ambiente, instaurando as regras de um jogo simbólico – premissas de pensamentos e práticas – onde se movem os diferentes atores sociais. Ela ocupa um lugar de força básica, guiando a tomada de decisão em vários planos concretos da existência cotidiana. A idéia de cultura aponta, então para um escopo muito mais abrangente, representando um universo denso, amplo e consistente – um conjunto sistêmico de valores, crenças e normas – que se coloca além da cultura organizacional que é referente e peculiar a uma dada organização.

Outras variáveis são consideradas tanto como influenciadoras como influenciadas pela cultura. Dentre as quais podemos destacar, o clima, o sistema econômico, o sistema político, o grau de industrialização.

Para Forss (1987), os pesquisadores, ao conceituar cultura, são influenciados por suas próprias culturas, o que dificulta o estabelecimento de um único conceito.

Um dos conceitos mais conhecidos, sobretudo no meio empresarial, é o assumido por Hofstede (1980: 1984) o qual define cultura como programação mental coletiva das pessoas que, no entanto, difere de outras culturas. Tal definição induz à crença de que a variável ambiente destacaria as diferenças entre as culturas. Hofstede classificou sua definição em três níveis: o nível universal – onde todas as pessoas participam de um sentimento comum; o nível coletivo – cultura compartilhada por um grupo; e nível individual – exclusivo e único de cada indivíduo.

Percebe-se, nesse estudo, a difícil finalidade de definir-se cultura. Seja pelo estabelecimento pragmático de elementos que o compõe, seja pela influencia cultural do próprio pesquisador.

1.2.3.3 Cultura nacional – problema das fronteiras

Com o intuito de comparar e analisar as divergências culturais, e também de avaliar as conseqüências da globalização econômica frente às fronteiras nacionais, cientistas antropológicos, sociólogos, entre outros profissionais, almejam estabelecer paradigmas semelhantes que possibilitem a análise da distinção das culturas.

A definição do termo “cultura nacional” passa a ser utilizado como interpretador do grupo como um todo, limitador do conjunto de crenças e costumes nas fronteiras de um país.

O termo cultura é discutido não apenas como definidor do conceito de nação, mas também como limitador de grupos, nacionalmente idênticos, e, contudo, literalmente heterogêneos. Uma vez que participam do produto interno bruto de um país indivíduos socialmente correspondentes, mas individualmente distintos, a “cultura nacional”, naturalmente, está definindo a generalização de crenças e costumes para todos os integrantes da população, ainda que conscientes das divergências existentes.

Em que pese à onda de “quebra de fronteiras” e homogeneização de culturas, mormente as corporativas, mapear as diferenças para uma gestão mais eficaz torna-se importante para o sucesso dos negócios.

Desse modo, não obstante haver fatores que distingam os grupos culturais dentro de uma mesma nação, tais como religião, etnia, linguagem, entre outros, a caracterização da “cultura nacional” como alisadora de “opiniões” é utilizada sob o pretexto de aspectos comuns à população como um todo (HILAL, 2004).

Hannerz (1992) participante desse entendimento elege o Estado como um dos influenciadores da cultura, pertencendo a este, o poder de interferir nos valores e crenças dos indivíduos de modo a tornar o país cada vez mais homogêneo.

Os demais norteadores do conceito de cultura de um país são os movimentos econômicos, culturais, sociais e políticos do mundo; os mercados, ou melhor, campos onde a cultura é disseminada; e os próprios indivíduos influenciadores uns dos outros.

Desse modo, não obstante ter sido afirmado sobre a impossibilidade de se mapear culturas diferentes, Murdock (1945) destaca o que se chama de “universais culturais” que nada mais são do que características comuns a todas as nações, cujas variações dependerão apenas da forma como são vistas e executadas. Esses fatores comuns são exemplificados pelo cientistas como adorno corporal, faixa etária, sentimentos adolescentes, casamentos, jogos, figuras, entre outros.

Alguns anos depois, em 1953, Kluckhohn afirmou a existência de categorias universais de culturas potencialmente verificáveis e comparáveis.

Cientistas do mundo inteiro, portanto, tem buscado nas ciências antropológicas e psicológicas explicações para as diferenças culturais entre nações.

Nessa seqüência, Hofstede (1994) ao assumir a cultura como programação mental coletiva que diferencia determinado grupo de outros, estabelecendo-a como fruto de aprendizagem e não de transmissão hereditária, considera em seu estudo realizado nas décadas de 60 e 70 (*Cultures consequences*. Beverly Hills: Sage, 1980) cinco dimensões diferenciadoras das culturas nacionais.

- (i) Distância hierárquica ou distância de poder: essa dimensão mensura o grau de definição hierárquica relacionada ao posicionamento dos gestores das instituições e seus subordinados e verifica o grau de estreitamento das relações. No estudo proposto por Hofstede, a escala ia de 0 (relações mais igualitárias) a 100 (relações mais autoritárias). O Brasil, em pesquisa realizada àquela época apresentava-se num índice relativamente elevado (69).
- (ii) Necessidade de controle da incerteza: medida do grau do comportamento dos integrantes de determinada cultura frente às incertezas relacionadas ao futuro. Pode ser avaliada pela quantidade de procedimentos implantados como meios de se prever e, por conseguinte, resguardar-se de acontecimentos futuros. Condiciona-se ao sentimento de dúvidas e inseguranças que podem gerar estresses e comportamentos avessos à mudanças significativas. Na escala de Hofstede, os brasileiros enquadram-se na posição 76.
- (iii) Individualismo/coletivismo: caracterizadora da natureza das relações entre indivíduos, essa dimensão estabelece o grau de proximidade e afastamento dos indivíduos entre si. Nesse sentido, o coletivismo assinala a integração, em grupos coesos, entre indivíduos. Quanto mais alto o índice, maior será caracterizada a sociedade como individualista. O Brasil, segundo a pesquisa, apresenta grau 38, ou seja, mais próximo à característica coletivista.
- (iv) Masculinidade/feminilidade: Nesse segmento de graduação, encontra-se, formalmente estabelecidas, as características de ambos os sexos e a influência de cada um deles nos comportamentos organizacionais. Nesse sentido, sociedades altamente masculinas, são aquelas cujo sentimento de agressividade, competitividade e êxito estão mais presentes. Em sociedades classificadas como mais femininas, os papéis desempenhados por homens e mulheres são parecidos;

locais onde não figura a supremacia do homem sobre a mulher. O Brasil apresentou o índice 49, enquanto que países como o Japão, por exemplo, possuem níveis próximos a 100.

- (v) Orientação de longo prazo x orientação de curto prazo: mensuradora da característica cultural orientada para futuro próximo ou futuro longínquo, a característica política, social e histórica, nesse sentido, far-se-á muito presente por constituírem os alicerces na constituição dos planejamentos organizacionais das instituições. A orientação para longo prazo, geralmente, envolve volumes significativos de investimentos, cujas avaliações de retornos são definidas para recebimentos futuros. As de curto prazo, por sua vez, abordam sistemas mais financeiros de avaliação de retornos, alavancagem restrita temporalmente e índices de exigência mais fortes quanto à rentabilidade dos empreendimentos.

1.2.3.4 Cultura Organizacional

Embora as características dos sistemas de gestão sejam distintas, num mesmo país, podem-se encontrar variáveis similares entre as organizações, uma vez que participam e sofrem influências da estrutura política, social e histórica daquela nação, o que configura a influência da cultura nacional nos processos de gestão e controle das organizações.

Entretanto, não obstante fazer sentido estudar a cultura e sua influência nas organizações, apenas nas décadas de 40 e 50 encontra-se literatura abrangente acerca dos costumes e tradições das organizações do trabalho, surgindo no início da década de 70 os primeiros estudos de cultura organizacional no campo da teoria das organizações (CLARCK; PETTGREW apud HILAL, 2004).

A abordagem da cultura organizacional encontra diferentes perspectivas onde, segundo Smircich (HILAL, 2004), existem duas linhas de autores com percepções distintas de cultura.

A primeira abordagem considera a cultura organizacional como algo que instituição “tem”; portanto passível de mudança – destacando o termo cultura como variável. A segunda linha projeta a cultura como algo que a organização “é”, seguindo a perspectiva de entender a cultura das organizações tal como ela é colocada e não como matéria modificável.

Ao longo dos anos, os conceitos de cultura organizacional tornavam-se similares; os antropólogos e sociólogos convergiam suas definições para a assunção de que a cultura organizacional era um conjunto de elementos como símbolos, cerimônias, valores compartilhados, mitos, lendas comuns a todas as organizações. (OUCHI, 1981; PETERS & WATERMAN, 1982; KOUSEZ, CALDWELL & POSNER, 1983).

Hofstede (1993; p.92) ao conceituar cultura destaca fenômenos distintos para as culturas nacional e organizacional, como se descreve:

Cultura nacional diz respeito aos valores fundamentais e invisíveis da maioria dos membros de uma nação, valores que foram adquiridos durante a infância. Cultura organizacional, por sua vez, é um fenômeno mais superficial, que reside nas práticas mais visíveis da organização; essa cultura é adquirida por meio da socialização dos novos membros que entram na empresa.

Entretanto, alguns teóricos divergem do conceito de Hofstede ao reconhecerem certa familiaridade entre ambas. Pettigrew (1979) e Bartlett & Ghoshal (1989) afirmam que a cultura organizacional é constituída pelas características da cultura nacional e dos fundadores. Esses últimos autores, ainda, destacam que, além das crenças nacionais e a influência dos fundadores, há também as experiências da empresa no início de sua operações.

Schein (1992), em sua abordagem funcionalista, atribui à formação da cultura organizacional de uma empresa, o conjunto de respostas às situações inerentes à adaptação interna e externa aos problemas existentes. Assim, de acordo com o referido autor, a cultura surge na necessidade de se resolver dois tipos de problemas: internos e externos, cujas adaptações e soluções propiciam a constituição de medidas cada vez mais sólidas, consoante a reincidência dos problemas, atribuindo controles e ações inerentes à organização.

Esse conceito, portanto, conduz ao sentimento de evolução da cultura organizacional e não de formação de valores e atitudes fixadas. Naturalmente, que uma cultura não sofrerá alterações conquanto forem aparecendo os obstáculos. Geralmente, as fundamentações, fortemente influenciadas pelos fundadores e gestores das organizações, são estabelecidas no início de suas operações.

Schein (1992) propõe ao pesquisador, na investigação da cultura organizacional, os seguintes questionamentos:

- (i) A natureza da realidade e da verdade: verificar se as características organizacionais são reveladas; se os pressupostos compartilhados diferem do que é real.

- (ii) A natureza do tempo: conceito de tempo no grupo; importância relativa nas operações, como é medido e quantos tipos existem.
- (iii) A natureza do espaço: a percepção do espaço pelas pessoas; o fator de intimidade e definição de privacidade. O fator espaço nas relações hierárquicas.
- (iv) A natureza humana: a natureza humana é considerada de que forma pelas organizações; quais atributos são considerados fundamentais para o bom desempenho dos indivíduos.
- (v) A natureza da atividade humana: verificação dos pressupostos definidores do comportamento do indivíduo nas operações. Identificação da relação indivíduo-empresa.
- (vi) A natureza das relações humanas: o modo como as pessoas relacionam-se umas às outras; verificação do modo de participação em sociedade: a vida é considerada cooperativa ou competitiva; individualista, comunitária ou colaborativa entre grupos.

Ao considerar empresas com atividades internacionais, Permuter e Heenan (1979) classificam a formação cultura da organização em três categorias:

- (i) Etnocêntrico: ocorre quando a cultura do país de origem influencia significativamente os sistemas de gestão das atividades internacionais. Nessa característica, são adotados processos de controle intensos e replicações dos procedimentos da matriz.
- (ii) Policêntrico (ou regiocêntrico): ocorre quando a cultura do país de atuação é considerada na formação dos sistemas de controle e gestão da companhia. Desse modo, adota-se, usualmente, a forma descentralizada de gestão, dotando a subsidiária de maior autonomia na tomada de decisões.
- (iii) Geocêntrico (global): é a adoção das melhores práticas culturais e organizacionais existentes no mundo. Observam-se as estratégias perseguidas e as características impulsionadoras das operações. Adota-se, nesse sentido, habilidades e atributos essenciais para o alcance de resultados, independentemente do país de origem e o país de destino.

É natural que a empresa adquirida sinta a necessidade de manter-se, culturalmente, afastada da compradora, permanecendo sua identidade organizacional com pouca ou nenhuma influência estrangeira. Quando as diferenças culturais forem, significativamente, distintas, é

preciso que os gestores do processo de reorganização societária considerem, quando da implantação do sistema gerencial, as características organizacionais daquela empresa, a fim de se evitar momentos de tensão e estresse. No entanto, ainda que os indivíduos pareçam receptivos, tendo em vista estarem na posição de “absorvidos” e por conta disso não realizarem qualquer tipo de manifesto sob a suspeita da perda do emprego, evasivamente, esse obstáculo será produzido.

Figura 1: Os Modelos de Aculturação mais apropriados

		Força da Cultura da Adquirida		Relacionada	Estratégia da Compradora
		Frava	Forte		
Quanto Atrativa é a Fusão para a Empresa Adquirida	Alta	Assimilação	Integração	Não Relacionada	
	Baixa	Desaculturação	Separação		
		Unicultural	Multicultural		
		Cultura da Empresa Controladora			

Fonte: Nahavandi e Malekzadeh (BORINI, SANDINVISKI & KRAISCH, 2006).

O modelo de reorganização societária, forma e sistema de avaliação a ser implementado, dependerão do objetivo que se pretende atingir, seja de apropriação de bens físicos ou aproveitamento do conhecimento científico. Desse modo, o estabelecimento da rotina de acompanhamento do negócio e o grau de proximidade e afastamento na gestão ditarão a aculturação do sistema.

1.2.3.5 Cultura e Controle

A investigação da influência cultural nas organizações como um todo, assume, por fim, sentido científico da interpretação de seus efeitos como variável de controle. O plano de adequação do sistema de controle gerencial tanto no ambiente interno quanto no externo deve reagir adequadamente às crenças, valores e costumes, no primeiro sentido, e às alterações culturais do país em termos políticos e sociais, no segundo sentido. A não percepção dessa influência na gestão dos negócios pode gerar um sem número de comportamentos imprevisíveis, portanto, disfuncionais (GOMES & ROCHA, 1996).

A estratégia adotada ou a adotar pela organização deve ser refletida nos sistemas de controle. Nesse momento, sentir-se-á o objetivo dos administradores, promover resultados rápidos ou estabelecerem programas de investimentos visando metas de longo prazo.

O sistema de controle funcionará como uma bússola de orientação dos programas e atividades que tenderá para comportamentos racionais e burocráticos ou promotores de mudanças constantes, portanto mais libertários a depender do tipo de estratégia traçada.

Nesse sentido, a identificação do grau de influência, ainda que primariamente, da cultura sobre os sistemas de controle faz-se mister quando se pretende difundir um comportamento, aceitação e atitudes frente a algum projeto, sistema e propostas.

Constituída de uma estrutura simbólica, segundo diversos autores já discutidos, a cultura traduzirá o conjunto de crenças e valores de uma organização, definindo práticas, estilos e relacionamentos interpessoais.

Assim, o modelo de comportamento a ser seguido será repetido tanto quanto for positivamente aprovado por superiores e colegas. Sistemas de retribuição, modelos de incentivos, participações em processos decisórios são uns dos norteadores valorativos dos comportamentos que se pretende difundir. Por outro lado, quando percebem que suas atitudes não resultam em nenhuma recompensa satisfatória, tendem a alterar sua forma de agir de modo a terem seu comportamento, positivamente, valorizado. Portanto, percebe-se uma imperiosa adequação dos modelos de controle ao “universo simbólico esperado e os valores que estão presentes na cultura organizacional” (GOMES & ROCHA, 1996).

Esse ajustamento dos aspectos simbólicos aos sistemas gerenciais é percebido, claramente, em modelos de incentivos financeiros e não-financeiros que, aliás, apresentarão ponderações diferenciadas conquanto refletirem os objetivos organizacionais dos gestores que, por fim, almejarão a maximização do lucro dos acionistas.

Perspectivas não-financeiras, a depender dos valores pessoais dos indivíduos, comporão, em maior magnitude, o rol de incentivos propostos, onde o clima organizacional, a perspectiva de crescimento e os incentivos de aprendizagem e conhecimento influenciarão os interesses dos funcionários para os objetivos firmados.

No entanto, há uma tendência simplificadora do tratamento da cultura como influenciadora dos sistemas de controle. Percebe-se uma certa tendência no questionamento da cultura como algo que se pode encomendar às empresas de consultoria e programar os indivíduos a agirem conforme interesses dos empresários.

Desse modo, existem diversos “pacotes” culturais que variam conforme o objetivo estratégico da organização. Tratam-se de perspectivas pré-formatadas e modeladoras de

comportamentos e atitudes de modo a impulsionar os indivíduos a pensarem, sentirem e por fim, trabalharem conforme estratégias formuladas. A cultura voltada para o mercado, tendo como foco os clientes, o meio ambiente e os aspectos sociais, mais lembram um tabelamento de objetivos com pontuações correspondentes. Não há dúvidas de que mais cedo ou mais tarde, falar-se-ão de BSC (Balanced Scorecard) da Cultura Organizacional como se sua influência nas empresas pudessem ser administradas no sentido de impulsionarem os recursos humanos conforme estratégias estabelecidas.

Desse modo, embora assumam a idéia de alterações da cultura consoante decisões da alta administração, esse conjunto simbólico de crenças e valores não é de fácil substituição, uma vez que não é composto apenas de comportamentos profissionais. A cultura das organizações só encontra sentido no sistema de controle quando consegue criar correspondentes de afinidade entre os valores pessoais e os organizacionais.

Portanto, o esforço consciente de mudança cultural prescinde de complexa metodologia e identificação de fatores passíveis de alterações, cujo trabalho deve ser orientado por profissionais de Antropologia.

Em verdade, a cultura por constituir-se de atributos simbólicos entrelaçados tanto por aspectos da cultura abrangente - nacional, quanto pela específica - organizacional, possuirá maior facilidade de adequação a depender da ponderação dessas duas forças (GOMES & ROCHA, 1996).

Assim, pode-se falar em similaridades culturais entre organizações de um mesmo país ou evidente distanciamento quando significativamente globalizado estiver; comprovada perda de identidade da cultura nacional.

Há que se discutir, entretanto, quando o assunto é alteração cultural, o tempo de vigência do negócio, a idade média de seus funcionários, o tipo de produto ou serviço comercializados, as metas estratégicas, localização e dimensão. Cifra-se, nesse sentido, que as particularidades de cada organização influenciam sua composição simbólica e podem tender a adequações mais pró-ativas, ainda que situada em países que tendem ao conservadorismo.

Interessante destacar, adicionalmente, da existência de subculturas diferentes dentro das organizações, provavelmente ligado a diferentes grupos de poder, com forte tendência de ocorrer em organizações com atividades globalizadas, cujas unidades sofrem forte influência dos países de localização (GOMES & ROCHA, 1996).

Os níveis de hierarquia, seu significado nos processos decisórios, os espaços alocados para os dirigentes, as disposições das instalações e equipamentos consoante a posição

assumida na empresa, espelham a característica mais ou menos burocrática e autoritária da organização.

Nesse sentido, a saber das políticas de reconhecimento e recompensa, bem como as características estratégicas, o mapeamento da cultura organizacional possibilita o conhecimento das características dos indivíduos, a forma de agir formalizada ou não, a influência sofrida pela interferência nacional e o grau de mudança permitido por eles.

1.2.4 Vinculação do Sistema de Controle Gerencial ao Contexto Humano

Os indivíduos afetam tanto os sistemas de controle, como também são afetados por eles. O papel da organização será identificar o nível de agregação de valor dos empregados às atividades, e como estas são influenciadas por eles, bem como a forma de se transmitir ao comportamento humano a identificação necessária à interiorização dos valores organizacionais para que cumpram com os objetivos estabelecidos.

Desse modo, uma vez cientes da influência recebida e exercida sobre os trabalhadores, caberá aos administradores, por função gerencial, identificar os meios necessários para que, de posse do conhecimento comportamental, utilizá-lo em benefício da própria organização.

Para tanto, será preciso o desenvolvimento de uma cultura que permita a “identificação de seus membros com a organização” (GOMES & SALAS, 2001) pelos seguintes motivos:

- (i) Funciona como mecanismo de autocontrole e auxilia quando o sistema financeiro apresenta alguma limitação;
- (ii) Fomenta a responsabilidade estimulando o comprometimento dos indivíduos com as atividades. Acrescenta-se a isso, o fato de que, uma vez comprometido, o nível de informações, muitas vezes ligado a sistemas pessoais e espontâneos, é captado de forma mais completa.
- (iii) Auxilia quanto ao comprometimento de se controlar processos não formalizados e que apesar de dotados de certo grau de discricionariedade, a motivação existente orientará para a eficácia.

Dentre os elementos que promovem a identificação, encontram-se os aspectos ligados à atividade – condizentes com retribuição monetária, desafios e objetivos delineados,

condições de trabalho e recursos materiais e humanos disponíveis; aspectos relacionados com os sistemas gerenciais – flexibilidade da organização e do sistema de controle, clareza de objetivos e alocação e descentralização de atividades e decisões; e os aspectos ligados às pessoas – referem-se ao estilo de comportamento, dedicação à atividade e capacidade de trabalho.

O sistema de controle gerencial, portanto, influencia o nível de identificação dos empregados aos objetivos organizacionais, pois desenha os indicadores de controle que, além de informarem os fatores críticos de sucesso, estabelecem o nível de alcance das metas, prazos, recompensas e punições. A depender do tipo de avaliação desenhado, o sistema de controle pode promover a desmotivação ou o comportamento mecânico em decorrência da promoção de um comportamento burocrático.

A internalização dos objetivos organizacionais, segundo Gomes e Salas (2001; p.159), pode ser potencializada por meio de:

- (i) “Compromisso pessoal da direção no processo de controle;
- (ii) Gerência participativa que produza uma interação continuada entre os membros da organização durante o processo de controle;
- (iii) Existência de objetivos claros que reduzam a ambigüidade de cada centro de responsabilidade e facilitem o alcance de metas individuais; e
- (iv) Atitude construtiva e flexível da gerência no processo de planejamento e avaliação de desempenho.”

1.3 Perspectivas Contemporâneas do Estudo do Sistema de Controle Gerencial

Desde muito tempo, os pesquisadores, cada qual em seu contexto social, têm procurado criar modelos econômicos que expliquem o comportamento das firmas e dos mercados.

A intrigada relação firma – ambiente, promove diversas controvérsias que persistem no estudo da teoria econômica da firma, cujos desencontros originam-se de diferenças conceituais, metodológicas e ideológicas entre as principais correntes (TIGRE, 1998).

Essa “babel de respostas significativamente conflitivas” à menção da influência da firma em uma economia de mercado (WINTER apud TIGRE, 1998) traduz a crise da teoria em retratar a realidade das organizações no ambiente externo. Esse desencontro entre a teoria e a prática pode ser fruto da “carência de análises empíricas do funcionamento da firma ao

longo da história” tendo em vista as dificuldades dos estudiosos em encontrar correspondências entre fatos históricos (TIGRE, 1998; p. 67).

“A ortodoxia metodológica da teoria neoclássica limitou a percepção de questões complexas diante da própria limitação de seus instrumentos e variáveis de análise”, uma vez que guardada sob os modelos de equilíbrio geral e parcial impedia que sua estrutura avançasse na percepção do novo contexto econômico (TIGRE; 1998 p. 68).

Pautada na empresa industrial, dominante do cenário econômico por muito tempo, a teoria neoclássica permanece vinculada à teoria dos preços e alocação de recursos, ainda que tenham tentado atualizar sua modelagem no sentido de dar fôlego incorporando elementos da realidade econômica.

As seguintes premissas da teoria neoclássica da firma são apontadas por Tigre (1998; p. 70):

- (i) “A firma é vista como uma ‘caixa-preta’, que combina fatores de produção disponíveis no mercado para produzir produtos comercializáveis;
- (ii) O mercado, embora possa apresentar situações transitórias de desequilíbrio, tende a estabelecer condições de concorrência e informações perfeitas. A firma também se depara com um tamanho ‘ótimo’ de equilíbrio;
- (iii) As possibilidades tecnológicas são usualmente representadas pela função de produção, que especifica a produção correspondente a cada combinação possível de fatores. As tecnologias estão disponíveis no mercado, seja através de bens de capital ou no conhecimento incorporado pelos trabalhadores;
- (iv) É assumida a racionalidade perfeita dos agentes, diante de objetivos da firma de maximização de lucros “.

A teoria neoclássica, paradoxalmente, apresenta a firma como um ator passivo diante do mercado cuja finalidade única baseia-se na maximização do lucro. O ambiente é caracterizado em um contexto estável e, praticamente, sem incertezas e as atividades da firma, resumidas à atividade “maquinal” de transformar insumos em produtos, assume um caráter estático e alheio às transformações econômicas e sociais.

1.3.1 O Ambiente e a Adaptação Organizacional

O ambiente, por muitos anos, tem sido objeto de estudo das teorias econômicas tendo em vista apresentar variáveis contingentes à formação de sistemas de planejamento e controle organizacionais.

As teorias clássicas da firma já não acompanham o dinamismo competitivo tampouco a atuação das organizações na intensiva adaptação a ele, o que consolida ainda mais o hiato entre a teoria e a prática.

No entanto, o interesse nas análises organizacionais faz-se presente ainda hoje entre os estudiosos que procuram explorar características e peculiaridades dos novos paradigmas da firma apostando na interdisciplinaridade e em convergências teóricas como meios de reorientar a forma de se analisar a influência da firma no ambiente e deste sobre ela.

1.3.1.1 Determinismo versus Voluntarismo

O enfoque dos estudos das teorias organizacionais aborda dois elementos: o ambiente e a organização. E, em geral, a discussão central recai sobre o papel de cada um, seja ele ativo ou passivo. A adaptação estratégica organizacional, portanto, derivará de contingentes ambientais ou gerenciais, refletindo, portanto, um processo de escolha institucional ou como fator reagente às forças ambientais (ASTLEN & VAN DE VEM; CHILD; ALDRICH apud ROSSETTO & ROSSETO, 1999) o que caracterizará a predominância da perspectiva determinista ou voluntarista, respectivamente (HANNAN & FREEEMAN, 1977).

A diferença entre ambas as linhas de adaptação estratégica é apenas em relação à reação da firma frente às mudanças do ambiente. Se sua perspectiva for passiva, no sentido de adaptar a organização às mudanças ambientais conforme exigências de seu ambiente mais restrito, desconsiderando outras organizações e as interações entre elas, então assumirá a perspectiva determinista; por outro lado, se os executivos participarem ativamente do processo de decisão de mudança organizacional no tocante ao reconhecimento e interpretação do ambiente, estará adotando a postura voluntarista (CUNHA, 1996; MILES, 1980).

1.3.1.2 Perspectiva da Dependência de Recursos

Assim como as perspectivas anteriores, a perspectiva da dependência de recursos considera a influência do ambiente nas organizações. Possuidor de fortes laços com a economia política das organizações (HALL, 1990) e com a sociologia (NOHRIA & GULATI, 1994) essa perspectiva analisa o fluxo de recursos, situando-se nas relações interorganizacionais.

Ao assumir comportamento ativo no processo de interação com o ambiente objetivando diminuir sua vulnerabilidade, a perspectiva da dependência de recursos, cujos estudos originaram-se dos trabalhos de Pfeffer e Salancik (1978), alicerça-se numa visão voluntarista, na qual as “organizações passaram a controlar e alterar as atividades de outras organizações” (NETO e TRUZZI, 2002; p. 36).

Nessa visão, as organizações, cientes de que não são capazes de gerar todos os recursos de que necessitam, portanto dependentes desses recursos e, por conseguinte, do ambiente em que atuam, manipulam o ambiente em benefício próprio (NETO e TRUZZI, 2002).

A escolha estratégica, vista como coringa nessa perspectiva, “focaliza as ações tomadas pelos membros da organização para adaptar as organizações a um ambiente” (ROSSETTO e ROSSETTO, 1999) e é apresentada por Miles e Snow (1978) com três características:

- (i) A estratégia é vista como a ligação principal entre a organização e o ambiente;
- (ii) A habilidade da administração no tocante ao ambiente;
- (iii) A perspectiva da escolha estratégica abrange, ainda, as respostas às condições do ambiente.

Com base no trabalho de Child (1972), Aldrich e Pfeffer (1976) destacam três maneiras de comportamento das escolhas estratégicas no ambiente:

- (i) A autonomia é conferida ao tomador de decisões;
- (ii) A segunda maneira refere-se ao fato de que as escolhas estratégicas acerca do ambiente são feitas com a intenção de manipulá-lo;
- (iii) As condições ambientais são percebidas e avaliadas diferentemente por diferentes pessoas, o que implica dizer que diferentes interpretações e formas de agir podem ocorrer diante do mesmo fenômeno ambiental.

Naturalmente que os recursos estão alocados nas demais organizações, o que se traduz em uma rede de relações interorganizacionais, fato que promove a interação ambiental como recurso capaz de minimizar os problemas ligados à interdependência e incerteza do ambiente (PFEFFER apud NETTO & TRUZZI, 2002; p. 36).

As ações das firmas, nesse contexto, traduzem-se nas tentativas de reduzir as interdependências e as incertezas, seja por fusões e aquisições, seja por cooperação e formação de alianças entre as organizações (HALL, 1990), de forma que seu poder será percebido tão logo consiga reduzir sua dependência de recursos controlados, ou aumentar seu controle dos recursos necessários para as outras organizações (NOHRIA e GULATI, 1994).

No entanto, algumas limitações à perspectiva de dependência de recursos são apresentadas nos trabalhos de Aldrich E Pfeffer (1976) no tocante às barreiras econômicas e legais quanto ao controle dos recursos. Destacaram também que a discussão sobre a administração da dependência de recursos só tem amplitude sobre as grandes corporações, uma vez que as pequenas organizações têm menor influência sobre o ambiente em que atuam.

1.3.1.3 Perspectiva da Contingência

A teoria da contingência surgiu a partir da idéia de que as ações organizacionais dependem do comportamento ambiental. Desse modo, a estrutura organizacional sofrerá a influência decorrente das pressões e incertezas ambientais condicionando o seu nível de análise aos fatores que alteram as formas organizacionais (NETO & TRUZZI, 2002) de cuja adaptação dependa sua continuidade e eficácia organizacional.

Da observância da contingência estrutural, surgem dois pressupostos: (i) “não existe melhor forma de se organizar; (ii) cada caminho da organização não é igualmente efetivo” (NOHRIA & GULATI apud NETO & TRUZZI, 2002 p. 37).

A contribuição dessa perspectiva recai sobre o questionamento da forma de se adaptar segundo pressões ambientais, que considera a ausência de uma estrutura única e efetiva para todas as organizações, uma vez que existem diversos fatores determinantes da otimização da estrutura e que variam de firma para firma - tais como a estratégia, incerteza ambiental e tamanho organizacional, de modo que o alcance das metas está relacionado à adequação dos fatores contingentes à estrutura da firma (DONALDSON, 1998).

Dessa forma, os sistemas organizacionais de controle, por exemplo, são considerados eficazes conquanto a adequação de suas variáveis produza o resultado esperado sobre o desempenho da organização (GOVINDARAJAN & GUPTA; JERMIAS & GANI apud AGUIAR & FREZATTI, 2007).

Alguns pesquisadores têm explorado o desenho do sistema de controle gerencial considerando fatores contingentes à firma para a “identificação de uma estrutura apropriada que apresente adequação com as contingências presentes no contexto do processo de estratégia de modo a afetar positivamente o desempenho organizacional” (AGUIAR & FREZATI, 2007; p. 1).

Segundo Aguiar e Frezatti (2007), essa perspectiva começou a ser pesquisada no âmbito da contabilidade gerencial a partir da metade da década de 70, sendo alvo de diversas críticas por possuírem uma visão determinística e desconsiderarem a evolução histórica das organizações (COVALESKI & AIKEN, 1986; COVALESKI et al, 1996), por também não incluírem o conceito de adequação contingente no sistema como um todo (DRAZIN & VANDE VEM, 1985) e, por fim, pela carência de definições das variáveis contingentes (OTLEY, 1980; CHENHALL, 2003).

As críticas feitas por Hall (1990) ao modelo da perspectiva contingencial recaem sobre sua falta de finalidade, uma vez que não fornece subsídios para o desenvolvimento de uma maneira ótima de se organizar e por tratar de maneira excessivamente racional a adequação contingente, pois existem fatores carentes de percepção explícita, sendo esta última corroborada por Nohria e Gulati (1994) que também consideram uma “crença exagerada na capacidade adaptativa das organizações” (NETO & TRUZZI, 2002; p 38).

1.3.1.4 Perspectiva Institucional

Diversas pesquisas têm sido realizadas sobre o enfoque dos ambientes institucionais, cujas perspectivas buscam explicar o porquê do surgimento das firmas, estabilidade e transformação (FLIGSTEIN, 1999), além de analisarem como a cultura é estruturada em uma organização (DIMAGGIO & POWELL, 1991).

Essas pesquisas, portanto, cujas raízes teóricas encontram-se nos trabalhos de Meyer e Rowan (1991) onde surgiu o interesse sociológico em decifrar “os papéis simbólicos das estruturas formais” (NETO & TRUZZI, 2002 p. 39) contribuem para as teorias

organizacionais por admitirem uma gama de estudos interdisciplinares que abordam desde a política de pessoal à definição da missão organizacional.

O processo de formalização, organização e sistematização das inovações organizacionais em resposta às mudanças ambientais como meio de adquirir legitimidade (ROWAN, 1982) é conhecido por institucionalização, cuja teoria insere-se na perspectiva determinista de conformidade organizacional às normas e expectativas do ambiente institucional como meios de garantir sua continuidade (MEYER & ROWAN, 1977; SCOTT & MEYER, 1983).

Desse modo, a partir do momento em que a organização obtiver aprovação, ou seja, suporte social dos atores externos de seu ambiente institucional, estará com meios de garantir sua sobrevivência de tal modo que sua “concordância com as prescrições institucionais de conduta apropriada” (ROSSETTO & ROSSETTO, 1999; p. 117) garantirá a obtenção de recursos (PFEFFER & SALANCIK; DIMAGGIO & POWELL, 1983; OLIVER, 1988), evitará questionamentos sobre suas ações, competências e responsabilidades (MEYER & SCOTT, 1983), garantirá maior estabilidade no mercado e maior probabilidade de continuidade da vida organizacional (MEYER & ROWAN, 1977, 1983; DIMAGGIO, 1988).

A análise da perspectiva institucional considera que as organizações quando da institucionalização de procedimentos de adaptação externa, em verdade, procuram o ajuste a normas aceitáveis de suas populações (DIMAGGIO & POWELL, 1983; ROWAN, 1982) o que configura o isomorfismo, considerado uma das grandes contribuições do institucionalismo sociológico.

Caracterizado como um movimento de ajuste à compatibilidade com as características ambientais, o isomorfismo considera que as organizações estão inseridas num contexto ambiental com outras organizações similares que, frente às incertezas, tornam-se cada vez mais parecidas – isomórficas – dentre de seus campos organizacionais (DIMAGGIO & POWELL apud NETO & TRUZZI, 2002).

Existem dois tipos de isomorfismo (ALDRICH, 1979; MEYER, 1979; FENNELL, 1980; DIMAGGIO & POWELL, 1983), o competitivo e o institucional. O primeiro, abordado em trabalhos de Hannan e Freeman (1977) citados por Rossetto e Rossetto (1999) enfatiza o mercado de competição e é apropriado para campos de competição livre e aberta.

Aldrich (1979), por sua vez, defende o isomorfismo institucional como ferramenta útil para entender os fatores que influenciam a vida organizacional por considerar que a verdadeira competição não existe por recursos e consumidores, mas por poder e legitimidade, levando em conta apenas outras organizações.

DiMaggio e Powell (apud ROSSETTO & ROSSETTO, 1999) citam, por conseguinte, três fatores ambientais onde se origina o isomorfismo das organizações:

- (i) Isomorfismo coercitivo: refere-se à necessidade de legitimidade às coerções do ambiente, tais como as regulamentações ambientais e culturais. O Estado, nesse sentido, impõe certas institucionalizações às organizações por meio do seu poder de legislar. As próprias instituições fiscalizadoras e regulamentadoras impõem certos sistemas de controle sobre as firmas;
- (ii) Isomorfismo mimético: processo de modelar-se a alguns processos de outras organizações tendo em vista melhoria do uso dos recursos e ambiente de trabalho;
- (iii) Isomorfismo normativo: associa-se à profissionalização.

O primeiro elemento contingencial que acarreta a institucionalização de novos fatores refere-se às normas regulamentadoras do governo e instituições. A uniformidade das firmas pode ocorrer em função do ambiente em que se situam. As normas legais, culturais e religiosas são pertinentes e particulares em cada região.

Dessa forma, quanto mais estiver o Estado exercendo suas funções sociais sobre o ambiente, mais homogêneas serão as estruturas organizacionais dentro de determinado domínio (MEYER & ROWAN, 1977).

Entretanto, o isomorfismo coercitivo não justifica completamente a tendência das organizações modelarem-se umas às outras. O processo mimético de adequação institucional ocorre em ambientes de incertezas, quando estarão as firmas encorajadas a buscar em outras organizações soluções ou inovações tecnológicas, seja por pressão do corpo de empregados, que vêem em outras firmas melhores condições de trabalho, seja pelos clientes, que forçam a alterações na qualidade dos serviços e inovação de produtos (ROSSETTO & ROSSETTO, 1999). A esse processo de “busca” de novas “tecnologias” com as concorrentes, dá-se o nome de *benchmarking*, que, hoje, corresponde a um “alisamento” da ação de copiar do outro o que mais interessa.

O terceiro elemento de alteração institucional corresponde ao isomorfismo normativo cuja origem advém da profissionalização que constitui na “luta coletiva dos membros de uma ocupação para definir condições e métodos de seus trabalhos e para estabelecer uma base cognitiva e legitimação pa sua autonomia ocupacional” (LARSON; COLINS; DIMAGGIO & POWELL apud ROSSETTO & ROSSETO, 1999; p. 119).

Um dos instrumentos de isomorfismo normativo corresponde aos fatores extrínsecos e intrínsecos de recompensa como meio de promover a contratação dos melhores profissionais ou de assegurar o corpo funcional existente. Nesse sentido, as pressões externas e internas dos profissionais levam as organizações a apresentarem semelhanças (ROSSETTO & ROSSETTO, 1999). Soma-se a isso, uma outra ferramenta de similaridade: as consultorias de recursos humanos, cujas atividades correspondem ao recrutamento e treinamento de profissionais que levam à capacitação da vez mais parecida entre as firmas.

A teoria institucional, por fim, participa de uma estrutura determinista, a qual confere a responsabilidade das ações organizacionais ao contexto ambiental que pressiona para a legitimidade sob pena de descontinuidade organizacional.

As críticas a essa perspectiva originam-se de estudos efetuados por Hall (1990) que indaga sobre o posicionamento, excessivamente, passivo da organização frente ao contexto ambiental. O modelo institucional coloca os fenômenos organizacionais subordinados aos ditames de uma esfera institucional. Tolbert e Zucker (1998) destacam, ainda, a necessidade de definir o que está institucionalizado e o que não está, além de ressaltarem da carência de definições dos conceitos-chave e metodologias de análise (NETO & TRUZZI, 2002).

1.3.1.5 Quadro Comparativo das Perspectivas

Quadro 7 – Caracterização de alguns elementos acerca das perspectivas

Perspectiva	Nível de Análise	Principais Variáveis	Principais críticas
Dependência de Recursos	Interações ambientais. Controles interorganizacionais.	Fluxo de recursos. Ação organizacional no ambiente.	Limitação da ação organizacional.
Contingência Estrutural	Fatores ambientais que condicionam a forma organizacional.	Decisões estratégicas contingentes às pressões ambientais.	Demasiada crença na capacidade adaptativa das organizações. Dificuldade de apresentar respostas racionais às pressões internas e externas.
Institucionalismo	Como as organizações surgem, tornam-se estáveis e são transformadas. Estruturação da ação e ordem de significado.	Aspectos coercitivos, normativos e cognitivos.	Determinismo insitucional para a difusão das formas organizacionais. Dificuldade de mensuração das variáveis.

Fonte: Neto e Truzzi (2002; p. 41).

As perspectivas, ainda que divergentes quanto ao estudo do fenômeno organizacional, concordam na observância do ambiente como elemento importante no estudo das teorias organizacionais.

Os diferentes tipos de análises, contextos históricos e concepção de características que envolvem as organizações corroboram para a criação de diferentes visões do mapeamento do comportamento organizacional.

A participação ativa da firma bem como o fluxo de recursos no ambiente pertence à escola de pensamento voluntarista, que formula a dependência de recursos como uma perspectiva proporciona uma visão ampliada dos recursos que envolvem uma firma (HATCH, 1997). Nessa posição, a vantagem será alcançada tanto maior for o controle da organização sobre os recursos de que necessita.

Ao caracterizar a organização como sujeito passivo, a perspectiva contingencial colabora para a evolução do estudo organizacional ao inaugurar “um novo ciclo teórico que busca relacionar a organização ao seu ambiente”, destacando os elementos que condicionam as características organizacionais (NETO & TRUZZI, 2002, p. 41).

O institucionalismo como evolução da teoria comportamental das organizações apresenta um campo exploratório mais amplo, uma vez que tem por objetivo abordar não apenas os elementos que condicionam o presente, mas, sobretudo, os que condicionaram e os que irão influenciar. Desse modo, a perspectiva institucionalista tem por função argüir sobre as razões da existência de uma organização, o alcance de sua estabilidade e as motivações das transformações.

As diferenças nas abordagens da natureza organizacional contribuem para o estudo ao impor o rompimento de limites conceituais e racionais dos pensamentos teóricos proporcionando a “intercambialidade de conceitos e níveis de análise” (NETO & TRUZZI, 2002; p. 41). Essa desarticulação do pensamento teórico reacionário só pode ocorrer à medida que forem construídas linhas de comunicação entre as análises do comportamento organizacional, o que promoverá novas reflexões acerca das perspectivas reorientando os estudos na identificação de novos fenômenos organizacionais (FLIGSTEIN, 1985).

1.4 Ferramentas do Sistema de Controle Gerencial

A seguir serão descritas algumas ferramentas do sistema de controle gerencial desenhadas consoante as características do controle.

1.4.1 Orçamento

O controle orçamentário constitui um dos principais instrumentos de controle das atividades dos centros de responsabilidade, uma vez que compara resultados reais com resultados orçados, e é intitulado pela maioria dos gestores como principal guia financeiro (HORNGREN, 2004).

A abordagem racionalista apregoada por Anthony e calcada na administração científica considera o orçamento apenas como uma extensão do planejamento a longo prazo, cujo objetivo alcança a avaliação de desempenho dos gestores no alcance das metas estipuladas. Alegria (SILVA, 2004) relaciona o controle orçamentário à estratégia da organização transformando-no em um instrumento próximo ao controle estratégico.

Bunce et al (1995) citado por Silva (2004) propõe fatores contingencialistas ao sistema de controle orçamentário ao prever a importância da missão, visão e estratégias organizacionais em seu desenho. Os recursos, segundo eles, devem ser previstos e avaliados consoante os processos e não mais os departamentos.

Covaleski et al (2003) citado por Silva (2004) trabalham com o processo orçamentário sob três perspectivas: econômica – aborda o orçamento como instrumento coordenador das atividades e catalisador de incentivos; além de funcionar como um sistema de informação gestor-empregado; humana – considera o contexto humano no controle orçamentário; e, por fim, a perspectiva contingencial – considera no desenho orçamentário fatores como estrutura organizacional e contextos social e humano.

1.4.2 EVA

O conceito do EVA® (Valor Econômico Agregado) foi definido por Stewart em 1991 quando lançou o livro *“The Quest of Value”* (ANDRADE, 2005), embora os fundamentos teóricos tenham sido estudados há cerca de quarenta anos atrás pelos ganhadores do Prêmio Nobel de Economia Franco Modigliani e Merton Miller. Essa marca foi, posteriormente, registrada por uma empresa de consultoria americana Stern Stewart & Co.

Segundo Stewart (1999), esse instrumento de avaliação de desempenho tem revolucionado o método de análise de negócios. Ao considerar o lucro residual e a taxa de risco, o método do EVA® permite ao gestor avaliar a lucratividade do investimento sob a tangente do risco assumido. Desse modo, o retorno deve ser grande o suficiente para superar o risco.

O lucro residual desse método de avaliação corresponde ao lucro das operações deduzido de todos os gastos envolvidos na geração daquele resultado, inclusive os custos da melhor oportunidade perdida pelos acionistas (STERN & SHIELY, 2001).

O EVA® é desenvolvido sob quatro pilares: Medida; Sistema de Gestão; Motivação; e Mentalidade. A fase da “Medida” corresponde à criação de um modelo para a avaliação de desempenho. As ferramentas de avaliação serão desenvolvidas na etapa “Sistema de Gestão”. Os sistemas de gestão compostos pelas ferramentas de avaliação de desempenho promoverão, na tangente sistema de recompensas, a “Motivação” necessária para a congruência de objetivos. Por fim, a última fase que sustenta o EVA® corresponde à “aspiração” desse tipo de controle à rotina dos empregados da organização. Nessa etapa, estarão os empregados agindo como se fossem donos do negócio pelo qual se responsabilizam.

1.4.3 Balanced Scorecard (BSC)

O Balanced Scorecard (BSC), que denominam de “pontuação equilibrada”, surgiu em virtude da necessidade de uma medição de desempenho que refletisse com mais propriedade os ditames da nova era organizacional.

Cientes da necessidade de medidas de desempenho mais fidedignas, Kaplan e Norton propuseram não o abandono de medidas financeiras, mas o seu balanceamento com as medidas qualitativas. Conjugados a essa metodologia, os referidos estudiosos suggestionaram o equilíbrio dos ambientes interno e externo e, sobretudo, os indicadores de tendência (leading) e os de ocorrência (lagging) (COSTA, 2006).

Curiosamente, não obstante a origem de o BSC ter sido em virtude e para a medição do desempenho empresarial em razão da necessidade de exploração de valores intangíveis, sua aplicabilidade convergiu para um aprofundamento do uso dessa ferramenta: o gerenciamento estratégico, que apesar de constituir mensurações de desempenho, o cunho estratégico tem sido o norteador do desenvolvimento de todo o processo.

Assim, diferentemente do que ocorre com os sistemas tradicionais e não obstante outras empresas terem implantado medidas não-financeiras de desempenho, o BSC é desigual por permitir uma ligação do planejamento estratégico aos planos operacionais, traduzindo os posicionamentos estratégicos das organizações em direções orientadas. Mostra-se, portanto, uma ferramenta útil de alinhamento estratégico tanto de longo quanto de curto prazo.

Diverge, portanto, o BSC de outras ferramentas de medidas gerenciais por permitir, em um único relatório, o acompanhamento de todas as dimensões da estratégia, cujo foco será sentido a partir do acompanhamento de todas as variantes em igualdade de prioridade (COSTA, 2006).

A contextualização, portanto, do Balanced Scorecard é realizada mediante o desenho de um mapa que traz em sua configuração todas as vertentes necessárias para a avaliação de viabilidade e validade de projeções futuras. Objetiva, por conseguinte, evidenciar as contingências para o alcance dos objetivos estratégicos em um único documento que permite a visualização de todos os elementos em conjunto, “tornando explícitas as hipóteses de causa e efeito entre os objetivos e as medidas” (COSTA, 2006, p.16) e relacionando o encadeamento de quatro perspectivas: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.

1.5 Teorias da Internacionalização e Estratégia Global de Investimento Estrangeiro

1.5.1 Teorias da Internacionalização

A internacionalização teve sua iniciação nos tempos remotos das grandes navegações, onde a procura por produtos e novos mercados representou o marco das conquistas mundiais por terra.

Não obstante terem representado, mormente por suas características coloniais, guerras e explorações desumanas dos agricultores, o século XIV foi caracterizado pelo surgimento das grandes conquistas no campo tecnológico de construção de navios e demarcação de mapas de influência.

Nesse sentido, apesar do momento atual refletir a grande turbulência das “quedas de fronteiras”, o que repercuti em grandes negociações a nível mundial, o comportamento de outrora dos grandes navegadores ainda se faz presente nas negociações atuais. No entanto, apesar de não representarem “ameaças”, os negociadores, digo, os empresários, encontram-se, a todo o momento, “em pé de guerra” com os concorrentes.

Infinitas são as razões que justificam a entrada em novos mercados além-fronteiras, diversos são os estilos de gerenciamento dessas organizações e o escopo de internacionalização.

Segundo Bartlett e Ghoshal (1992), Canals (1994) e Dymont (1987) as empresas internacionalizadas podem ser classificadas em:

- (i) Empresa exportadora: fase inicial do processo de internacionalização; as unidades ficam, normalmente, no país de origem;
- (ii) Empresa multinacional: pretende exploração de vantagem competitiva doméstica em outros ambientes. O objetivo da empresa multinacional é a reprodução da empresa matriz em cada uma das filiais no exterior, criando uma forte presença local através da sensibilidade e receptividade às diferenças regionais;
- (iii) Empresa Global: o objetivo dessa empresa é adquirir vantagem competitiva em termos de custos e receitas através de operações centralizadas em escala global; as atividades críticas devem se concentrar em um ou poucos países;

- (iv) Empresa Transnacional: combinação da máxima eficiência econômica, máxima capacidade de responder a mercados locais e flexibilidade de transmissão de conhecimento para toda a organização. A empresa transnacional “busca eficiência, não pela eficiência em si, mas como meio de alcançar competitividade global” (BARTLETT & GHOSHAL, 1992; p.85).

1.5.1.1 Teoria Econômica

A corrente teórica, cujo berço foi no século XVIII, surge das identificações de dois grandes grupos de justificativas para a conquista de mercados internacionais: mercados, cuja alternativa justifica-se na contratação externa de atividades com o intuito de alavancagem financeira, e hierarquias, com a utilização de recursos da própria empresa. A escolha por um ou outro dependerá do índice de favorabilidade auferido nas duas alternativas. (BARRETO, 2002).

A teoria econômica, nesse sentido, é desenvolvida, resumidamente, sob três pilares motivacionais do investimento no exterior, conforme obra de Hymer (1976):

- (i) Neutralização dos concorrentes;
- (ii) Exploração de vantagens competitivas; e
- (iii) Diversificação.

Desse modo, conforme a abordagem desenvolvida pelos teóricos tem-se as teorias de Internalização, Custos de Transação, Paradigma Eclético e Organização Industrial.

A Teoria da Internalização, conforme Buckley & Casson e Rugman (BORINI, COELHO, RIBEIRO & PROENÇA, 2004), pressupõe a análise da viabilidade internacional sob a perspectiva de absorção dos recursos e conhecimentos compartilhados no exterior. Nesse sentido, a internacionalização, ou seja, o alcance do mercado externo, seja na forma de exportação, seja na forma de criação de subsidiárias ou alianças, promoverá o compartilhamento de tecnologias, sistemas de gestão, entre outros; constituirá, assim, pressuposto essencial para a adoção de estruturas internacionalizadas cada vez mais complexas.

O Custo da Transação, por sua vez, é trabalhado comparativamente à Teoria da Internalização, uma vez que se analisa, sob esse enfoque, os custos de transação associados à

busca de informação ou elaboração de contratos, quando associados à exportação – forma de internacionalização menos complexa. Ou seja, firma-se, assim, uma análise de viabilidade do projeto pelas perspectivas dos custos de internalização e de transação, onde aquele não poderá ser maior que este sob pena de prejuízos financeiros.

Desse modo, quando mais complexo for o processo de internacionalização, sob a tangente de investimento físico na construção de subsidiárias, esses dois custos, o de internalização (instalação física, conhecimento de mercado, etc.) e o de transação (fechamento de contratos), devem ser comparados sob risco de a empresa incorrer em falha estratégica de conquista de vantagem competitiva. Nesse sentido, pode-se deduzir que a viabilidade do projeto dependerá da relação custos internalização x transação, sob os enfoques, absorção de conhecimento e instalações físicas, e custos de fechamento de contrato.

Adicionalmente a essa proposta de verificação de projetos, há também três perspectivas de atuação internacional que influenciarão a tomada de decisão: a localização da subsidiária, quando a escolha for por um processo mais complexo, influenciará no tocante à redução de custos de transporte e produção; a estratégia da empresa na centralização ou descentralização das atividades, nesse enfoque, são discutidos os controles de gestão e medidas de avaliação de desempenho; e a concorrência nesse novo mercado.

Nessas perspectivas, tem-se a Teoria do Paradigma Eclético de Dunning (NETO, 2005; AMAL, 2006), abordagem caracterizada pela forma integrada de explicar os motivos, razões e formas como se desenvolvem as atividades internacionais, analisando a entrada no mercado internacional de forma mais comprometida sob a verificação da possibilidade de três vantagens:

- (i) A vantagem da firma, também conhecida como vantagem de propriedade, relaciona-se às características das empresas tais como recursos tecnológicos, humanos, etc. para competir com os novos concorrentes. São divididas, segundo a natureza, em estruturais, quando possuidoras de ativos intangíveis, e transacionais, na medida em que possuem capacidades de gerenciamento de suas atividades no âmbito internacional. Desse modo, sugere-se que, quanto maiores as vantagens de propriedade, mais possibilidade de engajamento nos mercados além-fronteiras terá a organização;
- (ii) A vantagem da localização diz respeito às condições de localização conferidas pelos países; ou seja, a existência de vantagens como recursos naturais, infraestrutura, condições legais e trabalhistas e etc. constituem o rol de atratividades para a realização de negócios nessas regiões;

- (iii) Vantagens de internalização auferidas mediante o *trade-off* internalização e transação, apresentam como as firmas elaboram a exploração de suas competências na análise concorrencial às vantagens de localização.

A Teoria da Organização Industrial de Caves e Hymer (NETO, 2005) destaca o enfoque competitivo das organizações em adentrarem nos mercados internacionais, cujas justificativas devem estar inseridas em aproveitar as brechas nessas economias que permitam alavancagem financeira. Essa abordagem, ainda, parte da premissa de que a internacionalização mais comprometida surge da necessidade de minimizar gastos com exportações.

Por último, cabe a abordagem da Teoria do Ciclo de Vida do Produto que consiste em abertura de filiais através da exportação das tecnologias da matriz através de produções tidas como obsoletas no país de origem. A vantagem, portanto, auferida por essas organizações é a comparativa.

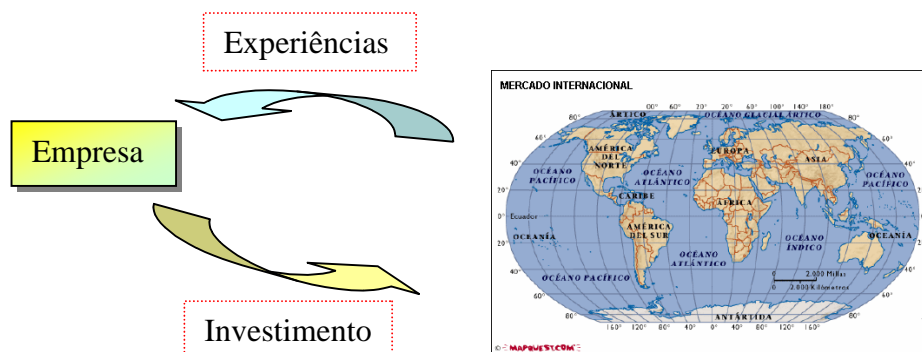
Enfim, para essa corrente teórica econômica, os processos de internacionalização são essencialmente racionais e objetivos (NETO, 2005).

Nesse sentido, apesar de sua contribuição na literatura acadêmica de estudos do processo de internacionalização, essa teoria aborda pouco sobre o aspecto de aprendizagem organizacional, uma vez que possui características puramente estáticas; além disso, possuem o enfoque estritamente econômico e voltado para atividades de manufaturas.

1.5.1.2 Teoria Comportamental

Também conhecida como abordagem processual ou de internacionalização em processos, essa teoria teve seu nascimento na década de 70 na Universidade de Uppsala, Suécia, e foi baseada nas seguintes conjecturas: o conhecimento adquirido de forma gradual; o processo de internacionalização sendo aprimorado mediante o alcance de estágios. O conhecimento, portanto, adquirido pelas experiências consumidas pelas organizações em transações é pressuposto essencial para o aprimoramento das estratégias planejadas nesse novo mercado.

Figura 2: Comportamento da organização no ambiente internacional



Fonte: Elaborado pela autora.

A Escola de Uppsala, portanto, aposta na “passagem por etapas”, uma vez que a complexidade no investimento do mercado estará tanto quanto maior for sua experiência nesse mesmo mercado. Não há, portanto, nessa corrente a “queima de etapas”. Trata-se de um processo contínuo e gradual de aprendizagem, alcançada mediante conquistas incrementais de “segurança psíquica”.

Desse modo, são apresentados os seguintes estágios de envolvimento internacional:

Estágio 1 – inexistência de atividades regulares de exportação;

Estágio 2 – exportação feita através de representantes independentes;

Estágio 3 – estabelecimento de uma subsidiária de venda no exterior;

Estágio 4 – unidades de operações no exterior (produção, por exemplo).

Segundo estudos de Johanson e Vahlne (1990; p.13), “essa seqüência de estágios indica o comprometimento crescente de recursos com o mercado. Ela indica, ainda, as atividades correntes (operações) que se diferenciam em razão da experiência acumulada”.

Entretanto, não é apenas a percepção da matriz que influenciará no maior comprometimento internacional, mas as chamadas redes de relacionamento de Johanson e Mattson (NETO, 2005) que se destacam no mercado estrangeiro, uma vez que é importante analisar tanto as influências externas, relacionamento com investidores, fornecedores e clientes, quanto as internas, relacionamento com outras subsidiárias.

Desse modo, a Escola Nórdica visualiza a empresa internacional como uma organização formada por processos de aprendizagem representando conexões de recursos, competências e influências (NETO, 2005).

Adicionalmente, destacam-se as estratégias de entrada nesses mercados, compostas por processos graduais de aperfeiçoamento e conquistas de novas experiências. Nesse sentido,

as empresas, geralmente, iniciam suas atividades no exterior mediante negociações simples de exportação alcançando, com o decorrer do tempo, novos laços de comprometimento internacional.

Assim, Johanson e Vahine, (NETO, 2005) contribuem com o estudo por destacarem a influência psíquica no desenrolar do processo de internacionalização. Desse modo, as empresas que almejam conquistar mercados internacionais o fazem com cautela, ou seja, preferem mercados mais próximos geograficamente, culturas mais próximas, economias parecidas.

Nesse sentido, as organizações sentem-se mais “acolhidas” nessa nova investida, por ingressarem em ambientes que consideram menos hostis, tendo em vista similaridades de comportamentos.

A contribuição, portanto, dessa escola no desenho do processo de internacionalização foi ímpar por abordar fatores comportamentais e muito relevantes nessa análise. No entanto, o trabalho de alcance de novos mercados, seja sob a forma principiante de exportação, seja na forma mais ousada de estabelecimento de filiais, devem estar pautadas nas duas teorias abordadas, pois as análises financeiras de viabilidade sob a matriz transação x internalização e verificação das vantagens comparativas, bem como o aspecto gradual de alcance de experiências, mapeiam, em conjunto, os comportamentos das organizações quando o assunto é internacionalização de mercados.

1.5.2 Estratégia Global de Investimento Estrangeiro

A entrada no mercado estrangeiro está desenhada por objetivos estratégicos que justificam, sob suas diversas vertentes, a alocação de recursos em países alienígenas.

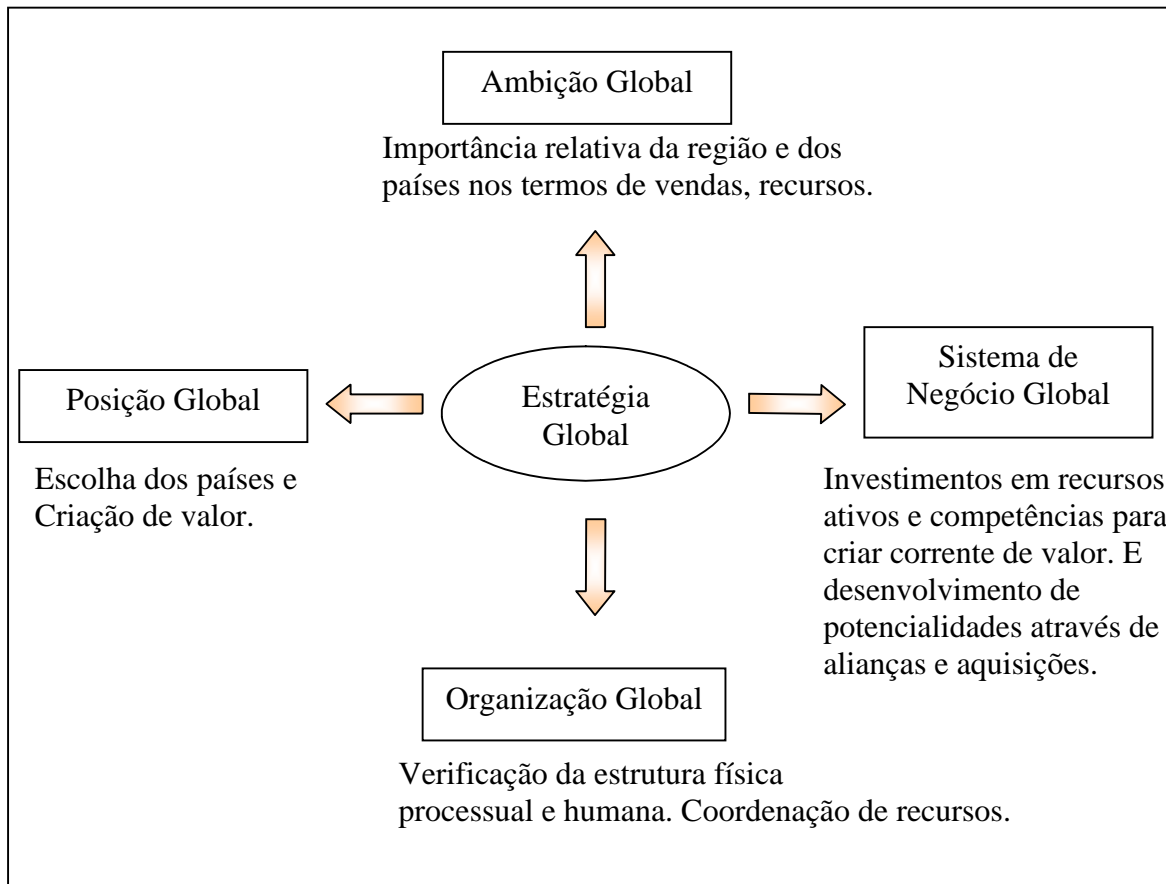
As razões que impulsionam as operações estrangeiras diferenciam-se, sem, entretanto, impossibilitar a conjugação de motivos distintos, desde que as estratégias sejam congruentes com os recursos alocados às atividades em outros países.

A estratégia de uma empresa globalizada envolve a análise das propostas do mercado, a luta por um lugar na demanda já saturada ou a conquista de um mercado próprio, o sistema competitivo de controle estratégico, a forma de organização e integração entre as áreas.

Nesse sentido, a estratégia global definirá os objetivos de alcance de novos mercados ou ampliação do existente, coordenação ou construção do sistema de negócios. Será, portanto, construída a partir de quatro componentes (LASSERRE, 2003):

- (i) Estratégica global ambiciosa – expressa o interesse da companhia na conquista de novos mercados.
- (ii) Estratégia global posicionada – nesse segmento, a empresa avaliará as oportunidades dos países, a partir dos diferentes atrativos oferecidos para investidores estrangeiros. Os incentivos serão vistos e avaliados, diferentemente, conquanto as circunstâncias desejadas por investidores. Fatores como demanda latente, dimensões geográficas, recursos humanos e naturais, qualificam os países possuidores dessas características como *key countries*.
- (iii) Sistema global de negócios – a empresa, no investimento em países alienígenas, busca criar valor para seus clientes através da diversificação de atividades e/ou otimização de recursos. A projeção de valor dependerá do tipo de negócio e da integração vertical ou horizontal que se quer promover, e será composto de atividades que se queira inovar a partir da gestão do conhecimento, produção de novos produtos ou serviços e relacionamento com o cliente.
- (iv) Organização Global – a última etapa do estabelecimento da estratégia global é a estrutura organizacional da empresa sob a forma de suporte aos seus objetivos estrangeiros. Nesse sentido, a escolha de um adequado modelo organizacional dependerá da natureza do contexto competitivo, e da estratégia adaptada para a firma.

Figura 3: Estratégia Global



Fonte: Philippe Lasserre, 2003, Pg.37.

A partir disso, as empresas planejam suas estratégias sob a forte influência de sua capacidade e do ambiente que pretendem explorar, além, é claro, do tipo de negócio a empreender.

Assim, a estrutura aplicada dependerá do contexto econômico, social e ambiental e do tipo de controle gerencial estruturado. No caso de diversificação de negócios sob a mesma razão social, as estratégias, diferenciadas por natureza, serão estruturadas distintamente em cada um dos centros de responsabilidades, uma vez que responderão de forma desigual aos investimentos também desiguais.

Na decisão de investir no mercado estrangeiro, o desempenho da empresa resultará em pontos positivos e negativos a depender do percurso das etapas estratégicas.

De acordo com Lasserre (2003), o primeiro ponto a ser explorado é o objetivo, motivado por razões que justificam o investimento; em seguida, será avaliado o tempo de entrada, momento econômico e social para, enfim, ser definida a maneira como serão processados o investimento, os tipos de operações e as formas jurídicas.

Nesse sentido, relaciona-se, uma série de motivos para o investimento estrangeiro:

- (i) Desenvolvimento e exploração do mercado – a estratégia que tem por atratividade potencial o crescimento de mercado desenvolve-se sob o planejamento e controle de mercado. Alguns países caracterizam-se como países-chaves, uma vez que possuem atributos atraentes aos projetos de ampliação de mercado.
- (ii) Acesso aos recursos – nesse objetivo, as empresas buscam em outros países recursos naturais e/ou humanos que contribuam para o aumento da cadeia de valor de suas operações.
- (iii) Aprendizagem – quando os objetivos estratégicos estiverem alicerçados na gestão do conhecimento, a entrada em países com tecnologia avançada favorece a aquisição de novos conhecimentos bem como sua aplicação, uma vez que o ambiente é estruturado para esse exercício.
- (iv) Coordenação – a estratégia fundamentada na coordenação apropria-se da vantagem de integrar, aperfeiçoar processos e reduzir custos.

1.5.2.1 Como investir?

A escolha pelo tipo do investimento constitui um dos processos que influenciam o sucesso ou insucesso do negócio. *A priori*, o resultado é atribuído à integração entre as partes, seja resultante de uma aliança, fusão ou incorporação. A gestão do processo, portanto, irá depender da estratégia escolhida e sua conseqüente gestão (DUARTE, 2001).

Em certas ocasiões, as alianças são mais vantajosas do que as aquisições por serem desencorpadas do estigma conquistador que representa uma incorporação. Entretanto, a depender dos tipos de negócios, uma incorporação pode ser satisfatoriamente desenvolvida quando o negócio adquirido não relacionar-se ao da adquirente; fato que implicará, possivelmente, numa gestão descentralizada.

Atividades relacionadas tendem a facilitar o processo de integração no âmbito da investidora, que já possui ciência apropriada à gestão do negócio reconhecido. Assim, quanto mais relacionados os negócios, maior o grau de integração para se atingir a sinergia necessária à criação do valor esperado (LINDGREN & SANGBERG, 1981). Entretanto, outra variável há que entrar em discussão, o da assimilação cultural.

Barros (2003), ainda ressalta que a estruturação e prática do projeto de incorporação ou aliança dependerão da motivação do negócio. A justificativa pelo investimento que pode ser da obtenção de tecnologia ou ampliação do mercado norteará a condução do processo de integração.

Qualquer que seja o empreendimento, o projeto deve ser desenvolvido com a amplitude do binômio risco x retorno. Quando se trata de território estrangeiro, a análise deve considerar variáveis distintas das atividades nacionais.

Diversas organizações adquirem ou fazem alianças com as empresas locais como forma aproveitarem os recursos e mercado existentes.

A depender do tipo de estratégia firmada, uma empresa optará por unir-se a outra ou outras avaliando se os resultados pretendidos enquadram-se na proposta defendida.

Lasserre (2003) define três fases nesse contexto:

- (i) Fase Inicial ou Prematura – Entrar prematuramente em um país sem um estudo adequado das condições de venda relativas ao poder de compra da população e o conseqüente nível de consumo, pode significar perdas volumosas de dinheiro.
- (ii) ‘Fase da Janela’ - O ambiente mercadológico dos países nessa fase é instável. A escolha, portanto, é a de arriscar ou aguardar que outras empresas reconheçam o terreno primeiro. As vantagens e desvantagens de ser o primeiro a investir no país têm sido objetos de discussões. Existem evidências empíricas que o primeiro a investir ganha vantagem competitiva no mercado.
- (iii) Fase do crescimento competitivo – Existem mercados já saturados, quando a competição já se encontra muito acirrada. A entrada nesses mercados é perigosa e requer investimentos volumosos de recursos ou uma estratégia diferenciada que destaque a empresa nesse novo empreendimento. Formar uma imagem diferente ou criar mercado para o produto pode resultar favoravelmente aos investimentos. Os caminhos encontrados e discutidos para entrar em mercados com essa característica são as aquisições, aproveitando-se das condições geográficas e mercadológicas já conhecidas pela sucedida, e a formação de alianças. A escolha por uma ou outra dependerá do tipo de tecnologia de serviço ou produto a ser empreendida.

Como forma de melhor ilustrar as escolhas de entradas em países estrangeiros e suas vantagens e desafios, segue uma breve alusão às principais formas de investimento, ainda com a contribuição de Lasserre (2003).

(i) Subsidiárias

É uma das modalidades que mais envolve controle completo e investimentos volumosos de recursos. O ambiente em suas várias vertentes, social, econômico, mercadológico, legal e cultural, deverá ser objeto de estudo profundo e análise de retorno do investimento. Possivelmente, são contratadas firmas de consultoria locais para o auxílio do reconhecimento.

Os investimentos diferem entre si e, ainda que o negócio seja o mesmo para as subsidiárias, o fato de estarem instaladas em países diversos, já resulta em estratégias e controles gerenciais diferentes.

Quando a empresa é a primeira no segmento a investir no país, a vantagem de mercado pode ser o alvo preferido, no entanto, o aspecto cultural da região em questão deverá ser destacada como forma de resguardo do investimento devido.

Caso a estratégia da empresa for a de explorar a capacidade humana e tecnológica da região investida, deverão ser considerados os prazos para absorção do pessoal no tocante ao treinamento ao novo modelo de gestão.

A importação de gerentes deve ser levada com cuidado. Apesar de o controle total favorecer a empresa em vários aspectos de gestão, a introdução de gestores inabilitados em culturas diferentes, pode acarretar apenas a ilusão de controle. Os gerentes operacionais podem ignorar as solicitações superiores e gerirem as operações no âmbito de suas aspirações, “escondendo-se atrás do aparente respeito e obediência”(LASSERRE, 2003).

(ii) Aquisições

A principal e a mais destacada motivação são o aproveitamento dos recursos (pessoal e infra-estrutura) e o mercado já conquistado pela adquirida. Entretanto, apesar desses ativos virem num pacote atrativo, as características legais e culturais do país devem ser consideradas quando do fechamento do negócio. Há várias formas de adquirir uma empresa, no tocante ao planejamento e controle do processo. Nesse contexto, as etapas pré-aquisição e pós-aquisição nortearão o futuro da empresa.

(iii) Alianças

A criação de parcerias de negócios é fundamental em certos tipos de entrada no mercado estrangeiro. A formação de alianças como forma de controle em conjunto de empresas pode ser apropriado quando o negócio almejado não se trata de ativos físicos, mas tão-somente de ativos intangíveis da organização. Quando os empregados da empresa-alvo representam o foco do investidor, a aliança pode ser a melhor estratégia, uma vez que os

empregados não se sentirão intimidados com a idéia de serem incorporados e terem que se adaptar a uma nova estrutura de gerenciamento e organização corporativa.

As alianças são promovidas por alguns governos que preferem que as empresas locais continuem a operar sob os recursos estrangeiros, sem constituírem, contudo, subsidiárias.

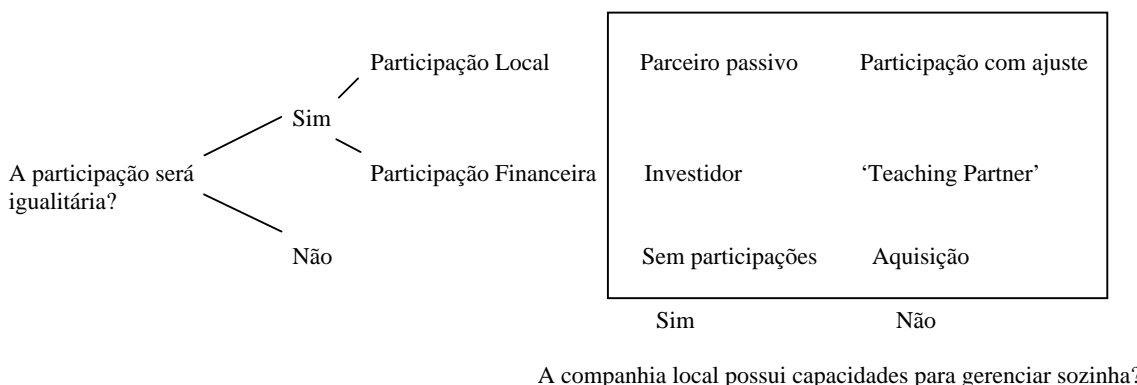
As vantagens que o casamento de objetivos pode proporcionar ao governo local e às empresas participantes podem ser enormes. Todas as partes usufruirão de benefícios, sejam eles sob a forma de recursos e empregos, sob a expectativa de ampliação futura dos negócios, sejam linhas de distribuição já estabelecidas e mercado fornecedor e consumidores conquistados.

Concomitante aos benefícios gerados pelas alianças, os riscos devem ser gerenciados, sob pena de inviabilizar o investimento em determinada localidade. Nesse contexto, a complexidade do projeto, a incerteza quanto à aceitação do mercado por um produto ou serviço e o risco do país são considerados no período pré-acordo; momento em que a relação risco x retorno é balanceada para um melhor aproveitamento dos recursos disponíveis.

A contar pela obrigação legal do país, a empresa pode decidir pela escolha de uma aliança com uma empresa passiva, cujo controle será exercido mais efetivamente pela primeira. No entanto, caso inexista qualquer obrigação legal no país estrangeiro, a melhor opção é não fazer alianças, a não ser que seja preciso algum tipo de aproveitamento dos ativos da companhia nacional, motivo que a justificaria.

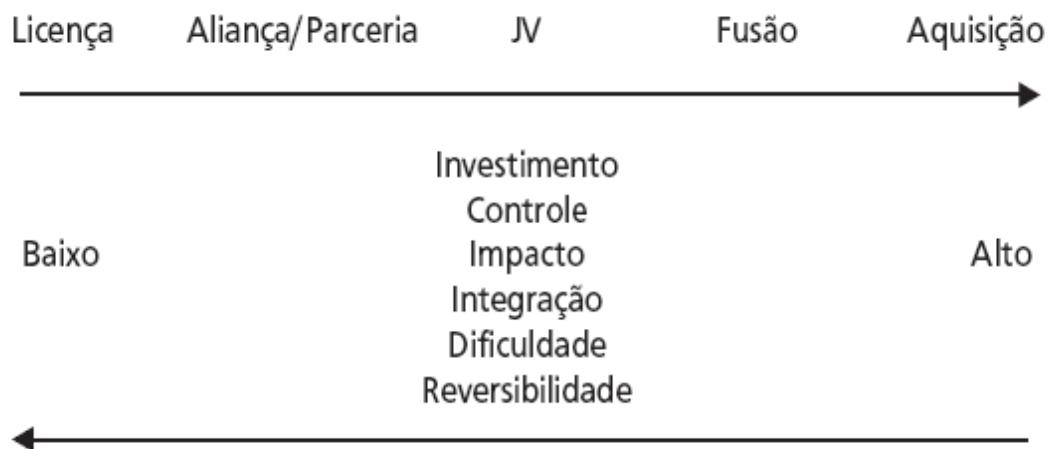
Quando a criação de *joint ventures* for obrigatória, a parceria será objeto de avaliação no tocante ao estilo de gerenciamento organizacional e cultural das partes. Em alguns casos, a escolha do parceiro é crucial por representar conseqüências de longo prazo. Nesse sentido, a congruência de objetivos é fundamental para o alcance dos resultados esperados, e pelos quais foram investidas volumosas quantias de dinheiro (LASSERRE, 2003).

Figura 4 – Escolha do parceiro da *joint venture*



Para Barros (2003) o processo de aquisição resulta da evolução do licenciamento, alianças e parcerias, até a incorporação dos ativos da outra companhia. Nessa lógica de relacionamento, os interesses, gradativamente, convergem da relação informal para a unificação de propósitos. Nesse sentido, ocorre o estreitamento da comunicação entre as partes até o momento em que se tornar viável e, sobretudo, necessário, fundir ou incorporar-se os objetivos.

Figura 5: Diversos tipos de combinação estratégica



Fonte: (BARROS, 2003, p.19)

Cada tipo de relacionamento implica em níveis distintos de investimentos, formatos legais específicos e, sobretudo, impacto diferenciado nas pessoas.

Critério de seleção do parceiro:

- (i) Quando as companhias envolvidas possuem objetivos comuns, há apenas o *ajuste estratégico* que consiste na avaliação implícita e explícita da conjugação das forças e dos benefícios esperados por cada uma.
- (ii) O *ajuste de capacidades* significa a verificação das potencialidades de ambas as partes e a potencialidade de reinvestimento financeiro nas atividades. A tecnologia e os intangíveis representam a mais valiosa contribuição para o alcance de resultados conjuntos.
- (iii) *Cultural dissimilarity* – quando do momento de escolha do parceiro, a estrutura cultural do país deve ser objeto de avaliação, sob pena de transtornos futuros. A comunicação deve ser clara no comando da empresa, assim como o gerenciamento de pessoal unânime ou, pelo menos, parecido.

- (iv) Por último, tem-se a *avaliação organizacional*. Nessa proposta, deverão ser avaliados os sistemas de controle gerencial de ambas as empresas e o tipo de gerenciamento comum no tocante à comunicação entre as partes.

1.5.2.2 Estratégias de Aquisição de Empresas

Diversas organizações têm preferido adquirir as empresas locais como estratégia de entrada no mercado estrangeiro. Lasserre (2003) ressalta duas fases importantes desse processo:

- O período pré-aquisição corresponde à fase de balanceamento das propostas de internacionalização dos negócios. Nessa etapa, são avaliados o momento, os recursos disponíveis e o tipo de gerenciamento a ser empreendido.
- O período seguinte correlaciona-se à integração gerencial pós-aquisição. Corresponde à etapa de administração do processo de incorporação; representando fator determinante do sucesso ou fracasso do projeto.

A decisão pela forma de integração das companhias, no tocante ao prazo, espelhará os objetivos propostos, sejam de curto, quando o benefício esperado for a redução de impostos, ou de longo prazo, na espera de economias de escala. Entretanto, independentemente do prazo esperado, alguns ajustes deverão ser efetuados, tais como o valor dos ativos nos livros em comparação com o valor de mercado, os planos de aposentadoria, as obrigações legais, entre outros.

A valoração da empresa é essencial por subsidiar o comprador no lance final do valor dos ativos. Lasserre (2003) dispõe três principais métodos de valorar uma companhia:

- (i) Valoração baseada nos ativos: o método determina o valor atual dos ativos menos as obrigações ajustando os inventários. Os ativos intangíveis ou *goodwill* são estimados utilizando comparativamente os valores evidenciados por outras companhias em igual situação.
- (ii) Valoração baseada no mercado: dar valor à companhia através da ação de troca ou valor equivalente de mercado é uma forma direta de se atribuir valor de mercado na negociação.
- (iii) Valoração baseada no fluxo de caixa.

As aquisições, portanto, conforme nos ensina Ross, Westerfield e Jaffe (1995) compreendem em operações em que uma firma é adquirida por outra, de mesmo ramo ou não. Nesse sentido, a adquirida deixa de existir mantendo apenas a identidade da adquirente.

Ainda de acordo com os autores, as aquisições podem ser:

- (i) Horizontais – aquisição de firmas do mesmo ramo de atividade;
- (ii) Verticais – quando o processo de aquisição envolve firmas que fazem parte da mesma cadeia produtiva (cliente – fornecedor);
- (iii) Em Conglomerado ou co-seguro – quando envolve firmas em atividades não relacionadas, onde o objetivo principal, na maior parte das vezes, é a diversificação de investimentos com o intuito de diminuição de riscos (*hedge*).

A escolha pelo processo de aquisição de empresas sempre será acompanhado de um minucioso estudo de custo-benefício, momento em que serão avaliadas a rentabilidade e viabilidade do empreendimento.

A tomada de controle (*takeover*) diferencia as conduções nos diversos tipos de operações (HIRSCHEY, 1986). Assim, as classificadas como amigáveis (*friendly takeover*) são aquelas em que há a mudança da propriedade sem a troca do controle administrativo; enquanto que as hostis (*hostile takeover*) são definidas como operações de substituição do controle da empresa.

1.5.2.2.1 Intenção de Compra

A intenção de compra mapeará os passos seguintes no processo de aquisição de ativos. De acordo com Lindgren e Spangberg (1981) e Shelton (1988), as operações de incorporação buscam uma potencial criação de valor a partir da sinergia criada entre as atividades, uma vez que se concorre à contribuição estratégica ou financeira para a empresa adquirente.

A motivação pode, ainda, estar relacionada à maximização de valor para o acionista por meio da economia de escala ou transferência do conhecimento; pode adicionalmente, relacionar-se, ao mercado, no aproveitamento de tecnologia e apoio à reestruturação (CARTWRIGHT & COOPER, 1999; ROURKE, 1992).

Sterger (1999) resume as causas em dois grupos: tradicional, quando os interesses inerentes ao processo de aquisição referem-se à consolidação e expansão do mercado, e transformacional, agrupado por mudanças de portfólio, novo modelo de negócios ou mudança radical de patamar. Esta última requer maior atenção devido à complexidade que apresentam nos processos pós-aquisição e gestão de pessoas.

1.5.2.2.2 Due Diligence

Após definida a intenção de compra, inicia-se o processo de aquisição propriamente dito, etapa em que são analisados os ativos e passivos entre outras variáveis da empresa adquirida. A esse processo de verificação dá-se o nome de *due diligence*. Geralmente, nessa fase são verificados valores decorrentes de taxas, impostos e questões legais. Auxilia-se, nesse sentido, no processo de formação do preço a ser pago (MARKS; MIRVIS, 1998). Apesar de não ser muito comum em algumas operações de *due diligence*, já são encontradas análises da gestão de recursos humanos da empresa adquirida. Motivo igualmente importante de verificação, uma vez que abrange não apenas questões trabalhistas, mas, sobretudo, sistemas de remuneração e recompensas, que não encontra espaço nos relatórios de avaliação patrimonial, financeira e mercadológica.

1.5.2.2.3 Negociação

Nessa etapa, é elaborado um plano metodológico de andamento do processo da aquisição. É formado um grupo específico para dar início ao processo e apoio à integração. Nesse plano constam a estrutura organizacional e hierárquica, o gestor e o cronograma de execução (EVANS; PUCIK; BARSOUX, 2002).

1.5.2.2.4 Integração

A fase de integração é uma das mais críticas para o sucesso do empreendimento. Relacionada à escolha do tipo de aquisição e processo de gestão a ser posteriormente executado, a fase de integração tem relação direta ao estudo de assimilação ou permanência cultural da adquirida.

De acordo com Senn (1992), o processo de integração cultural pode ocorrer por meio de três formas: autônoma ou semi-autônoma; absorção e assimilação; e co-criação de outra família. Haspeslagh e Jemison (1991), por sua vez, indicam três possíveis resultados:

- i) Absorção da cultura adquirente: fruto de uma aquisição de processos relacionados e passível de interdependência estratégica.
- ii) Preservação: ocorre quando há necessidade de autonomia organizacional, seja pelo distanciamento geográfico, desconhecimento das atividades ou culturas especialmente distintas.
- iii) E simbiose: motivo pressuposto de necessidade de interdependência estratégica conjugada à autonomia organizacional.

Barros (2001: 2003) e Tanure (2004) realizaram alguns estudos e identificaram três níveis de aculturação que podem ocorrer na integração, a saber: assimilação, mescla e pluralidade cultural.

A assimilação cultural consiste na absorção cultural da adquirente, fruto da existência de uma cultura dominante e executora de mudanças significativas para a empresa adquirida. A incorporadora ao absorver a outra empresa, estabelece processos de disseminação de seus procedimentos e sistemas, causando, naturalmente, na adquirida reações e sentimentos protecionistas em relação aos seus costumes.

A mescla cultural, segundo nível abordado pelos autores supracitados, existe a partir da convivência de culturas, gerando poucas mudanças para a adquirida e adquirente. É uma estratégia, comumente, encontrada em processos de fusão, a partir do qual ambas as empresas deixam de existir para a constituição de outra firma. Nesse aspecto, as melhores características das empresas extintas são preservadas na nova, cuja absorção tem por intuito internalizar os melhores processos e procedimentos. Entretanto, ao aludir a uma forma interessante de integração cultural há que conhecer o custo de tal empreendimento, sua coordenação e apelos políticos. Somado a isso, esse processo de equilíbrio cultural pode não ser bem aplicado na prática, uma vez que sempre haverá, ainda que sutilmente, uma cultura

dominante; que, ainda, não será o espelho perfeito de sua progenitora; sofrerá, por consequência da outra cultura, modificações em sua estrutura. Desse modo, surgirá uma terceira cultura.

Por último, há a pluralidade cultural cuja proposta aborda as culturas como passíveis de convivência. Manter-se-iam todas as características da empresa adquirida sem influência significativa da cultura adquirente. Esse tipo de integração é visto como temporário, uma vez que com o passar do tempo e no decorrer das atividades e relacionamentos mútuos, alguns procedimentos seja de controle ou de gestão serão cultuados na empresa incorporada sob metodologias formais de instrução.

1.6 Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas

Paralelamente aos fatores que influenciam a estruturação de um sistema de controle gerencial em ambiente doméstico, a internacionalização dos negócios implicará no estudo dos elementos contingentes ao desenho do sistema em ambiente estrangeiro.

Desse modo, os parâmetros de estudo são os mesmos e já conhecidos, quando o estágio de vida organizacional indica uma formalização dos sistemas de controle. A distinção será no uso desses ingredientes na modelagem de um sistema que se adeque ao objetivo de conquista do mercado além-fronteira. “Empresas globalizadas devem ser gerenciadas de modo bem diferente de empresas nacionais ou multinacionais. O sistema de controle gerencial deve ser estruturado para atender à estratégia mundial” (DYMENT, 1987; p.20).

Merchant (1998) aborda o SCG como agente passivo do ambiente institucional do país no qual a organização tenha interesse em instalar ou adquirir uma unidade. O sistema legal, com suas leis, regulamentos, contratos e relações trabalhistas, o sistema financeiro, com sua rede de credores e condições diversas de financiamento, e os padrões contábeis vigentes, deverão ser considerados como variáveis de estruturação dos sistemas de controle da organização.

Outro fator contingente à formulação do SCG corresponde à estratégia de internacionalização. Desse modo, a forma de entrada no país estrangeiro, o empreendimento para a operacionalização das atividades, motivarão a escolha de um tipo de controle a ser exercido (MACIARIELLO & KIRBY apud GOMES & RODRIGUES, 2006).

O desenho do processo, portanto, absorverá não apenas os aspectos do novo projeto mas, sobretudo, o estilo gerencial da adquirente, ou seja, do investidor que, mediante experiências anteriores, moldará o sistema necessário para essa unidade.

Consoante estudo de Bartlett e Ghoshal (GOMES & RODRIGUES, 2006), a administração estratégica de uma empresa transnacional deve ser capaz de adequar-se às mudanças ambientais, exercer um controle flexível que responda eficientemente ao contexto externo e interno e, acima de tudo, funcionar como catalisador do comprometimento com os objetivos organizacionais por parte do corpo funcional.

Na oportunidade de criação de subsidiárias, Prahalad e Doz (GOMES & RODRIGUES, 2006) alerta para a mudança no nível de controle à medida que estas unidades ganhem capacidade organizacional e administração dos recursos estratégicos.

Merchant (GOMES & MARTINEWSKI, 2002) relaciona cinco fatores diferenciais dos controles domésticos dos multinacionais:

- (i) As empresas multinacionais, além das dimensões de produção e marketing, apresentam, ainda, uma terceira dimensão: a geográfica; acarretando mudanças de controle gerencial conforme o país em que está inserida. A contar que as empresas, geralmente, não estão em apenas um país diferente do de origem, diversos controles podem ser encontrados sob a “mesma razão social”;
- (ii) O segundo aspecto que o diferencia das empresas domésticas é a questão do preço de transferência. Esse aspecto merece relevo nas discussões de viabilidade das instalações no exterior, pois abrange análises de regulamentos governamentais, tarifas, entre outros. Diversos países, portanto, têm limitações no estabelecimento de preços de transferência para transações com subsidiárias no exterior (ANTHONY & GOVINDARAJAN, 2002).
- (iii) A assimetria no tocante ao conhecimento das peculiaridades da nação estrangeira, dificulta as gerências da sede em acompanhar e avaliar as tomadas de decisões dos executivos dessas unidades, apesar deles, em sua maioria, terem sido enviados do país sede à base estrangeira. O que diferencia não é o estilo pessoal dessas pessoas, mas o comportamento exigido em algumas situações.
- (iv) O fuso horário e a distância geográfica constituem empecilhos para um gerenciamento mais próximo da sede-matriz. Por conta disso, as organizações escolhem regiões que possuem “proximidade psíquica”.
- (v) Por último, há que se discutir um fator que não influencia as gerências domésticas: o câmbio. A administração cambial deve ser verificada quando da

avaliação das subsidiárias; no entanto, para a avaliação do desempenho dos executivos, esses valores deverão ficar líquidos de variações cambiais (ANTHONY & GOVINDARAJAN, 2002).

O estabelecimento do sistema de controle gerencial em unidades internacionalizadas dependerá, ainda, dos instrumentos utilizados para a avaliação de desempenho que podem ser financeiras e/ou não-financeiras.

O tipo de avaliação e o período de medição serão guiados pelo modelo de proximidade e afastamento no controle dessas unidades.

Assim, Anthony e Govindarajan (2002) classificam os controles como rígido e a distância, dependendo da extensão de monitoração e não do grau de delegação, embora o controle rígido, na maior parte das vezes, seja acompanhado de delegações limitadas.

O controle rígido é exercido em unidades cujas operações a matriz tem estrita relação decisória. São utilizados instrumentos de avaliação financeira rígida e freqüente, cujo maior interesse é o de medição do lucro e solução imediata de problemas. Geralmente, as unidades cujos diretores da matriz possuem grande conhecimento operacional são controladas rigidamente.

O controle a distância, por sua vez, caracteriza-se, em suma, por um acompanhamento menos formal e periodicamente curto. O orçamento, por exemplo, é utilizado como instrumento de comunicação e planejamento, não sendo, entretanto, de uso obrigatório.

Os mesmos autores discorrem, ainda, sobre as vantagens e desvantagens do uso do controle rígido.

- (i) Vantagens:
- (ii) Evita desperdícios e ineficiência dos executivos;
- (iii) A pressão força os executivos a procurarem novas formas de controlar as operações.

Entretanto, controles muito rígidos podem acarretar efeitos danosos à administração das unidades se, somado a isso, for dada ampla autonomia aos executivos, ocasionando decisões danosas a longo prazo.

O exercício de controles rígidos deve estar pautado de um acompanhamento vigoroso do comportamento desses executivos a fim de evitar fraudes nos resultados ou simples alisamentos financeiros.

Os fatores que afetam a escolha por um controle mais ou menos rígido são:

- (i) O nível de independência de atuação do executivo: maior independência será dada ao executivo quando maior for a complexidade do negócio, sendo necessária maior delegação.
- (ii) Grau de influência: nesse item, a extensão das variáveis críticas de desempenho pode ser afetada pelo executivo da unidade.
- (iii) Incerteza relativa: o executivo trabalha com incertezas internas e externas. Assim, quanto maior for a incerteza, maior será a dificuldade na utilização do orçamento como medida de avaliação de desempenho.
- (iv) Prazo de impacto das decisões: o prazo deverá ser avaliado na verificação do tempo de resposta das ações dos executivos. O instrumento financeiro de avaliação deverá considerar o tempo das decisões dos executivos e seus respectivos resultados.

1.7 Experiências de Internacionalização de Empresas Brasileiras em um Contexto Globalizado

Esse espaço abordará, resumidamente, os processos de internacionalização de algumas empresas classificadas entre as 20 organizações brasileiras com maior número de ativos no exterior, conforme métrica proposta pela Fundação Dom Cabral (FDC) e a Columbia Program on International Investment (CPII) e que tiveram estudos publicados no sistema aberto de comunicação (Internet).

1.7.1 Ranking de Internacionalização

A Fundação Dom Cabral e a Columbia Program on International Investment divulgou, em Dezembro de 2007, um estudo comparativo 2005-2006 objetivando mapear a atuação das empresas brasileiras no mercado externo.

Segundo essa pesquisa, as vinte maiores multinacionais do país com atuação no exterior (Top 20) fizeram do Brasil o segundo maior país com investimento externo, dentre os países emergentes, quando considerado o fluxo de investimento direto estrangeiro (IDE).

A identificação das empresas com maior índice de participação direta no mercado estrangeiro prescinde de métricas julgadoras do comportamento de um grupo de organizações.

Segundo argumentação de Hassel et al. (2003), a utilização de métricas ajudam a explicar o comportamento das organizações na expansão internacional de suas atividades. Além disso, no lugar de se utilizar uma única medida universal (RAMASWAMY et al., 1996) ou inúmeras variáveis individuais (SULLIVAN, 1996), esses autores defendem um meio termo, uma vez que a utilização de uma única variável de medição não refletiria o processo dinâmico de internacionalização diante de diferentes trajetórias nos mercados internacionais.

A métrica composta utilizada pela FDC e CPII corresponde ao índice de transnacionalização da UNCTAD lançada no World Investment Report 1995 considerando a média aritmética das seguintes proporções: vendas externas por vendas totais, ativos no exterior por ativos totais e empregados no exterior por empregados totais. A escolha pela proporcionalidade das variáveis embarga o favorecimento de empresas de um determinado tipo de negócio.

Apesar de não possuir abrangência crítica muito ampla, a UNCTAD tem a vantagem da facilidade na composição e interpretação dos dados.

O quadro apresentado a seguir foi retirado de uma publicação da FDC e CPII que relaciona as vinte maiores empresas com ativos no exterior e seus graus de internacionalização.

Figura 6: Ranking das vinte maiores multinacionais brasileiras com investimento no exterior (2006).

Tabela anexo 1: FDC-CPII Ranking das 20 Maiores Multinacionais Brasileiras, Variáveis-chave, 2006								
Ranking		Nome	Setor	Ativos no exterior / ativos totais (%)	Receita no exterior / receita total (%)	Empregados no exterior / empregados totais (%)	Índice de Transnacionalidade (%)	No. de países onde tem operações
Ativos no exterior	Índice de Transnacionalidade							
1	2	Companhia Vale do Rio Doce (CVRD)	Mineração	46	18	24	29	10
2	18	Petrobras	Petróleo e gás	12	12	11	12	9
3	1	Grupo Gerdau	Siderurgia	39	54	46	46	11
4	6	EMBRAER	Indústria Aeronáutica	45	12	13	23	5
5	24	Grupo Votorantim	Diversificado	5	9	4	6	12
6	13	CSN	Siderurgia	18	28	3	16	2
7	9	Camargo Corrêa	Diversificado	26	13	18	19	12
8	5	Grupo Odebrecht	Construção e petroquímico	15	20	47	27	12
9	23	Aracruz	Papel e polpa	19	n.a	1	7	5
10	7	WEG	Eletromecânico	24	30	11	22	12
11	4	Marcopolo	Indústria Automobilista	30	30	22	27	7
12	11	Andrade Gutierrez	Diversificado	4	7	41	17	8
13	8	Tigre	Construção	27	17	17	20	7
14	31	Usiminas	Siderurgia	1	n.a	n.a	0,3	0
15	17	Natura	Cosméticos	22	3	15	14	7
16	15	Itautec	TI	19	20	6	15	8
17	19	America Latina Logística S/A	Transporte e Logística	2	11	23	12	1
18	26	Ultrapar/Grupo Ultra	Diversificado	2	2	3	2	2
19	3	Sabó	Auto-peças	16	43	27	29	11
20	22	Lupatech	Eleto-mecânico	10	4	7	7	2

Fonte: Pesquisa FDC e CPII (2007).

Outro índice apresentado corresponde à avaliação do grau de regionalidade das operações no exterior. Essa métrica avalia a concentração das atividades transfronteiriças calculada de acordo com o número de países de certa região em que essas empresas estão presentes relacionado com o percentual de todos os países em que estão localizadas (vezes 100).

Figura 7: Índices de Regionalidade (2006)

Posição	Nome	Índice de Regionalidade				
		África	Ásia	Europa	América Latina	América do Norte
1	Companhia Vale do Rio Doce (CVRD)	10	60	10	10	10
2	Petrobras S.A (Petróleo Brasileiro S.A)	22	-	33	33	11
3	Gerdau S.A.	-	-	9	73	18
4	EMBRAER - Empresa Brasileira de Aeronáutica S.A.	-	40	40	-	20
5	Votorantim Participações S.A.	-	25	33	25	17
6	Companhia Siderúrgica Nacional (CSN)	-	-	50	-	50
7	Camargo Corrêa S.A.	17	-	8	67	8
8	Odebrecht S.A	17	8	8	58	8
9	Aracruz Celulose	-	-	40	40	20
10	Weg S.A.	8	17	33	33	8
11	Marcopolo S.A.	14	29	14	43	-
12	Andrade Gutierrez S.A.	-	-	13	88	-
13	Tigre S/A. Tubos e Conexões	-	-	-	86	14
14	Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A-Usiminas	-	-	-	-	-
15	Natura Cosméticos S.A.	-	-	14	86	-
16	Itautec S.A.	-	-	25	63	13
17	América Latina Logística S.A.	-	-	-	100	-
18	Ultrapar Participações S.A.	-	-	-	100	-
19	Sabó Indústria e Comércio de Autopeças Ltda.	-	27	55	9	9
20	Lupatech S.A.	-	-	-	50	50

Fonte: Pesquisa FDC e CPII (2007).

1.7.2 Empresas Brasileiras Internacionalizadas: Casos Pesquisados

Dentre as Top 20 apresentadas pelo ranking proposto pela FDC e CPII, algumas já foram alvos de pesquisas e estudos a respeito do processo de internacionalização.

Diante disso, será apresentado um quadro-resumo das principais informações do comportamento em negócios internacionais, conforme ranking de transnacionalidade, das seguintes organizações: Gerdau (CORRÊA & LIMA, 2007), Vale (BRAGA, 2003), Sabó (CARVALHO & GOMES, 2007), Marcopolo (FILGUEIRAS, GOMES & SEQUEIRA, 2007), Construtora Odebrecht (GOMES & RODRIGUES, 2006), Embraer (FERREIRA, GOMES, PESSANHA & COUTINHO, 2002), Andrade Gutierrez (MADEIRA, MEDINA, RODRIGUES & THEUER, 2006), Natura (MAZZOLA, 2005), Petróleo Brasileiro S.A. (GOMES & BARROS, 2007).

Quadro 8 : Algumas empresas brasileiras com experiências internacionais.

Ranking	Empresa	Ramo de Negócio	Início da Internacionalização	Estágio Internacional	Impacto do Processo de Internacionalização sobre o SCG
1	Gerdau	Siderurgia	1980: Aquisição da Siderúrgica Laisa no Uruguai.	<ul style="list-style-type: none"> Último estágio do modelo de Uppsala; Empresa Transnacional. 	<ul style="list-style-type: none"> Apesar de não ter sido encontrado nenhum estudo específico sobre o SCG no processo de internacionalização, as informações predizem mudanças estruturais e organizacionais na empresa, o que já indica alterações nos controles exercidos.
2	Vale	Mineração	Empresa exportadora de commodities sempre teve atuação internacional. Data de início das exportações não mencionada em estudos.	<ul style="list-style-type: none"> Último estágio do modelo de Uppsala; Empresa Global; 	<ul style="list-style-type: none"> O sistema de controle rígido com ênfase em custos está sendo reposicionado.
3	Sabó	Auto-peças	1975: Exportação Alemanha e Austrália.	<ul style="list-style-type: none"> Último estágio no modelo de Uppsala; Empresa Global. 	<ul style="list-style-type: none"> Melhorias nos sistemas de controle gerencial tanto no Brasil como em outros países de atuação.
4	Marcopolo	Indústria Automobilística	Exportações desde 1961. Mas o marco foi na década de 90 com a entrada no mercado português.	<ul style="list-style-type: none"> Último estágio do modelo de Uppsala; Empresa Global. 	<ul style="list-style-type: none"> Adoção de outros sistemas de controle gerencial que melhor acompanhem a evolução dos negócios. SAP, em fase de implementação; Descentralização do processo produtivo.
5	Construtora Odebrecht	Construção e Petroquímico	Iniciou o processo de internacionalização em 1979 com a construção de usina hidrelétrica no Peru.	<ul style="list-style-type: none"> Estratégia Transnacional; Último estágio no modelo de Uppsala; Investimento direto visando minimizar custos de transação. 	<ul style="list-style-type: none"> Descentralizou decisões; Superou impasses na definição do preço de transferência; Mecanismos minimizadores das diferenças cambiais; Flexibilização do sistema de controle gerencial.
6	Embraer	Indústria Aeronáutica	Década de 80: início das exportações de aeronaves.	<ul style="list-style-type: none"> Empresa Exportadora; Primeiro estágio no modelo de Uppsala. 	<ul style="list-style-type: none"> Passagem do modelo burocrático para o focado nos resultados com ênfase nos planos de ação.
11	Andrade Gutierrez	Diversificado	Início: década de 80 (1982/1983) mediante a construção de uma rodovia na República Democrática do Congo.	<ul style="list-style-type: none"> Estratégia Global; Teoria Econômica: vantagens de localização e propriedade; Último estágio do modelo de Uppsala. 	<ul style="list-style-type: none"> Alterações nos sistemas de controle, principalmente, no tocante às perspectivas culturais ao seu desenho.
17	Natura	Cosméticos	Início: 1994 no Chile, Argentina e Peru com processo de formação de consultoras. Experiência mal-sucedida.	<ul style="list-style-type: none"> Estratégia multinacional com o estabelecimento de centros de distribuição em outros países; Terceiro estágio do modelo de Uppsala. 	<ul style="list-style-type: none"> Precisou modificar a estratégia de atuação nacional de vendas diretas para vendas em varejo no mercado internacional. Isso prescindiu de alterações nos sistemas de controle.
18	Petrobras	Petróleo e Gás	Descoberta do poço de Majnnon em 1976 constituiu o marco inicial da trajetória internacional da Petrobras.	<ul style="list-style-type: none"> Empresa Transnacional; Último estágio modelo de Uppsala 	<ul style="list-style-type: none"> Empreendeu diversas mudanças: desde mudanças hierárquicas até sistemas de controle gerencial.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas referências já citadas.

1.8 Ciclo de vida das Organizações

As origens do estudo do ciclo de vida das organizações remontam à necessidade de avaliar as organizações no tocante ao tipo de resposta às influências do ambiente. Sua estruturação, desenhada consoantes fatores contingentes como tamanho, cultura, estratégia etc., de acordo com os autores que utilizam essa abordagem, pertencerá a um estágio evolutivo da vida organizacional. Segundo esses autores, alguns comportamentos são esperados em resposta às mudanças organizacionais.

Diversos são os modelos de ciclo de vida estudados pelos autores. Algumas características são comuns na identificação dos modelos, mas o tempo de cada estágio é impreciso e de difícil quantificação.

Quinn e Cameron (1983), apesar de constatarem divergências de alguns modelos quanto aos estágios organizacionais e os atributos utilizados na caracterização desses estágios, integraram diversos modelos em um conjunto comum: (i) estágio empreendedor (inovação, formação de nichos e criatividade); (ii) estágio coletivo (alta coesão e comprometimento); (iii) estágio de formalização e controle (estabilidade e institucionalização); e (iv) estágio de estruturação e adaptação (expansão dos domínios e descentralização). Esses autores não consideraram a fase de declínio tendo em vista que os modelos estudados não abordaram esse estágio, o que os levou a supor que a descontinuidade da organização corresponderia a um estágio imprevisível (FREZATTI, NECYK & SOUZA, 2007).

Levie e Hay (1999) em estudo recente sobre os modelos de ciclo de vida organizacional, abrangeu o período de 1962 a 1996, identificando características comuns a esses modelos, a saber: (i) os estágios são distintos e identificáveis; (ii) os estágios ocorrem em seqüência; e (iii) a seqüência é comum às organizações. Quanto às diferenças nos modelos, Levie e Hay (1999) corroboram com Quinn e Cameron (1983) ao afirmarem que os modelos possuem distintos números de estágios e atributos diferentes nos mesmos.

Dentre os modelos estudados por Levie e Hay (1999) estão os desenvolvidos por Greiner (1972, 1998), Christensen e Scott (1964), Rhenman (1973) e Lippett e Schimidt (1967).

Greiner (1972) considera em seus estudos duas variáveis que influenciam o ciclo de vida: a idade e o tamanho. A idade organizacional remonta à idéia de que as práticas gerencias não são as mesmas durante a vida organizacional; uma vez que o tempo auxilia a institucionalização das atitudes gerenciais, dificultando a mudança. O tamanho também

constituiria fator de influencia na estrutura organizacional, pois conforme for alcançando tamanho e projeções mundiais, outras práticas gerenciais serão adotadas. (FREZATTI, NECYK & SOUZA, 2007).

A história organizacional é mesclada por períodos de evolução e revolução. As revoluções seriam promovidas por crises, momentos em que a firma estaria propensa a repensar sobre um sistema novo e mais adequado às mudanças externas e internas. O período de evolução, por sua vez, estaria marcado por uma fase de crescimento contínuo e, se forem necessárias mudanças nas práticas gerenciais, estas sofreriam apenas alguns ajustes, sem alteração nos padrões (FREZATTI, NECYK & SOUZA, 2007).

Christensen e Scott (1964) influenciados pelos estudos de Chandler (1962) apresentaram um modelo com três estágios: (i) estruturas informais, pautadas no controle pessoal e recompensas paternalísticas; (ii) especialização funcional, já inserida em avaliações impessoais de desempenho; e (iii) apresenta estrutura divisionada tendo em vista presença em mercados diversificados. A crítica a essa abordagem é justificada pela afirmação de sua “validade para toda e qualquer situação”. (FREZATTI, NECYK & SOUZA, 2007).

Colaborador do pensamento ecológico das populações, perspectiva organizacional que considera o ambiente como elemento ditador da vida organizacional sob pena da não sobrevivência, Rhenamn (1973) entende que as organizações adotam padrões similares de estágios organizacionais à medida que dividem o mesmo ambiente.

Comparativamente aos organismos vivos, Lippett e Schmidt (1967) apresentam os estágios de nascimento (viabilidade do negócio), juventude (estabilidade do negócio) e maturidade (adaptabilidade).

Adizes (1998) evidencia que a vida da organização está pautada, essencialmente, em dois fatores: flexibilidade e controlabilidade, uma vez que sua juventude é configurada sob controles flexíveis, embora nem sempre controláveis, e, conforme for amadurecendo, a controlabilidade aumenta e a flexibilidade diminui. Apresenta, por conseguinte, as fases do ciclo de vida em estágios de: namoro, infância, toca-toca, adolescência, plenitude, estabilidade, aristocracia, burocracia incipiente e burocracia e morte.

O modelo escolhido para melhor explanação, dentro os diversos existentes, será o de Miller e Friesen (1984) considerado por valioso suporte conceitual e testes empíricos realizados. Ao fundamentar o estudo do comportamento organizacional em resposta à evolução das características ambientais, colheu registros históricos de diversas organizações objetivando classificá-las, segundo os dados, nos estágios pré-fundamentados. As

características de cada uma, portanto, funcionarão como indicadores das fases em que se apresentam.

Miller e Friesen citados por Frezatti, Necyk e Souza (2007) apresentam, inicialmente, como um filtro da pesquisa os estágios e características de cada um:

Quadro 9 – Estágios do Ciclo de Vida

Estágio	Situação	Organização	Inovação e Estratégia
Nascimento	<ul style="list-style-type: none"> • Firma pequena; Jovem; • Dominada pelo Fundador; • Ambiente homogêneo, plácido 	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura informal; • Indiferenciada; • Poder altamente centralizado; • Métodos primitivos de processamento de informação e de tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> • Inovação considerável nas linhas de produto; • Estratégia de nicho; • Assume riscos substanciais.
Crescimento	<ul style="list-style-type: none"> • Tamanho médio; • Mais velha; • Múltiplos acionistas; • Ambiente mais heterogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alguma formalização da estrutura; • Base organizacional funcional; • Diferenciação moderada; • Algo menos centralizada; • Desenvolvimento inicial de processamento formal de informações e métodos de tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ampliação do escopo de produtos e mercados em áreas relacionadas; • Inovações incrementais nas linhas de produto; • Crescimento rápido.
Maturidade	<ul style="list-style-type: none"> • Maior; • Mais velha ainda; • Propriedade dispersa; • Ambiente ainda mais heterogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura formal e burocrática; • Base organizacional funcional; • Diferenciação moderada; • Centralização moderada; • Processamento de informações e tomada de decisão como na fase de crescimento. 	<ul style="list-style-type: none"> • Consolidação da estratégia de produtos e mercados; • Foco no suprimento, mercados bem definidos de forma eficiente; • Conservadorismo; • Crescimento menor.
Rejuvenescimento	<ul style="list-style-type: none"> • Muito grande; • Ambiente muito heterogêneo, competitivo e dinâmico. 	<ul style="list-style-type: none"> • Base organizacional divisional; • Alta diferenciação; • Controles, monitoramento, comunicação e processamento de informação sofisticados; • Análise mais formal na tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia de diversificação de produtos e mercados, movimentação para algumas áreas não relacionadas; • Alta propensão a riscos e planejamento; • Inovação substantiva; • Crescimento rápido.
Declínio	<ul style="list-style-type: none"> • Tamanho de mercado; • Ambiente heterogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura formal e burocrática; • Base organizacional funcional na maioria; • Diferenciação e centralização moderadas; • Sistemas de processamento de informação e métodos de tomada de decisão menos sofisticados. 	<ul style="list-style-type: none"> • Baixo nível de sofisticação; • Corte de preços; • Consolidação de produtos e mercados; • Liquidação de subsidiárias; • Aversão a risco e conservadorismo; • Crescimento baixo.

Fonte: Frezatti, Necyk e Souza (2007) adaptação Miller e Friesen (1984, p.1163).

A fase do ‘nascimento’ é caracterizada por estruturas simples, centralizada e predominada por controles formais, tendo em vista a presença, ainda dominante, do fundador da organização. Há o predomínio da orientação intuitiva; se houver procedimentos e orçamentos, são, em geral, muito simples. Dotado de característica paternalista, o dono da empresa não delega autoridade e responsabilidade, as decisões são extremamente centralizadas.

Na fase seguinte, denominada de ‘crescimento’, o mercado toma maior proporção, pois a organização tenderá a reagir ao ambiente operacional. A estrutura, agora mais especializada, possui ferramentas de análise de desempenho e processamento da informação. A influência do dono é menor tendo em vista maior delegação de responsabilidade. O grau de ousadia também diminui, uma vez que as tomadas de decisão serão discutidas por um número maior de pessoas e prescindirão de uma análise mais fundamentada.

A estrutura torna-se mais sólida em termos de indicadores financeiros e análises de desempenho na fase da ‘maturidade’, que enfatizará a formalização do controle. A figura do fundador estará cada vez mais distante nessa fase, se ainda não tiver ocorrido a retirada. O grau de inovação, por conseguinte diminui, face o interesse de adquirir maior estabilidade no ambiente e a estrutura, cada vez mais profissionalizada, objetivará a eficiência e lucratividade das operações.

A fase de ‘rejuvenescimento’ é a mais ousada de todas as outras. A inovação, o risco e a orientação para o futuro tomam proporções bem maiores do que nas outras fases. Os sistemas de avaliação de desempenho tornam-se mais sofisticados para acompanhar o desempenho de uma estrutura divisionada.

Quando a organização possui níveis de decisão extremamente conservadoras e centralizadas, quando não apresenta sistemas de controle interno e externo, e não possui visão para “fora” privilegiando o foco interno e orientação voltada para a solução de problemas internos graves, estará em fase de ‘declínio’. A capacidade de reação às mudanças externas está comprometida com a deficiente rede de comunicação e processamento de informações, e a burocracia incipiente acarreta perda de elasticidade e participação no mercado.

Essas fases, no entanto, não possuem uma seqüência fixa e única. As organizações podem, inclusive, passar por elas mais de uma vez. O tempo de cada uma não pode não poder medido, pois existem outros fatores que configuram a estrutura de uma empresa.

Fruto de trabalhos de Miller (1986, 1987, 1996) o conceito de configuração tangencia a teoria de vida organizacional por considerar elementos contingentes à estruturação de um

modelo. Fundamenta que elementos como estratégia, estrutura e ambiente, quando combinados, resultam em diferentes formas de modelagem.

A configuração adotada pela firma acompanhará os ditames do ambiente externo, que promoverá uma “seleção natural” das formas de organização adaptadas. Essa abordagem baseia-se na perspectiva de que os elementos contingentes não devem ser analisados isoladamente.

As variáveis contingentes, tais como tipo de serviço, estratégia de negócio e o estágio do ciclo de vida da firma, influenciam o desenho do sistema de controle gerencial (AUZAIR, LANGFIELD-SMITH apud FREZATTI, NECYK & SOUZA, 2007), em especial em relação a sua formalização que, segundo Miller e Friesen (1984), será maior conforme for passando do nascimento ao rejuvenescimento; a queda só seria percebida na fase de ‘declínio’.

Em estudos de Moores e Yuen apud Frezatti, Necyk e Souza (2007), a formalização do sistema de controle gerencial sofrerá mudanças tantas quantas forem as transições entre os estágios dos ciclos de vida, uma vez que sua configuração adaptar-se-á às novas características organizacionais. A formalização será, portanto, maior nas transições dos estágios ‘nascimento’ para ‘crescimento’ e ‘maturidade’ para ‘rejuvenescimento’, as demais transições, ‘crescimento’ para ‘maturidade’ e rejuvenescimento’ para ‘declínio’ o grau de formalização do sistema de controle diminui.

1.9 Plano de Referência

O referencial teórico foi estruturado de forma a abranger o surgimento do termo controle gerencial e os fatores contingentes ao seu desenho. Implícito a esse esquema está a não universalização do sistema de controle às organizações tendo em vista situarem-se em diferentes contextos sob particulares orientações.

De posse do problema da pesquisa, ou da definição das perguntas, far-se-á, nesse momento, um breve plano de referência de modo a dar objetividade aos conceitos ditos em capítulo anterior, cujo enfoque no sistema de controle gerencial pode ser dividido em fatores internos (características organizacionais) e externos (impacto do meio-ambiente) a sua configuração.

No tocante ao desenho de um sistema de controle gerencial, as variáveis contingentes a sua estruturação existem desde os tempos da escola científica. A influência industrial, a

estrutura centralizadora, advinda de uma gestão exercida pelos fundadores da firma, e o ambiente estável, carente de grandes concorrentes, fundamentaram a perspectiva racional do controle.

Com o decorrer dos anos e o surgimento de outras organizações, amparado pela globalização do conhecimento, as variáveis tomaram forma e abrangência diferentes. Foram reconhecidos outros elementos contingenciadores que, agrupados, formaram contextos antes dispensados de análise mais profunda.

Definir o uso de uma ferramenta de controle gerencial exige uma percepção mais ampla que a realidade interna da organização. A motivação da constituição da firma, percebida na missão organizacional, favorece o impulso inicial; no entanto, o decorrer das operações pode requerer outro tipo de comportamento no mercado. Diversas organizações internacionalizam-se, ou seja, lançam suas atividades em outros países sob a necessidade protecionista das operações.

O ambiente, portanto, determinado como fator externo, agrega algumas variáveis que influenciam o SCG e podem por ele ser influenciadas. O plano estratégico da organização é o leitor dessas características e funciona como espelho refletor das necessidades detectadas nas variáveis contingenciadoras ao desempenho organizacional.

A estratégia da organização constitui fator contingente ao desenho do controle, uma vez que sua adaptação ao contexto social deve estar relacionada com o processo estratégico contribuindo tanto na “formulação de alternativas estratégicas como no processo posterior da implantação dessas alternativas” (GOMES & SALAS, 2001 p. 109).

Diante disso e sob o enfoque da internacionalização, o processo estratégico da organização desenvolver-se-á consoante o tipo de investimento sugerido pelo produto, local, empregados, clientes e objetivos da firma. Os fatores motivacionais do investimento são destacados por Lasserre (2003) como sendo: desenvolvimento e exploração do mercado; acesso aos recursos; aprendizagem; e coordenação.

Para qualquer tipo de investimento, a estratégia deve englobar a análise do risco e do retorno. Quando o foco for o mercado estrangeiro, outros elementos devem ser objeto de avaliação. Para tanto, as organizações devem distinguir os modelos de inserção internacional. A escolha por alianças, aquisições ou instalação de subsidiária recai, principalmente, sobre a motivação e limitações do empreendimento.

As estratégias que englobam interesses em distritos estrangeiros consideram, no contexto humano, a variável da cultura nacional e organizacional. Ao considerar essa

perspectiva, Permuter e Heenan (1979) relacionam as modalidades de aculturação ou formação da cultura da entidade resultante em etnocêntrico, policêntrico e geocêntrico.

De acordo com Gomes e Salas (2001), uma cultura adequada funciona como um mecanismo de autocontrole fomentando a responsabilidade e estimulando o comprometimento dos indivíduos com as atividades, além de auxiliar no controle processos não formalizados. Ainda nessa abordagem, Flamholtz (1979) destaca a variável humana na tangente comportamental, atribuindo ao sistema de controle gerencial atuação ativa no desempenho dos indivíduos.

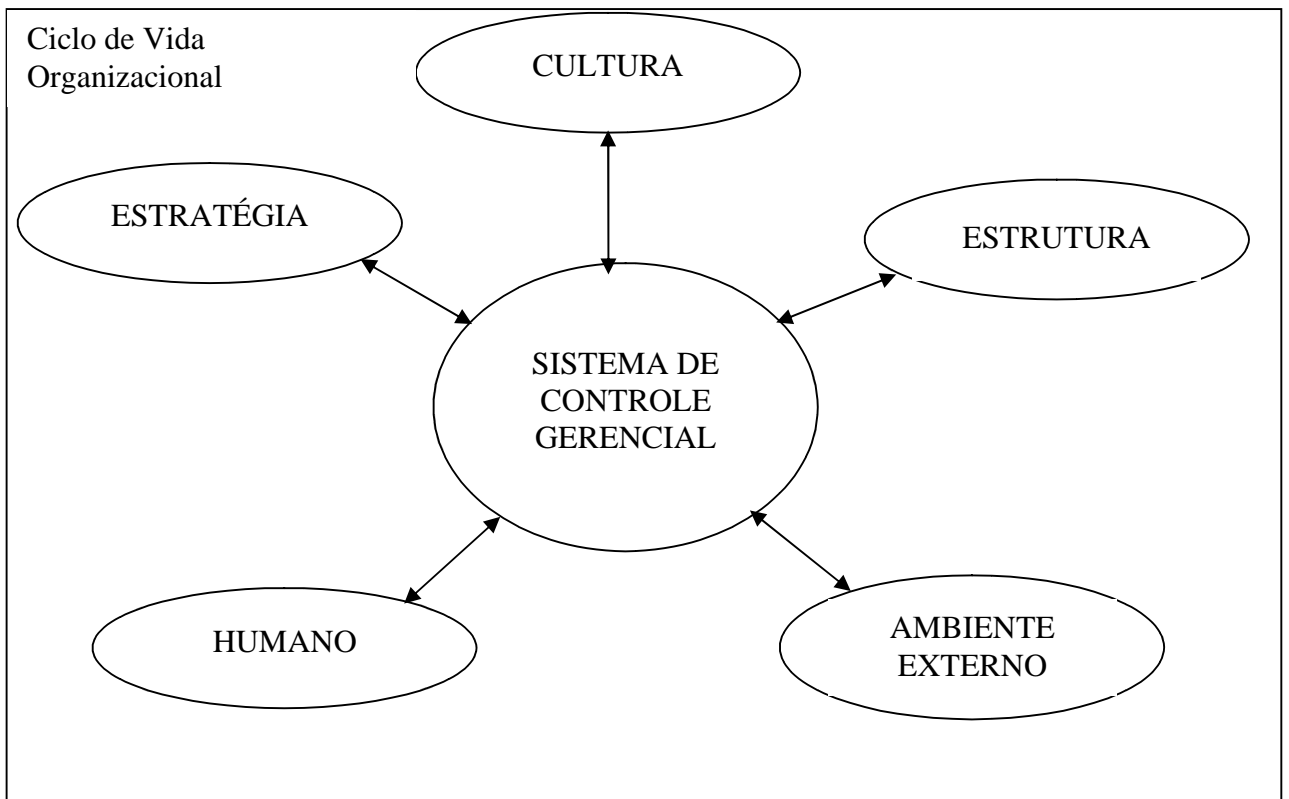
Uma vez desenhado, o sistema de controle gerencial como fator catalisador dos objetivos organizacionais, apresentará, no mínimo, as seguintes funções (ANTHONY & GOVINDARAJAN, 2002):

- (i) Comunicador dos objetivos organizacionais, facilitando a assimilação das perspectivas gerenciais na motivação dos resultados esperados;
- (ii) Tradutor dos dados contábeis-financeiros em planos de controle acessíveis aos membros não-contadores da organização;
- (iii) Trabalhe com instrumentos de avaliação de desempenho quantitativos e qualitativos modelados sob fatores críticos de sucesso identificados;
- (iv) Permitir o envolvimento dos funcionários e gerentes no desempenho almejado a partir da transparência no sistema de avaliação;
- (v) Apoiar o controle nos centros de responsabilidades;
- (vi) Funcionar como um sistema de realimentação dando suporte aos novos processos.

A estrutura da organização, fator interno de observação, motiva diferentes traçados de um sistema de controle gerencial. O nível de autonomia dos gerentes ditará o grau de centralização das tomadas de decisão; o tamanho bem como a diversificação de produtos influencia a formatação do sistema adequado à realidade organizacional.

De posse das características do sistema de controle gerencial e dos instrumentos utilizados, sejam eles formalizados ou não, poderá ser identificado o estágio do Ciclo de Vida do caso estudado. Desse modo, considerando que o Ciclo de Vida Organizacional depende do SCG e este das variáveis contingentes tem-se a seguinte figura:

Figura 8: Fatores contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial.



Fonte: Elaborado pela autora.

2 METODOLOGIA

2.1 Introdução

Esse trabalho enquadra-se em um estudo de caso de natureza exploratória por objetivar “maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito”. De configuração flexível, a pesquisa exploratória permite a consideração de vários “aspectos relativos ao fato estudado” (GIL, 2006 p. 41). Envolve além do levantamento bibliográfico, entrevistas e a análise empírica do caso estudado.

Quando o assunto está inserido em algum contexto da vida real, ou quando o autor não possui muito controle sobre os acontecimentos, o estudo de caso representa a estratégia preferida, tendo em vista que:

“a essência de um estudo de caso, a principal tendência em todos os tipos de estudo de caso, é que ela tenta esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões: o motivo pelo qual foram tomadas, como foram implementadas e com quais resultados” (SCHRAMM, apud YIN, 2005 p.31).

O estudo de caso, normalmente utilizado quando a pesquisa empírica abordar condições contextuais, abrange tudo, “tratando da lógica de planejamento, das técnicas de coleta de dados e das abordagens específicas à análise dos mesmos” (YIN, 2005; p. 33). Desse modo, essa metodologia de pesquisa deve estar despida do conceito simplório de coleta de dados e ser adotada como “estratégia de pesquisa abrangente” (STOECKER apud YIN, 2005; p. 33).

2.2 Formulação do Problema

Instituída a cerca de 50 anos, a Petrobras desdobrou sua atuação internacional com vistas a suprir a demanda interna. Com o decorrer dos anos, sua estratégia de internacionalização foi se modificando e assumindo novos objetivos, tais como: posição no mercado, internacionalização da marca e gestão de portfólio.

Hoje, é a maior multinacional brasileira, em termos de atuação, localizada em cerca de 27 países.

O desenvolvimento de um portfólio pode atender às demandas do “novo mercado”, em termos de gestão e avaliação de desempenho, alavancar pesquisas e projetos de novos sistemas de controle e de avaliação de desempenho.

Nesse contexto, o presente trabalho pretende responder a dois questionamentos:

- (i) Qual o impacto da internacionalização sobre os sistemas de controle gerencial da empresa?
- (ii) Qual o grau de proximidade ou afastamento entre os sistemas encontrados e a literatura apresentada?

As respostas a estas questões determinarão os atuais estágios de desenvolvimento dos sistemas de controle gerenciais, configurados de acordo com:

- (i) Características organizacionais; e
- (ii) Impacto do meio-ambiente sobre o sistema de controle gerencial.

Pelo exposto, assume-se a impossibilidade de se criar um modelo de sistema de controle gerencial ideal para todas as organizações. Sua configuração flexível permite adequar-se, sob a visão contingencial, às variáveis internas e externas, possibilitando, ainda, a realimentação de resultados para a correção de desvios e reforço dos pontos fortes.

2.3 Unidade de Análise e Escolha do Caso

O método de pesquisa advém do estabelecimento de um ou mais casos e das unidades de pesquisa. A definição do caso representa o ponto de partida para a definição do fundamento da pesquisa.

No presente estudo, o caso representa uma entidade, a Petrobras Uruguay Distribución, e a unidade de análise, relacionada ao problema da pesquisa, é o sistema de controle gerencial da Petróleo Brasileiro S.A. sobre a organização.

2.4 MÉTODOS DE COLETA DE DADOS

Uma das características do estudo de caso é o método de coleta de dados. As etapas de coleta de dados foram em duas fases distintas: levantamento de dados secundários e levantamento de dados primários.

O método de levantamento secundário, muitas vezes, ocorre antes do primário, por corresponder à fase de ambientação do caso proposto em estudo. Nessa etapa, são selecionados dados disponibilizados em relatórios, publicações, etc.

Dentre as técnicas de pesquisa apresentadas por Lakatos e Marconi (2007), as utilizadas nesse estudo foram são as seguintes:

- (i) Coleta documental;
- (ii) Entrevista;

A coleta documental pode ser realizada por fontes: fonte primária (ou pesquisa documental) e fonte secundária (pesquisa bibliográfica).

A pesquisa bibliográfica, uma das fontes utilizadas nessa pesquisa, corresponde, segundo Manzo (LAKATOS & MACONI, 2007; p. 71), “aos meios para definir, resolver, não somente problemas já conhecidos, como também explorar novas áreas onde os problemas não se cristalizaram suficientemente” objetivando “o reforço paralelo na análise de suas pesquisas ou manipulação de suas informações”. Tem, por fim, a razão de fornecer a base fundamental para as pesquisas propostas. Os tipos consultados foram:

- (i) Imprensa escrita;
- (ii) Publicações.

O outro método de coleta de dados utilizado nesse estudo corresponde a um tipo de observação direta intensiva: a entrevista. Importante instrumento de trabalho, “proporciona ao entrevistado, verbalmente, a informação necessária” (LAKATOS & MARCONI, 2007).

Existem diferentes tipos de entrevista, a saber:

- (i) Padronizada (estruturada): corresponde à entrevista realizada mediante um roteiro predeterminado.
- (ii) Despadronizada (não estruturada): esse tipo de entrevista pode explorar mais o tema desenvolvendo para o lado que considere importante. Ander-Egg (1978) apresenta três modalidades de entrevista despadronizada:

- Entrevista focalizada: há apenas uma estrutura de tópicos que devem ser abordados na entrevista. O número de perguntas, a forma de fazê-las fica por conta do entrevistador.
 - Entrevista clínica: tem por objetivo o estudo dos sentimentos, atitudes e comportamentos das pessoas. Possui perguntas específicas.
 - Entrevista não dirigida: é o tipo mais livre de entrevista, uma vez que proporciona ao entrevistado a liberdade de poder expressar-se do modo que quiser. O papel do entrevistador nesse tipo de entrevista é apenas o de incentivador.
- (iii) Painel: corresponde à repetição de perguntas, formuladas de modo diferente, com certo intervalo de tempo. Objetiva avaliar o comportamento das respostas e evitar distorções.

O tipo de entrevista utilizado foi a padronizada mediante o desenvolvimento de um relatório pré-definido. A escolha dos entrevistados partiu de duas premissas: (i) conhecimento do processo de aquisição da unidade do caso; e (ii) participação do processo de avaliação de desempenho.

Foram entrevistados, ao mesmo tempo, dois coordenadores da área de avaliação de desempenho do Cone Sul em aproximadamente 1 hora.

2.5 Método de Análise dos Dados

Segundo Yin (2005; p.137) o método de análise dos dados consiste em “examinar, categorizar, classificar em tabelas, testar ou, do contrário, recombina as evidências quantitativas e qualitativas para tratar as proposições iniciais de um estudo”. Trata-se de uma tarefa difícil, uma vez que as estratégias e as técnicas são carentes de definição. Diferente do que ocorre em análises estatísticas, a etapa analítica possui poucas fórmulas ou receitas fixas de orientação.

O estudo de caso, portanto, depende muito mais do rigoroso pensar analítico do que das técnicas empregadas, embora elas possam auxiliar. A seguir, são descritas três estratégias analíticas de estudo de caso (YIN, 2005):

- (i) Proposições teóricas: funcionam como guias de análise de estudo de caso dando forma ao plano da coleta de dados;
- (ii) Explicações concorrentes: significa pensar sobre hipóteses concorrentes. Considerar outros fatores influenciadores do resultado. Desse modo, a coleta de dados deve ter abrangido possíveis evidências contingentes, uma vez conhecidas as explicações concorrentes. “No geral, quanto mais concorrentes suas análises derem conta, e quanto mais concorrentes rejeitarem, mais confiança você pode depositar em suas considerações” (YIN, 2005; p.141).
- (iii) Descrição de caso: corresponde a uma “estrutura descritiva a fim de organizar o estudo de caso” (YIN, 2005; p.142).

As três estratégias definidas fundamentam as técnicas analíticas que serão descritas a seguir. Independentemente da escolha, o maior desafio será propor conclusões analíticas de qualidade e eliminar “interpretações alternativas” (YIN, 2005; p.140).

Técnicas analíticas específicas:

- (i) Adequação ao padrão: corresponde à técnica mais desejada por comparar um padrão empírico com outras previsões alternativas. A coexistência dos padrões auxilia a validade do estudo de caso. A técnica é válida tanto para pesquisas explanatórias quanto para descritivas, nesta, já que “o padrão previsto de variáveis específicas é definido antes da coleta de dados”;
- (ii) Construção de explicação: constitui um processo mais complexo de adequação ao padrão. Objetiva “analisar os dados do estudo de caso construindo uma explicação sobre o caso”;
- (iii) Análise de séries temporais: desenvolvido analogamente às análises de séries temporais em experimentos.
- (iv) Modelos Lógicos: “O uso de modelos lógicos como técnica analítica consiste em comparar eventos empiricamente observados com eventos teoricamente previstos”. Consiste num encadeamento de eventos na relação causa-efeito, onde o efeito de agora se torna causa no próximo estágio.
- (v) Síntese de dados cruzados: Diferentemente das técnicas anteriores que podem ser aplicadas tanto em casos múltiplos quanto em caso único, a síntese de dados cruzados tem aplicabilidade apenas em casos múltiplos.

Para uma análise ser bem-sucedida, todas as evidências devem ser consideradas deixando claro que foram utilizadas tantas quantas forem disponíveis e interpretadas até o esgotamento, fazendo uso exaustivo das estratégias analíticas.

A técnica empregada nesse estudo será a de “adequação ao padrão” tendo em vista a proposição teórica ter sido definida como estratégia de pesquisa. A análise deve apresentar foco no tema proposto sob pena de dispersão dos resultados finais, o que, segundo Yin (2005; p. 167) levaria a crer que “a questão principal estivesse sendo evitada por causa de descobertas possivelmente negativas”.

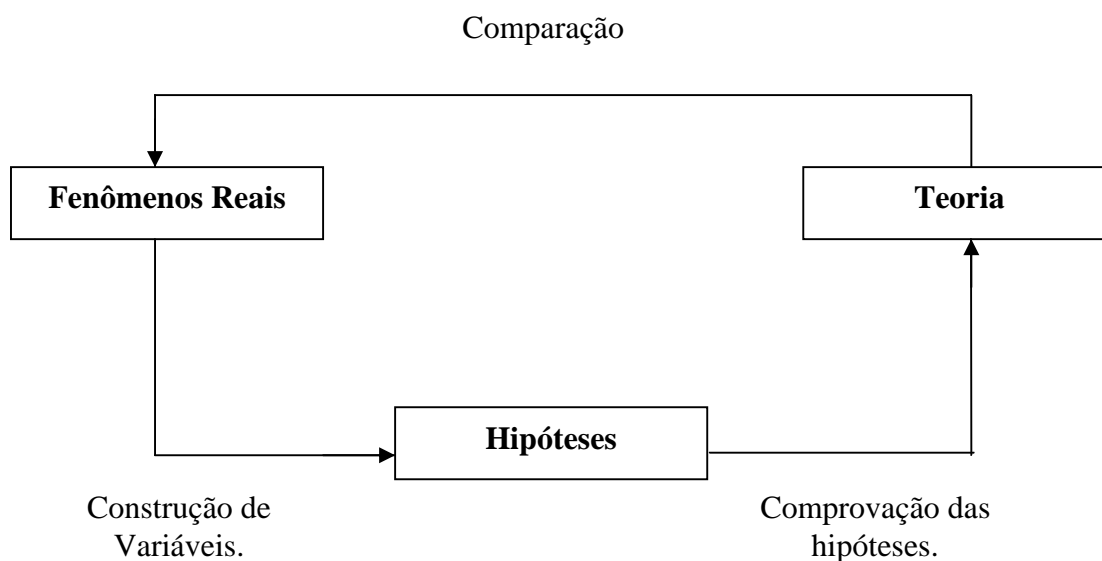
2.6 Variáveis de Pesquisa

2.6.1 As Variáveis no “Universo” da Ciência.

A ciência definida como “um conjunto de conhecimentos racionais, certos ou prováveis, obtidos metodicamente sistematizados e verificáveis, que fazem referência a objetos de mesma natureza” (ANDER-EGG apud LAKATOS & MARCONI, 2007; p. 22) apresenta em seu “universo” três níveis: no primeiro, estão os fenômenos, observações e fatos coletados da natureza real; no segundo nível, estão as proposições que buscam comprovar certa estrutura; e, por fim, no terceiro nível, encontram-se as teorias, hipóteses válidas e sustentadas.

Esses três níveis estão interligados tal como um ciclo que permite a “alimentação”, o “processamento”, a “sustentação” e a “realimentação”, num processo de coleta de dados, utilização dos dados para a construção de hipóteses, comprovação de proposições teóricas e, por fim, o *feedback* com a natureza real contribuindo para a construção de teorias com maior qualidade representativa.

Figura 9: Ciclo Científico



Fonte: Elaborado pela autora.

As hipóteses são construídas com base no problema identificado no campo real. Funcionam como instrumentos que relacionam variáveis retiradas de fenômenos reais e tem por objetivo propor respostas ao problema, antecipando a comprovação da realidade existencial. Representam “formulações provisórias do que se procura conhecer” (TRUJILLO, 1974 apud LAKATOS & MARCONI, 2007; p. 137).

Good e Hatt (1968) abordam a importância da hipótese na construção do ciclo científico por constituir o elo entre os fatos (fenômenos e observações reais) e as teorias:

“Quando os fatos são reunidos, ordenados e relacionados, sob a orientação de uma hipótese, e as relações entre eles forem sustentáveis (comprovadas) ou válidas, estas passam a formar parte da teoria. Desta, podem ser deduzidas outras relações além daquelas que já contém; a formulação das deduções origina novas hipóteses que, uma vez verificadas, se incorporam a uma construção teórica futura. Assim, a passagem dos fatos à teoria dá-se por intermédio das hipóteses; da teoria deduzem-se novas hipóteses e retornar-se à teoria, num sistema de feedback” (LAKATOS e MARCONI, 2007: 144).

Desse modo, o presente trabalho abordará, tão-somente, o grau de proximidade dos fenômenos reais às teorias existentes, que nada mais são do que hipóteses sustentadas. Não

será testado o relacionamento entre variáveis, objetivo das hipóteses, uma vez que o referencial teórico apresentado no capítulo 2 já pressupõe sua validade. Serão identificadas, para melhor uso das técnicas de análise de dados, as variáveis cujo teste sustentou a construção teórica.

2.6.2 Definição das Variáveis de Pesquisa

Alguns dos conceitos apresentados por Lakatos e Marconi (2007, p. 174) são citados a seguir:

“Variáveis são aqueles aspectos, propriedades ou fatores, mensuráveis ou potencialmente mensuráveis, através dos valores que assumem, discerníveis em um objeto de estudo” (KOCHE, 1979)

“Variável é o aspecto discernível de um objeto de estudo; são aspectos individuais que podem assumir valores distintos e serem medidos para testar a relação enunciada por uma proposição” (KORN, 1973).

“Variável são classes de valores, isto é, são valores exaustivos e mutuamente exclusivos” (GALTUNG, 1978).

As variáveis, próprias de um objeto de estudo, são formuladas a partir da existência de um problema e sobre o qual se pretende supor uma comprovação. Representam, portanto, um conjunto de valores, discerníveis e exclusivos que dotam as hipóteses do poder de criar suposições para a construção teórica.

Desse modo, consoante o problema identificado no estudo, as variáveis podem assumir diversas características. Para a presente pesquisa de caráter exploratória, as únicas variáveis existentes são as contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial e as identificadoras do processo ou estágio da organização.

2.6.3 Apresentação das Variáveis de Pesquisa

Para dar seguimento à pesquisa, são apresentadas as variáveis de estudo classificadas em categorias que auxiliarão na sistematização dos dados obtidos.

2.6.3.1 Variáveis contingentes ao desenho do sistema de controle gerencial

O objetivo da definição das variáveis é criar classes que identifiquem os pontos que serão comparados no capítulo de conclusão. A verificação consiste na sistematização do referencial para o confronto da teoria abrangente (hipóteses validadas) aos dados coletados no caso delimitado.

Desse modo, têm-se as seguintes variáveis de pesquisa:

- (i) Variáveis contingentes: são aquelas que influenciam o desenho do sistema de controle gerencial e podem por ele ser influenciadas, mas que existem independentemente de sua formalização; ou seja, os elementos contingentes decorrentes das atividades da organização em determinado contexto exercerão seu poder sobre os sistemas de controle a despeito de serem ou não reconhecidas tampouco medidas. São categorizadas nos seguintes contextos: Cultural; Humano; Ambiental; Estratégico; e Estrutural.

No quadro a seguir, são apresentados as variáveis, os valores e as hipóteses validadas na teoria existente que, no entanto, não importam em esgotar o referencial teórico apresentado no capítulo 2.

Quadro 10: Variáveis contingentes

Variáveis Contingenciais	Definições Operacionais	Valores	Questões	Proposições
• Contexto Cultural	A cultura em sua constituição "simbólica" deve ser considerada quando do desenho do SCG à medida que sua influência sobre as atividades organizacionais for percebida.	<ul style="list-style-type: none"> • Cultura Nacional; • Cultura Organizacional; • Cultura Individual. 	Q-44	<p>Por conta do conhecimento da cultura e sua influência sobre o sistema de controle e vida organizacional, no processo de aquisição de ativos, a formação cultural pode ocorrer sob três modalidades (PERMUTTER e HEENAN, 1979):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Etnocêntrico; • Policêntrico; • Geocêntrico.
• Contexto Humano	O papel da organização será identificar o nível de agregação de valor dos empregados às atividades, e como estas são influenciadas por eles, bem como a forma de se transmitir ao comportamento humano a identificação necessária à interiorização dos valores organizacionais para que cumpram com os objetivos estabelecidos. O SCG deverá elaborar sistemas de avaliação de desempenho consoante a estratégia de comprometimento das organizações para com os empregados de modo a criar sinergia entre os objetivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Necessidades Intrínsecas; • Necessidades Extrínsecas. 	Q-28; Q-29; Q-39; Q-40; Q-41; Q-42; Q-43	<p>O elemento humano influenciará o sistema de controle positivamente ou negativamente dependendo do nível de importância dado ao comprometimento do empregado nas operações. Uma vez que supõe-se que quanto maior for o nível de compromisso exigido, espelhado estará no desenho do SCG de forma a alcançar vantagem competitiva.</p>
Contexto Ambiental	O ambiente, por muitos anos, tem sido objeto de estudo das teorias econômicas tendo em vista apresentar variáveis contingentes à formação de sistemas de planejamento e controle organizacionais.	<ul style="list-style-type: none"> • Concorrentes; • Fornecedores; • Clientes; • Governo; • Organizações não-governamentais e etc. 	Q-34	<p>As hipóteses de influência do ambiente internacional no SCG podem assumir as seguintes perspectivas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinista; • Voluntarista.
Contexto Estratégico	O nível de configuração do SCG é baseado em escolhas estratégicas. O funcionamento do controle é a nível de implantação estratégica.	<ul style="list-style-type: none"> • Posição no mercado; • Modelo estratégico; • Missão estratégica. 	Q-35; Q-36; Q-37	A estratégia como agente influenciador do SCG.
Contexto Estratégico	O link entre a estratégia e o SCG pode ocorrer nos níveis de capacidade e não de escolhas estratégicas. Esses recursos, ainda, conhecidos como resistência, exploração inteligente e alavancagem de recursos internos controlados pela firma são valiosos e devem ser protegidos de imitação dos concorrentes de forma a sustentar a vantagem competitiva (BARNEY, 1991; WENERFELT, 1984).	<ul style="list-style-type: none"> • Inovação; • Aprendizado organizacional; • Orientação de mercado; • Habilidade dos executivos. 	Q-38	O SCG como agente influenciador da estratégia.
Contexto Estrutural	A definição da estrutura organizacional é de fundamental importância no desenho do controle gerencial, pois importa em definição de responsabilidades, autoridade e grau de descentralização.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistema de controle; • Indicadores de controle; • Sistema de informação; • Processo de planejamento; • Sistema de avaliação; • Hierarquia gerencial; • Grau de autonomia na toma de decisão. 	Q-8; Q-9; Q-10; Q-11; Q-12; Q-13; Q-14; Q-15; Q-16.	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura centralizada; • Estrutura descentralizada.

Fonte: Elaborado pela autora.

2.6.3.2 Variáveis identificadoras

A análise não estaria esgotada se não fossem utilizados outros métodos de identificação dos estágios da firma no seu ciclo de vida e na sua estratégia de internacionalização.

Para tanto, foram destacadas outras duas variáveis que, consoante a ocorrência de seus valores, em conjunto, traçam o perfil organizacional.

Variáveis Identificadoras:

- (i) Teoria do Ciclo de Vida Organizacional: traduz o estágio de desenvolvimento da firma através da percepção das características do SCG.
- (ii) Processo de Internacionalização: A análise dessa variável permite a identificação dos motivos e estratégias da inserção internacional.
- (iii) Sistema de Controle Gerencial (instrumentos).

Quadro 11: Variáveis Identificadoras

Variáveis Identificadoras	Definições Operacionais	Valores	Questões	Proposições
	Modelo de internacionalização adequado.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-3; Q-4; Q-5; Q-6; Q-7	<ul style="list-style-type: none"> • Teoria Comportamental; • Teoria Econômica.
	Decisões de investimento.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-2	<ul style="list-style-type: none"> • Alianças; • Aquisições.
Processo de Internacionalização	Motivações.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-1; Q-2	<ul style="list-style-type: none"> • Desenvolvimento e exploração de mercado; • Acesso aos recursos; • Coordenação; • Aprendizagem.
	Intenção de Compra.	<ul style="list-style-type: none"> • Desenvolvimento e exploração de mercado; • Acesso aos recursos; • Coordenação; • Aprendizagem. 	N.A.	<ul style="list-style-type: none"> • Tradicional; • Transformacional.
Sistema de Controle Gerencial	Estruturado conforme variáveis contingentes ao desenho do SCG.	<ul style="list-style-type: none"> • Quantitativos; • Qualitativos; • Formal; • Informal; 	Q-17; Q-18; Q-19; Q-20; Q-21; Q-22; Q-23; Q-24; Q-25; Q-26; Q-27; Q-30; Q-31; Q-32; Q-33.	<ul style="list-style-type: none"> • EVA; • BSC; • Sistema Orçamentário; • Outros.
Ciclo de Vida Organizacional	Estágios dos ciclos de vida.	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura; • Ambiente; • Estratégia. 	N.A.	<ul style="list-style-type: none"> • Nascimento; • Crescimento; • Maturidade; • Rejuvenescimento; • Declínio.

N.A.= Não Aplicável.

Fonte: Elaborado pela autora.

As questões não aplicáveis correspondem à análise das variáveis de pesquisa relacionadas anteriormente; ou seja, não foram objetos de questionamento, mas tão-somente de análise das questões anteriores.

2.7 Limitações do Método

O método de estudo de caso apresenta como principal fator limitante a impossibilidade de generalização dos resultados obtidos, tendo em vista número reduzido de observações. Além do mais, a entrevista como método de coleta de dados não funciona como principal instrumento de percepção da realidade por não ser capaz de abordar com exatidão todos os pontos importantes, dependendo muito da percepção do entrevistado aos objetivos do entrevistador.

Especificamente, o estudo encontrou as seguintes limitações:

- Subjetividade na identificação dos sistemas de controle exercidos;
- Subjetividade de relacionamento das características dos sistemas de controle, processo de internacionalização e estágio do ciclo de vida organizacional.

3 DESCRIÇÃO DO CASO

3.1 Processo de Internacionalização da Petrobras⁴

Em 1953, com a edição da Lei 2.004 a Petrobras era criada com o objetivo de executar as atividades do setor petróleo no Brasil.

Antes do alcance da auto-suficiência no ano de 2006, o Brasil precisava importar de outros países petróleo suficiente para o consumo brasileiro. Os contratos de suprimentos eram estabelecidos a longo prazo, de forma a assegurar-se contra possíveis crises de oferta. Além disso, a preferência era estabelecer acordos de suprimento com países de petróleo nacionalizado, estreitando laços de relacionamento direto com os fornecedores.

Ainda na década de 50, a Petrobras começou a balancear estratégias de empreendimento que solucionasse a escassez dessa matéria-prima.

Em 1954, quando assumiu o cargo de chefe do Departamento de Exploração, Walter Link recomendou que a organização buscasse investir em outros países, já que as áreas terrestres não iriam oferecer petróleo suficiente, tampouco a empresa possuía recursos tecnológicos para empreendimentos na plataforma continental. De sorte que o petróleo é, intrinsecamente, internacional, as atividades exploratórias convergiriam para o campo estrangeiro.

As considerações sobre risco do negócio do petróleo somado à dependência do óleo à economia brasileira promoveram, em 1966, a instituição de um grupo de trabalho para atuar em pesquisas no exterior. A finalidade dessa equipe era explorar oportunidades de atuação internacional.

Após alguns anos de trabalho e estudo de viabilidade econômica, foi decidido que a Petrobras necessitava constituir uma estrutura formalizada que permitisse a exploração internacional. Diante disso, em 1972, surgiu a Petrobras Internacional (Braspetro) que tinha por finalidade expandir as atividades da Petrobras no âmbito internacional de modo a diminuir riscos com suprimento regular do consumo brasileiro.

O primeiro país em que a Petrobras colocou os pés foi Colômbia. Entretanto, a assinatura do contrato de exploração com o Iraque rendeu à Petrobras prestígio na atuação

⁴ Esse capítulo será descrito consoante dados coletados na entrevista e no livro “O Tatu Saiu Da Toca” escrito por Cristina Chacel e editado pela Petrobras em 2007.

internacional, principalmente com a descoberta de um gigantesco poço de Majnoon, revelado ao mundo em 1976.

Três anos após a descoberta da gigante reserva de petróleo no Iraque, a operação foi abortada. Os motivos variam entre escassez de investimento da Petrobras e divergências governamentais com o Iraque. Somado a isso, a descoberta de um poço em Campos, a Garoupa, questionava o investimento estrangeiro em detrimento da exploração de reservas nacionais.

A atuação na Colômbia, à época da Braspetro, durou pouco tempo, apenas 7 anos. A companhia adquiriu 50% de participação da Tennecol, companhia americana, em empreendimentos colombianos e em 1979, as barreiras governamentais na exploração e limitação do preço de venda ao mercado interno, único cliente permitido, levou a Braspetro a fechar o negócio e vender sua participação. Seu retorno ao país só ocorreu em 1985.

Apesar desses acontecimentos, a década de 70 foi um período de “expansão e afirmação da Petrobras no mercado internacional” (CHACEL, 2007; p. 67). A atuação da firma em outros países rendeu-lhe experiências. No rol de países que marcaram esse período, além dos já citados, encontram-se Madagascar, Irã, Egito, Filipinas, Guatemala, Itália e Líbia.

A Braspetro, paralelamente à atividade de pesquisa de novos poços em países além-fronteiras, realizava outros tipos de negócios. A Petrobras, nesse contexto, apresentava-se não apenas como grande compradora de petróleo, mas também como compradora, vendedora e transportadora de outros produtos, industriais e agrícolas, por meio da Braspetro.

No entanto, essas atividades tiravam o foco do negócio e finalidade de constituição da Petrobras Internacional, e motivou a criação de outra empresa em 1976: a Petrobras Comércio Internacional (Interbras); extinta no governo Collor.

A cultura do negócio sofreu algumas modificações na década de 80, quando a Braspetro não produzia resultados e era, por conta disso, mantida pela holding. Apesar das compensações recebidas do Iraque e da venda da participação na Colômbia, a Braspetro gastava muito e o volume de recursos foi se esgotando. A saída encontrada para a situação foi buscar outras formas de negócio, empreendendo os recursos em alianças com outras empresas.

Foi nessa década que a Braspetro encontrou na prestação de serviços um sinal de alavancagem de resultado. Formou uma carteira de clientes e atuava desde o ramo de consultoria e assistência técnica até a perfuração, treinamento e fornecimento de equipamentos. Com isso, compensava os baixos retornos de investimento e ainda possibilitava novas pesquisas e avaliações.

A década de 80 foi, também, berço do “sonho americano”; entrar nos Estados Unidos representava experiência e posicionamento. Através de uma aliança de negócios com a Texaco, a Braspetro, representada por sua subsidiária Petrobras América, alinhavou algumas áreas de interesse no Golfo do México.

No entanto, apesar dos esforços empreendidos para o alcance de resultados mais significativos, a Braspetro vinha perdendo prestígio. As “mesadas” continuavam e tornavam-se cada vez mais necessárias para fechar o resultado.

Nos anos 90, sua posição ficou ainda mais frágil com o Governo Collor, cuja campanha defendia a desestatização das empresas do Estado e o fortalecimento do mercado. A atuação desse presidente levou à privatização de diversas organizações, tal como a Interbras.

Apesar disso, a Braspetro iniciava um novo empreendimento: o de *downstream*⁵. A Argentina, em 1993, foi a primeira grande negociação fora da área de E&P. Com a criação da subsidiária Brasoil Argentina, a Petrobras começou a comercializar derivados de petróleo.

Ainda nos anos seguintes aos de Collor, com a presença de Itamar e, logo após, Fernando Henrique Cardoso, a situação da Braspetro e da própria Petrobras ainda era suspeita.

O monopólio da Petrobras na produção e extração do petróleo em terras e mares brasileiros foi flexibilizado em 1997. Diante dessa nova perspectiva, a empresa sentiu a necessidade de fortalecer sua atuação no mercado internacional. A Braspetro, portanto, precisou encerrar atividades, tais como a de prestação de serviços, que resultavam em dívidas e reavaliar áreas de exploração racionalizando, concomitantemente, seu portfólio.

Em 1992, a Petrobras ganha prestígio internacional com sua tecnologia em águas profundas, reconhecida através do prêmio concedido pela Offshore Technology Conference – OTC, e infla a Braspetro de novas perspectivas internacionais expandindo sua atuação em novos blocos exploratórios no exterior.

Entretanto, com a criação da ANP – Agência Nacional do Petróleo e a implementação de um Plano Estratégico elaborado na companhia resultaram em uma reestruturação de toda a Petrobras em 2000. Foi nesse contexto, que em 2002, a Braspetro foi extinta e suas atividades incorporadas à nova Área de Negócio Internacional (ANI). A incorporação foi defendida como necessária ao novo modelo de gestão da companhia, fruto do processo de reestruturação, além de permitir uma estrutura financeira e corporativa mais robusta.

⁵ Refino e distribuição de derivados de petróleo.

3.1.1 Petrobras no Século XXI

A atuação internacional toma estrutura gigantesca. Há a orientação do governo e da própria Petrobras para a exploração de oportunidades além-fronteiras. Os desafios são percebidos no planejamento estratégico da companhia que prevê para os próximos cinco anos (2008-2012) investimentos da área de E&P, distribuição e abastecimento no exterior na ordem de 15 bilhões de dólares.

Em 2000, a empresa recebeu pela segunda vez o prêmio de melhor empresa do ano da Offshore Technology Conference dos EUA pelo projeto do campo do Roncador, Bacia de Campos.

A presença da Petrobras na América do Sul é cada vez mais forte. Bolívia, Argentina, Equador, Peru, Chile, Paraguai e Uruguai consolidam o rol de investimentos no Cone Sul. Com exceção do Chile, a Petrobras está entre as cinco maiores empresas do Cone Sul.

Hoje, presente em 27 países, a atuação da Petrobras no mundo cresce a cada ano. As atividades desenvolvidas em outros países desafiam seus gestores a adequarem suas políticas de gestão para novos empreendimentos. Dessa forma, a figura, a seguir, ilustra o posicionamento da empresa no mapa mundial.

Figura 10: Mapa de atuação da Petrobras.



Fonte: Site Externo da Petrobras (2008).

3.1.2 Inauguração do segmento de *downstream* nos negócios internacionais

A estréia da Petrobras no segmento de distribuição de derivados de petróleo no mercado externo ocorreu na Argentina. Conhecidos no Brasil como “postos de gasolina”, as atividades de *downstream* representaram um desafio para uma estrutura consolidada basicamente para o segmento de exploração de petróleo.

A economia competitiva alavanca investimentos na diversificação do portfólio de negócios que, conseqüentemente, busca alternativas lucrativas. Com o aumento das exportações e produção de óleo, a atividade de revenda da matéria-prima refinada fecha um ciclo operacional capaz de aumentar o valor agregado. Essas considerações foram estudadas pela Petrobras quando da decisão de abrir estações de serviços em outros países.

Entretanto, a conquista de mercado, principalmente mercados estrangeiros, se faz de uma forma muito gradual e lenta; tempo que a empresa não estava disposta a esperar. Desse modo, somando a experiências mundo afora, a Petrobras aproveitou a oportunidade de barreiras legais à expansão da Repsol em mercado argentino e, em 2000, firmou com essa companhia contrato de troca de ativos à ordem de 500 milhões de dólares.

A negociação com a Repsol rendeu à Petrobras 700 redes de serviços espalhadas por todo o território argentino, uma refinaria, uma fábrica de lubrificantes, uma fábrica de asfalto e dois terminais.⁶

Como conseqüência do acordo firmado entre as duas companhias e à política de avaliação de desempenho descentralizada da Petrobras, houve conflito de interesses entre as áreas de Exploração e Produção, Abastecimento e Distribuição, cada qual defendendo sua posição no mercado. Os resultados foram “negociações longas e intensas, tanto externa, como internamente” (CHACEL, 2007; p.225).

Tendo em vista que se tratava do nascimento de uma imagem, já que a Petrobras não tinha, antes da negociação que lhe rendeu 12% do mercado de venda de combustíveis, nenhuma estação de serviço, todo passo era meticulosamente estudado. Os padrões de serviço,

⁶ Em contrapartida ao contrato firmado, a Petrobras cedeu um pacote com “30% de participação na Refinaria Alberto Pasqualini, no Rio Grande do Sul, 10% dos direitos de concessão para a exploração do campo Albacora Leste da Bacia de Campos, além de 240 contratos de compra e venda de combustíveis, que a Petrobras Distribuidora mantinha com postos de terceiros localizados entre o Sul e o Sudeste do Brasil” (CHACEL, 2007; p.225).

a marca e imagem externa ganhavam espaço em mesas de discussão, uma vez que a atuação estrangeira na distribuição de derivados de petróleo era vista como algo diferenciado das atividades em território nacional.

Anos mais tarde, em 2005, a Petrobras adquiriu outras redes de distribuição da Shell na Colômbia, Paraguai e Uruguai, aproveitando a oportunidade de saída dessa empresa nesses mercados.

3.2 A Petrobras no Uruguai

A chegada da Petrobras no Uruguai ocorreu no ano de 2004, quando adquiriu, em Dezembro deste ano, 55% do controle acionário da Conecta, concessionária de distribuição de gás natural, gás liquefeito de petróleo (GLP) e gás manufacturado, medida que lhe rendeu sociedade com a ANCAP (Administración Nacional de Combustibles Alcohol y Portland), controlada pelo governo uruguaio.

No ano seguinte, a companhia começa a operar 89 redes de serviços compradas da Shell; negociação que durou, aproximadamente, 6 meses.

A aquisição de 51% do capital da Gaseba Uruguay – Grupo Gaz de France, em 2006, garantiu a Petrobras a ampliação de sua atuação na distribuição de gás até o Janeiro de 2025.

Em face dos mercados de combustíveis serem regulados pelo governo, a estratégia da companhia naquele país é a de posicionamento no mercado, diversificação de portfólio e internacionalização da marca.

Hoje, a internacionalização da Petrobras, diferente do motivo que a impulsionou para mercados além-fronteiras, segue a lógica da exposição da marca e consolidação estratégica da América Latina. Desse modo, apesar de não possuir grandes possibilidades de expansão no mercado uruguaio, exceto para produtos não-regulados como asfalto, é atrativo por possibilitar uma rentabilidade satisfatória, ainda que não muito passível de crescimento.

Antes de firmar acordo de compra dos ativos da Shell, o mercado uruguaio possuía apenas quatro empresas: Texaco, Shell, Esso e ANCAP, não havendo a existência de redes de serviços de bandeira branca. O número de estações era expressamente definido. Com a aquisição da fatia da Shell e a compra das estações de serviço da Esso pela ANCAP, restaram apenas três empresas no segmento de *downstream*: Texaco, ANCAP e Petrobras.

Diante disso, a única forma da Petrobras difundir sua marca na prestação de serviços seria adquirindo outra empresa. Mais ainda assim, restava um desafio: ser reconhecida pelos clientes.

A ANCAP, controlada pelo governo uruguaio, só permite, via contrato, a livre comercialização de alguns produtos. Além de ser o único fornecedor, regula a margem de distribuição dos demais. A vantagem defendida pela empresa é a de rentabilidade assegurada e estratégia de localização.

Em face de não ter sido a primeira empresa a surgir por intermédio de um processo de aquisição de ativos, a Petrobras Uruguay Distribución teve um breve período de *rebranding*⁷ de apenas um ano. A experiência em negociação e pós-negociação em outras empresas resultou em uma rápida adequação dos processos internos à gestão da Matriz.

A empresa não podia conquistar espaço gradualmente. Sua estratégia de posicionamento demandava manter os clientes da Shell. Pois ainda que não fosse permitida a comercialização de combustíveis especificados e a margem fosse controlada, a fatia de mercado “adquirida” tinha que ser mantida.

As cores das estações de serviços continuam as mesmas: verde e amarelo; o nome “Petrobras” está grifado em azul diferenciando-se das redes de postos brasileiras com o logo da BR.

As lojas de conveniências, em comparação com as brasileiras, assumiram novos nome e cores. Em face de adequações culturais e lingüísticas a BR Mania, no exterior, passou a ser conhecida como Espacio Uno.

Apesar de ter sido resultado de uma aquisição por entidade estrangeira, a Petrobras Uruguay Distribución manteve a maioria dos funcionários que receberam treinamento para o alinhamento do comportamento operacional e estratégico aos interesses da matriz.

A gestão de SMS (Saúde, Meio-Ambiente e Segurança), foi alvo de ajustes e os recursos humanos, com suas tabelas de remuneração e recompensas ainda encontram-se nos últimos alinhamentos.

A empresa é composta por um gerente-geral, que responde ao gerente da Petrobras Uruguai, controladora direta, e outros gerentes por negócios: Engenharia, Estação de Serviços, Grandes Clientes, Lubrificantes, Aviação e Marítimo.

⁷ Mudança de marca nas estações de serviço.

Os serviços corporativos, tais como de Recursos Humanos, Tecnologia da Informação, Contabilidade e Financeiro, SMS e Auditoria de controles internos estão na Petrobras Uruguai, controlada direta da Petrobras (Petróleo Brasileiro S/A).

3.3 Sistema de Controle Gerencial

3.3.1 Sistema de Controle Gerencial no Cone Sul

O processo de aquisição vertical, tendo em vista não representar ramo de atividade da Petrobras, e transferência de ativos da Shell para a Petrobras foi desenhado e desenvolvido sob o controle de um comitê, composto por integrantes de diversas gerências da empresa, tais como TI, RH, analista tributário, entre outros, para o suporte necessário à adequação das novas estruturas às marcas da Petrobras conforme dados coletados na entrevista realizada com um participante do processo.

Posterior a sua criação, a Petrobras Uruguay Distribución ficou sob o controle efetivo da Gerência do Cone Sul, sob a gestão das gerências de Portfólio e Avaliação de Desempenho.

As atribuições da gerência de Portfólio, entre outras, destacam-se nas seguintes:

- (i) Propor alternativas de investimento e desinvestimento priorizando projetos;
- (ii) Participar do processo de identificação e quantificação dos fatores de risco;
- (iii) Participar do Comitê de Portfólio e Riscos orientando no tocante às tomadas de decisões;
- (iv) Monitorar e identificar elementos que possam impactar a avaliação de riscos do negócio;
- (v) Coordenar o planejamento tático da região, analisando as propostas de novos negócios e acompanhando a execução física e orçamentária.

No tocante às responsabilidades principais da Gerência de Avaliação de Desempenho, de acordo com a entrevista e a consulta ao site interno da organização, podem-se relacionar as seguintes:

- (i) Avaliar o desempenho tático e estratégico das unidades e da região de forma consolidada, fazendo o uso do BSC (Balanced Scorecard), e identificando oportunidades de melhoria;
- (ii) Monitoração do desempenho dos projetos de investimentos, identificando causas de desvios em sua implementação e propondo correções com uma visão contábil e fiscal;
- (iii) Apresentar no Comitê Tático da Área Internacional as informações da região;
- (iv) Desenvolver a “inteligência competitiva”;
- (v) Monitorar e identificar eventos que possam impactar na avaliação de risco dos negócios em conjunto com a gestão de Portfólio;
- (vi) Coordenar o desenvolvimento do Planejamento Orçamentário avaliando os resultados e verificando a aderência das gerências ao Plano de Negócios;
- (vii) Elaborar e atualizar as informações relativas à região;
- (viii) Garantir o cumprimento do Modelo de Gestão;
- (ix) Elaborar e controlar o orçamento da gerência executiva da sede.

A Gerência de Avaliação de Desempenho foi criada em Agosto de 2006, resultante do processo de aquisição de ativos em alguns países da América do Sul, com o objetivo de acompanhar a evolução no tocante à rentabilidade, *market share* e prestar suporte aos gerentes da Petrobras Uruguay Distribución.

Essa criação foi uma das mudanças geradas no organograma da companhia para atender às novas exigências de acompanhamento de processos e avaliação de desempenho. Uma outra modificação significativa foi a criação da Gerência de Incorporação de Ativos, inaugurada após o processo de aquisição dos ativos da Shell e a partir do qual presume-se que as demais operações desenvolvam-se de maneira diferente, uma vez que foi identificada a necessidade de um maior controle no desenvolvimento desse processo.

No tocante às avaliações de desempenho empreendidas, há predominância nas análises de balanços e demais demonstrativos financeiros, uma vez que a Gerência de Avaliação de Desempenho do Cone Sul ainda é recente, e os profissionais encontram-se em fase de desenvolvimento e estabelecimento de processos. A maioria dos relatórios é importada de outra gerência que efetua um acompanhamento financeiro-contábil e mediante o qual podem

ser extraídas informações econômicas, mas, no entanto, consolidadas, o que dificulta a gestão particularizada das unidades.

Essa fase de elaboração de processos da área de avaliação de desempenho é realizada em concomitância com sua efetiva atividade; ou seja, ainda que não hajam processos formalizados, as unidades, periodicamente, entregam relatórios de acompanhamento individual de desempenho tais como nível de vendas, variação de preços, nível de estoque, grau de endividamento, entre outros.

O controle exercido sobre essas unidades é distante, mediante delegação de competência para a tomada de decisões dos gestores, havendo, entretanto, contrato de limites de competência firmado entre as partes. As decisões que demandarem recursos acima dos limites firmados no contrato e as avaliações de investimentos, assim como orientação de novos negócios, prescindem da concordância dos consultores da matriz.

Apesar de não ocorrer um controle rígido das decisões cotidianas, os gerentes devem responder a possíveis variações percebidas pelos coordenadores de avaliação do negócio.

Essa cultura de avaliação de negócio e análise de mercado tem sido desenvolvida nas unidades, mediante a criação da “inteligência competitiva”, onde são difundidos mecanismos de análise e acompanhamento da própria atividade para os empregados absorvidos pelo novo sistema, uma vez que estes não eram treinados para essa competência.

A Shell estava diminuindo, gradativamente, sua participação nesses países, motivo pelo qual já não investia em novas instalações tampouco no treinamento de pessoal. Não mais interessava aperfeiçoar seu processo de reconhecimento de oportunidades e identificação de riscos. Sua atuação nesses países já não era visto como estratégico e necessário para a empresa.

Desse modo, a Petrobras ao incorporar o pessoal, precisou efetivamente desenvolver programas de treinamento de pessoal e inclusão de modelos de gestão, ou seja, mecanismo de governança entre a sede e as unidades.

Um outro desafio encontrado pela companhia foi no tipo de gestão empreendido pela Shell: gestão matricial. Experiência acumulada com anos de operação nos mercados internacionais, a empresa adotava um sistema gerencial e operacional por negócio, não importando a localização das unidades.

A Petrobras, por sua vez, tem a gestão local. A criação de empresas locais responsabiliza o gestor em sua atuação naquela região, ainda que em outros países os negócios se assemelhem.

O sistema de acompanhamento do desempenho segue os utilizados pela matriz, pelo menos por enquanto. A Área de Avaliação de Desempenho esforça-se na construção de indicadores que mais se aproximam dos utilizados pelo mercado.

Apesar do Balanced Scorecard não ter sido implantado, ainda, na gestão da Petrobras Uruguay Distribución, outros conceitos de retorno do capital e rentabilidade de dividendos, além do nível de endividamento, tem sido utilizados.

Uma vez que estão no momento de desenvolvimento, alguns conceitos são utilizados sem que se constitua, por completo, em indicadores financeiro-econômicos do mercado, tal como o Valor Econômico Agregado.

O orçamento, parcela de controle de curto prazo do planejamento estratégico, é uma ferramenta já utilizada pela matriz e adotada também na subsidiária por esta fazer parte do plano global da companhia.

O gestor da Petrobras Uruguay Distribución, dentro do limite de competências, possui certo grau de autonomia na tomada de decisões, além de ser membro participante do desenvolvimento da estratégia da área de sua atuação.

O planejamento estratégico é desenvolvido de forma a espelhar futuros investimentos e manutenção de mercados. Desse modo, os gerentes de negócios da subsidiária participam desse processo como integrantes de um grupo de trabalho.

Assim como suas participações são requeridas, as prestações de contas também são cobradas. As análises de desempenho são efetuadas mensalmente e por meio delas são avaliados quão próximos ou distantes estão do planejamento estabelecido.

No conjunto desses instrumentos de observação, estão controles firmados pela matriz, os orçamentos, e controles elaborados pela área mais próxima a eles, a Área de Avaliação de Desempenho que, por sua vez, estrutura um leque de informações coletadas por outras gerências ou pelo gerente da subsidiária, tal como margem de vendas, constituição do capital de terceiros e capital investido.

A avaliação não tange apenas no alcance dos resultados pré-estabelecidos, a forma de operacionalização dos recursos também é levado em consideração.

Dentre os pontos relevantes em um processo de avaliação de desempenho, em ordem de prioridade, encontram-se: (1) retorno do capital, nível de endividamento; (2) lucro líquido (segundo lugar justificado pela forte regulação da margem imposta pela ANCAP, único fornecedor); e (3) metas orçamentárias. Vale destacar que o item do questionário “contribuição do centro ou unidade de negócio ao resultado global da empresa” não é considerado no sistema de controle exercido pela área; portanto, não aplicável.

O processo de controle vem sendo modificado conquanto surjam novos valores passíveis e necessários para acompanhamento. Combinado a essa crescente evolução dos instrumentos utilizados tem a recente criação da empresa e da área que acompanha seu desenvolvimento. Desse modo, a falta de padronização de alguns indicadores em áreas internacionalizadas é justificada pela recente inauguração do segmento de *downstream* em âmbito internacional.

O processo de internacionalização da Petrobras ocorreu quase que exclusivamente na esfera de exploração do petróleo, fato que promoveu indicadores estruturados para esse segmento.

Hoje, segmentos de distribuição ocupam, gradativamente, espaços nos planejamentos estratégicos da companhia e, por conta disso, ações são desempenhadas para o estabelecimento de controles adequados para essa área de negócio.

4 ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Análise das Variáveis Contingentes

As variáveis de pesquisas denominadas contingentes foram assim estabelecidas conforme o grau de influência sobre os sistemas de controle gerenciais. Esses sistemas espelham características culturais, humanas, ambientais, estratégicas e culturais.

A pesquisa, portanto, objetivou relacionar as variáveis aos valores que a constituem de forma a permitir a elaboração de um questionário abrangente para o problema destacado.

Quadro 12 – Análise das variáveis contingentes conforme dados coletados.

Variáveis Contingentes	Definições Operacionais	Valores	Questões	Análise dos Dados Coletados
• Contexto Cultural	A cultura em sua constituição "simbólica" deve ser considerada quando do desenho do SCG à medida que sua influência sobre as atividades organizacionais for percebida.	<ul style="list-style-type: none"> • Cultura Nacional; • Cultura Organizacional; • Cultura Individual. 	Q-44	A cultura da matriz, no tocante ao caso Petrobras Uruguay Distribución, se fez marcante na adequação dos processos e controles internos da firma resultante da reorganização societária, além de influenciar na unificação dos critérios de remuneração (em fase de elaboração). Portanto, a modalidade de formação cultural, conforme Permuter e Heenan (1979), foi etnocêntrica.
• Contexto Humano	O papel da organização será identificar o nível de agregação de valor dos empregados às atividades, e como estas são influenciadas por eles, bem como a forma de se transmitir ao comportamento humano a identificação necessária à interiorização dos valores organizacionais para que cumpram com os objetivos estabelecidos. O SCG deverá elaborar sistemas de avaliação de desempenho consoante a estratégia de comprometimento das organizações para com os empregados de modo a criar sinergia entre os objetivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Necessidades Intrínsecas; • Necessidades Extrínsecas. 	Q-28; Q-29; Q-39; Q-40; Q-41; Q-42; Q-43	Tanto as necessidades intrínsecas quanto as extrínsecas são consideradas na avaliação de desempenho dos empregados, que procura seguir o modelo utilizado nas demais unidades da Petrobras no exterior.
Contexto Ambiental	O ambiente, por muitos anos, tem sido objeto de estudo das teorias econômicas tendo em vista apresentar variáveis contingentes à formação de sistemas de planejamento e controle organizacionais.	<ul style="list-style-type: none"> • Concorrentes; • Fornecedores; • Clientes; • Governo; • Organizações não-governamentais e etc. 	Q-34	No caso da Petrobras Uruguay especificamente, o mercado de distribuição de combustíveis é, extremamente, regulado. O governo impõe limitações ao comércio de novos produtos. Perspectiva determinista.
Contexto Estratégico	O nível de configuração do SCG é baseado em escolhas estratégicas. O funcionamento do controle é a nível de implantação estratégica.	<ul style="list-style-type: none"> • Posição no mercado; • Modelo estratégico; • Missão estratégica. 	Q-35; Q-36; Q-37	Em face do principal produto revendido ser regulado pelo governo uruguaio, o modelo estratégico é o posicionamento de mercado com característica mantenedora e gestão de custos.
Contexto Estratégico	O link entre a estratégia e o SCG pode ocorrer nos níveis de capacidade e não de escolhas estratégicas. Esses recursos, ainda, conhecidos como resistência, exploração inteligente e alavancagem de recursos internos controlados pela firma são valiosos e devem ser protegidos de imitação dos concorrentes de forma a sustentar a vantagem competitiva (BARNEY, 1991; WENERFELT, 1984).	<ul style="list-style-type: none"> • Inovação; • Aprendizagem organizacional; • Orientação de mercado; • Habilidade dos executivos. 	Q-38	Não existem, na empresa analisada, instrumentos de controle que avaliem a inovação, aprendizagem, orientação de mercado e habilidade dos executivos, embora sejam considerados importantes no desenvolvimento da organização.
Contexto Estrutural	A definição da estrutura organizacional é de fundamental importância no desenho do controle gerencial, pois importa em definição de responsabilidades, autoridade e grau de descentralização.	<ul style="list-style-type: none"> • Sistema de controle; • Indicadores de controle; • Sistema de informação; • Processo de planejamento; • Sistema de avaliação; • Hierarquia gerencial; • Grau de autonomia na toma de decisão. 	Q-8; Q-9; Q-10; Q-11; Q-12; Q-13; Q-14; Q-15; Q-16.	<ul style="list-style-type: none"> • Descentralizada; • Autonomia moderada; • Planejamento participativo (gerentes); • Sistemas formais e informais de avaliação de desempenho; • Hierarquia definida por área de negócios.

Fonte: Elaborado pela autora.

Na entrevista efetuada, o contexto cultural foi abordado na mensuração do nível de influência da cultura organizacional da matriz sobre a unidade em foco. Tendo em vista proximidade geográfica e cultural, a Petrobras não encontrou barreiras culturais limitantes da atuação da empresa sobre a região.

Outro fator que prescindiu de adaptabilidade foi o comportamento dos funcionários relacionado ao modelo de gestão empreendido pela Shell. Em razão de uma atuação internacional em um horizonte de tempo muito mais significativo que o da Petrobras, sua gestão e controle exercidos eram pautados numa estrutura matricial. Os gerentes de negócios

eram responsáveis por sua atividade independentemente das áreas abrangidas por essas operações. A Petrobras, numa estrutura divisionada, mantém, em cada unidade descentralizada, um gestor para cada tipo de negócio.

Desse modo, precisou adequar a estrutura gerencial encontrada para a adotada em outras regiões. Em face disso, foi claramente identificada a influência cultural na modalidade etnocêntrica, conforme abordagens de Permuter e Heenan (1977), onde a cultura é absorvida pela subsidiária (HASPELAGH & JEMISON, 1991).

A matriz estabeleceu um período de transição para o modelo de gestão escolhido e empreendeu ações de adequação cultural, principalmente no tocante à remuneração dos funcionários. A gestão de pessoal é exercida pelo controlador direto da área, a Petrobras Uruguai, que possui, além do apoio em recursos humanos, uma estrutura corporativa estabelecida para prover todas as áreas de negócios do país.

O processo de avaliação de desempenho, abordado para o atendimento à variável de recursos humanos, é desenvolvido conforme balanceamento dos fatores intrínsecos, ligados ao reconhecimento, e extrínsecos exigidos pelos empregados conforme abordagem de Atkinson et al (2000).

Em Março de 2008, a Petrobras premiou a equipe da Petrobras Uruguay Distribución com o I Prêmio Petrobras de Marketing na categoria “comercialização”. Em menos de dois anos, o posicionamento na marca Lubrax no Uruguai alcançou a faixa dos 27%.

O ambiente externo, sob os elementos dos concorrentes, fornecedores, clientes, governo e organizações não-governamentais, influencia o controle da organização de forma que o sistema será tanto mais adequado quanto maior for a percepção e gerenciamento de sua influência.

Dentro da perspectiva determinística, a atuação da Petrobras é a de adequação e institucionalização dos “regulamentos” do ambiente sob o isomorfismo coercitivo, segundo estudos de DiMaggio e Powell (ROSSETTO & ROSSETTO, 1999). Os processos de formalização e organização são desenvolvidos em resposta às mudanças ambientais e objetivam sua legitimação perante a sociedade.

A institucionalização de procedimentos funciona como adequação ao ambiente externo de forma a garantir a obtenção de recursos e o reconhecimento dos atores externos. Essa concordância às prescrições institucionais garante a continuidade da vida organizacional (MEYER & ROWAN, 1977; SCOTT & MEYER, 1983; PFEFFER & SALANCIK; DIMAGGIO & POWELL, 1983; OLIVER, 1988; MEYER & ROWAN, 1977, 1983; DIMAGGIO, 1988).

Desse modo, para atuar no mercado uruguaio, os elementos externos de maior restrição foram os limites impostos pela regulação. Diferente do que ocorre no Brasil, a atividade de distribuição de combustíveis não pode inovar no lançamento de novas tecnologias sob a pretensão de ganhar margem no mercado. A participação de cada empresa no Uruguai é determinada pelo número de estações de serviço moldando a atuação da Petrobras na região. Diante disso, a forma de controle exercida precisou adaptar-se ao contexto ambiental, pois, uma vez que a estratégia desenvolvida para esse país foi diferente, o controle exercido sobre o desempenho também sofreu adaptações. O que antes era desenvolvido para a alavancagem de resultado, começou a instrumentar a avaliação da manutenção do resultado.

No tocante à estratégia, o sistema de controle é, nitidamente, desenvolvido em função do planejamento estratégico. De forma a acompanhar o mais de perto possível o plano traçado pela diretoria, a área de avaliação de desempenho tanto utiliza os mecanismos tradicionais quanto desenvolve seus próprios instrumentos.

O modelo estratégico, face o mercado regulatório na distribuição de combustíveis, assume a intenção de posicionamento no mercado com característica mantenedora e gestão de custos. A missão estratégica é desenvolvida, portanto, de forma a considerar as variáveis influenciadoras das atividades.

A Petrobras Uruguay Distribución assume elementos tanto da estratégia de diferenciação, quanto da gestão de custos, percebidos no desenho do sistema de controle gerencial, avaliada no contexto estrutural.

O quadro, a seguir, considera as características de cada tópico estratégico apresentados por Gomes e Salas (2001) adaptado às particularidades do caso estudado.

Quadro 13 – Características da Petrobras Uruguay Distribución

Tópicos	Liderança em Custos	Diferenciação
Sistema de Controle	A organização possui sistema formal e rígido de controle.	Existem instrumentos de controle em fase de aprimoramento; sua aplicabilidade ainda não está formalizada.
Indicadores de Controle	Elementos quantitativos como resultado financeiro.	Elementos qualitativos como margem de mercado e pesquisa de identificação da marca.
Sistema de Informação	Os dados de custos ainda são muito utilizados em virtude do processo de internacionalização ter se iniciado na operação de exploração de petróleo. O segmento internacional de distribuição ainda é recente.	A adaptação às novas necessidades de controle está ocorrendo de forma gradual.
Sistema de Incentivos	Remuneração.	Premiação e valorização de inovações e resultados.
Formulação de objetivos e planos	Não Aplicável.	O planejamento da Petrobras Distribuidora Uruguai é o espelho do planejamento estratégico da diretoria da Área Internacional. O contexto ambiental é considerado nas previsões de tendências.
Sistema de Avaliação	Presença forte de análise de desvios orçamentários.	A experiência em controles de outras unidades têm auxiliado os gestores a empreenderem novos negócios. A inovação é muito difundida na organização.

Fonte: Elaborado pela autora.

Diante do quadro, percebe-se que a estrutura em “liderança em custos” está perdendo lugar para a “diferenciação”, ainda que a estratégia seja de manutenção do posicionamento no mercado, fato que não impede uma estruturação mais flexível.

As características financeiras ainda se fazem presentes em razão da descentralização, notadamente geográfica, e face o desenvolvimento de um processo de controle gerencial

influenciado pela internacionalização de outro segmento da Petrobras, a área de E&P (exploração e produção).

Por fim, finalizando a análise do contexto estrutural da organização, cabe destacar que a estrutura da organização é descentralizada com autonomia moderada limitada à tabela de limites de competências formalizada na *holding*, apresentando hierarquização definida por área de negócios e cuja participação no planejamento estratégico é incentivada aos gerentes setoriais. Além disso, vale assinalar que, em face da descentralização, apresenta uma organização formalizada e burocratizada através de normas e manuais de instrução.

4.2 Análise das Variáveis Identificadoras

Quadro 14: Análise das variáveis identificadoras conforme dados coletados.

Variáveis Identificadoras	Definições Operacionais	Valores	Questões	Análise dos Dados Coletados
	Modelo de internacionalização adequado.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-3; Q-4; Q-5; Q-6; Q-7	Com base na coleta de dados primários e secundários, observou-se as abordagens comportamental e econômica no processo de internacionalização da Petrobras.
Processo de Internacionalização	Decisões de investimento.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-2	A estratégia foi de aquisição de ativos.
	Motivações.	<ul style="list-style-type: none"> • Estratégia; • Ambiente. 	Q-1; Q-2	Desenvolvimento e exploração do mercado.
	Intenção de Compra.	<ul style="list-style-type: none"> • Desenvolvimento e exploração de mercado; • Acesso aos recursos; • Coordenação; • Aprendizagem. 	N.A.	Tradicional
Sistema de Controle Gerencial	Estruturado conforme variáveis contingentes ao desenho do SCG.	<ul style="list-style-type: none"> • Quantitativos; • Qualitativos; • Formal; • Informal; 	Q-17; Q-18; Q-19; Q-20; Q-21; Q-22; Q-23; Q-24; Q-25; Q-26; Q-27; Q-30; Q-31; Q-32; Q-33.	Sistema Orçamentário e outros instrumentos informais de acompanhamento.
Ciclo de Vida Organizacional	Estágios dos ciclos de vida.	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura; • Ambiente; • Estratégia. 	N.A.	Rejuvenescimento.

N.A.= Não Aplicável.

Fonte: Elaborado pela autora.

Conseqüências de estratégias diferenciadas, a inserção no mercado internacional ocorreu, no primeiro instante, sob a perspectiva de proximidade com os fornecedores, tendo em vista a atuação organizacional ter sido voltada para o abastecimento do mercado interno, e

no segundo momento, o de internacionalização da marca e garantia de segurança financeira, em face da abertura do mercado brasileiro para a atuação de investidores estrangeiros.

Diante disso, tanto a perspectiva econômica quanto a perspectiva comportamental foram percebidas nesse contexto de internacionalização das atividades; cada qual com suas características restritas ao comportamento da organização no novo ambiente.

A motivação inicial para a internacionalização das atividades ocorreu em virtude da necessidade de abastecimento do mercado brasileiro. Esse quadro justificou a procura por alianças junto a outros governos de forma a garantir melhores condições de negociação.

Apesar de Hymer (1976) abordar, no conjunto motivacional de investimento estrangeiro, vantagens competitivas, concorrenciais e de diversificação, a principal justificativa econômica no processo de internacionalização foi uma aproximação desses três motivos, uma vez que corresponde à exploração de vantagens contratuais. Nesse sentido, considerando que a teoria hymeniana corresponde de um modo geral, à busca de vantagens, o aproveitamento das melhores condições de mercado enquadra-se na abordagem motivacional encontrada em seus estudos.

Anos mais tarde, quando a empresa atingia a auto-suficiência na exploração e produção de óleo, a estratégia sofreu modificações. Dentre as motivações, hoje percebidas na organização, tem as destacadas por Hymer: alcance de vantagens de mercado, neutralização de concorrentes e diversificação de produtos, especialmente para mercados não-regulados.

No caso específico desse trabalho, quando o foco é a Petrobras Uruguay Distribución, a motivação segue a vantagem de localização sob o paradigma eclético de Dunning (NETO, 2005).

A teoria da internalização é avaliada pela organização, comparativamente, à teoria dos custos de transação, quando é estudada a viabilidade econômica do investimento.

Naturalmente que em um processo de internacionalização, a estrutura, os conhecimentos, assim como os controles exercidos pelos atores externos, influenciaram a firma de modo que ela internalizasse algumas das características ambientais. O custo dessa absorção não pode exceder os custos de transação, correspondentes aos valores contratuais.

Na perspectiva da Organização Industrial de Caves e Hymer (NETO, 2005), a firma busca brechas nas economias internacionais para alavancagem de resultado. Desse modo, sob o enfoque desse estudo, pode-se afirmar que a firma em questão atuou nessa abordagem à medida que procurou fechar o ciclo de operação, partindo do poço ao posto. Para tanto, o enfoque internacional no segmento de *downstream* tem ganhado cada vez mais espaço no planejamento estratégico da holding.

Apesar de no Uruguai o único fornecedor permitido ser o próprio governo, a organização busca, ainda que em um país com margens reguladas, garantir seu posicionamento e internacionalização da marca.

A teoria econômica é complementada pela comportamental no tocante ao ‘aprendizado organizacional’. Apesar do processo de internacionalização não ter ocorrido por etapas, pelo menos as encontradas nessa teoria, as experiências anteriores são consideradas nos estudos de viabilidade de algum empreendimento.

Outro enfoque encontrado nessa teoria que se aproxima ao caso estudado é a abordagem da proximidade psíquica. Johanson e Vahine (NETO, 2005) mencionam o comportamento cauteloso estudando preferências de localização nas tangentes geográficas e culturais.

A Petrobras, apesar de já na sua segunda tentativa de internacionalização ter cruzado o Atlântico, busca em regiões mais próximas as oportunidades de abertura de subsidiárias. No tocante ao índice de regionalidade, apresentado pela FDC e CPII citados anteriormente, posiciona-se no segundo lugar, com concentração na América Latina.

Por conta de restrições regulatórias, a única possibilidade de entrada no mercado uruguaio foi por meio da aquisição de ativos, configurando uma intenção de compra tradicional já que se refere à expansão da posição mundial (STERGER, 1999). Por conta disso, não houve balanceamento das oportunidades estratégicas, mas sim avaliação da viabilidade da única inserção permitida.

Apesar de situar-se em um mercado regulado, as macro motivações do investimento internacional são a exploração, desenvolvimento do mercado e exposição da marca. A Petrobras Uruguay Distribución insere-se em um planejamento de maior amplitude que a considera como peça importante de difusão da marca e rentabilidade garantida.

No tocante ao sistema de controle gerencial, há a presença de controle formal – processo orçamentário, e controle informal – acompanhamento da evolução do negócio.

O orçamento, instrumento racional de avaliação de desempenho, espelha o sistema de controle utilizado pela *holding*, tendo em vista participar do planejamento estratégico, não apenas na implementação, como também em seu controle. Desse modo, o plano é desmembrado em orçamentos por diretoria e, em seguida, por área de negócios.

Utilizado como avaliador rígido do desempenho gerencial, o sistema orçamentário é dotado de peso significativo no processo de tomada de decisões. Os desvios mensurados em sua análise, na relação proximidade x afastamento do realizado em comparação com o

estimado subsidia a avaliação dos níveis de aproveitamento de recursos e de alcance de resultados.

Os demais instrumentos informais de acompanhamento do desempenho foram desenvolvidos pela área entrevistada (Área de Avaliação de Desempenho) em razão de reconhecerem a necessidade de outros índices de desempenho.

Para tanto, valores qualitativos estão ganhando cada vez mais espaço nos processos de avaliação. O resultado já não pode ser avaliado isoladamente; a visão da relação retorno x capital empregado tem ganhado foco cada vez maior. Paralelo a isso, a composição do endividamento e o retorno dos dividendos já são empregados.

A avaliação de desempenho desenvolvida pela *holding* é efetuada mensalmente ou quando sentir necessidade. A equipe que efetua esse trabalho é livre para solicitar maiores esclarecimentos quanto ao andamento das operações a qualquer momento; para tanto, são estreitados laços de relacionamento entre a *holding* e a subsidiária, o que configura, por vezes, um controle direto.

Diante desse quadro, a identificação do nível de vida, ou melhor, da etapa do ciclo de vida organizacional, será efetuada conforme características do sistema de controle gerencial efetuado pela Petróleo Brasileiro S.A. sobre a unidade internacionalizada. Para tanto, serão necessários alguns esclarecimentos:

- A organização avaliada é a Petrobras;
- O sistema de controle gerencial analisado abrangerá os instrumentos formais e não formais da holding sobre a unidade do caso;
- Não serão consideradas as características do controle exercido pela Petrobras Uruguay Distribución nas gerências de negócios por não terem sido alvo de pesquisa.

Desse modo, diante do processo de formalização do controle e da forte presença dos indicadores financeiros absorvidos de outros sistemas de controle exercidos, somado à existência do grau de autonomia moderado, o estágio do ciclo de vida organizacional, conforme modelo de Miller e Friesen (1984) é o rejuvenescimento.

A organização apresenta uma estrutura formal, burocrática e hierarquicamente dividida por área de negócios apresentando os sistemas de controle, sistemas de informação, indicadores de controle, sistema de avaliação e processo de planejamento próprios de estruturas divisionais.

No tocante à análise dos elementos de inovação e estratégia, a atuação da organização é direcionada à diversificação de produtos, inovação e internacionalização da marca.

Parece inócuo identificar a empresa na etapa do rejuvenescimento, quando a unidade de análise apresenta restrições de atuação no ambiente. No entanto, uma vez que a pretensão é qualificar o estágio do ciclo de vida organizacional da holding, deverá ser considerado o comportamento da empresa no ambiente internacional, e não apenas no Uruguai.

Quadro 15 – Identificação do Estágio da Vida Organizacional

Estágio	Situação	Organização	Inovação e Estratégia
Rejuvenescimento	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura grande, presente em 27 países. • Ocupa a 18º posição no ranking de transnacionalidade e 2º no ranking de ativos no exterior propostos pela FDC e CPII. • Presente em ambientes regulados e desregulados. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estrutura formal e divisional; • Foco na eficácia; • Centralização moderada (manuais de limites de competências); • Flexibilidade para a adaptação de sistemas de controle. 	<ul style="list-style-type: none"> • Posicionamento consolidado no mercado; • Inovações substantivas; • Estratégia de marketing da marca; • Crescimento rápido.

Fonte: Elaborado pela autora.

5 RESPOSTAS ÀS QUESTÕES DE PESQUISA

A seguir, resumem-se as repostas às perguntas destacadas no capítulo de metodologia.

- (i) Qual o impacto da internacionalização sobre os sistemas de controle gerencial da empresa?

O processo de internacionalização da Petrobras demandou adequação das estruturas de controle para avaliação de desempenhos descentralizados.

A própria atividade de *downstream*, no Brasil, desenvolvida pela Petrobras Distribuidora – subsidiária da Petrobras, já representou um desafio ao sistema de controle, antes formalizado para segmento de exploração e produção.

O maior impacto percebido tanto no início da internacionalização da Petrobras quanto na criação da subsidiária no segmento de distribuição no Uruguai, foi na estrutura organizacional, mas especificamente nas “caixas” de discriminação hierárquica. O organograma, com o passar dos anos, sofreu adaptações em sua estrutura de forma a melhor atender a novas demandas gerenciais.

Em 2006, a Área de Avaliação de Desempenho do Cone Sul foi criada; seu objetivo é desenvolver mecanismos de controle dos países enquadrados no Cone Sul, dentre eles o Uruguai.

Outro fator que cabe destaque corresponde ao desenvolvimento de outros instrumentos de controle realizados por essa área. Ainda não formalizados, os controles estão sendo estruturados considerando outros índices financeiros e não-financeiros para a caracterização de um sistema mais adequado.

- (ii) Qual o grau de proximidade ou afastamento entre os sistemas encontrados e a literatura apresentada?

Os sistemas de controle encontrados aproximam-se da literatura; mas, algumas vezes, assumindo características de outras modalidades de avaliação.

O SCG encontra-se muito próximo da abordagem racional da escola científica, mas sem deixar de lado as perspectivas estratégicas do controle, já que o sistema é moldado conforme o planejamento estratégico estabelecido.

Em uma estrutura descentralizada e divisionada, o controle é feito por resultados. As unidades descentralizadas são consideradas centros de investimentos por serem avaliadas conforme retorno sobre o capital investido.

Apesar da estratégia empreendida, em razão da ação regulatória do governo, ser a gestão dos custos, há a ocorrência de características presentes na estratégia de diferenciação, fato justificado pela atuação da companhia em outros países com objetivos expansionistas.

Dentre os instrumentos de avaliação detectados estão o orçamento, participante de um processo formal, o retorno sobre o capital e retorno dos dividendos, ainda em processo de formalização, mas já atuantes.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES DE PESQUISA

6.1 Considerações Finais

O objetivo deste trabalho consistiu em avaliar o processo de internacionalização da Petrobras no segmento de distribuição no Uruguai sob a perspectiva de seu impacto sobre o sistema de controle gerencial da empresa.

O processo de internacionalização da Petrobras ocorreu como uma corrida para melhores condições contratuais que lhe assegurassem preço máximo de negociação. Com atuação, estritamente, voltada para o mercado interno cujo controle é exercido pelo governo brasileiro, anteviu a possibilidade de estabelecer alianças com os principais fornecedores de outros países. Desse modo, a atuação internacional foi desenvolvida em etapas diferentes das identificadas pela escola nórdica; mesmo porque, o mercado de petróleo desenvolve-se rápido demais para galgar vantagens homeopáticas. A própria inserção no mercado uruguaio prescindia de investimento significativo em aquisições de ativos. Em verdade, pode-se afirmar que a vantagem competitiva seja ela de posicionamento ou de expansão, antes por menores preços e, hoje, por absorção de mercados, sempre alavancou os interesses e estratégias empreendidas.

As alianças constituíram, principalmente no início, a melhor forma de conhecer o fornecedor e o ambiente externo, recebendo salvaguarda de empresas ou governos que possuíam a outra parcela do controle. Muitas experiências não obtiveram o êxito previsto, e ainda assim a organização esforça-se para alcançar o maior número de mercado possível, ainda que não o favoreça nas perspectivas expansionistas.

Naturalmente que o segmento de distribuição seria internacionalizado bem depois. Como não representava o negócio-chefe da organização, a Petrobras sentiu-se mais confortável em internacionalizar áreas de negócios mais conhecidas.

Conforme abordagem das teorias de internacionalização verificou-se que a organização aproxima-se da abordagem comportamental de Johanson e Vahine, (NETO, 2005) no tocante à proximidade psíquica na escolha dos investimentos, o que justifica sua significativa presença na América Latina, e em relação ao aprendizado contínuo, uma vez que se apropria de experiências anteriores para a formação de outros empreendimentos.

Motivado por fatores sociais e econômicos, a atuação da Petrobras sempre esteve mesclada por interesses governistas e de dirigentes qualificados que viam na empresa grande potencial de atuação internacional.

Desse modo, impulsionada por motivações internas (abastecimento do mercado brasileiro), a empresa lançou-se externamente para o alcance de melhores condições contratuais a que estava sujeita. Assim, não haveria como qualificá-la nos primeiros estágios de evolução comportamental. Seu posicionamento, logo de início, foi no quarto estágio que, segundo Johanson e Vahine (NETO, 2005) caracteriza-se pela produção no exterior.

Em relação à teoria econômica, a exploração da vantagem competitiva exercida pela empresa, seja na forma inicial de melhores condições contratuais, seja na busca pelo equilíbrio financeiro e internacionalização da marca, aproxima-se da teoria de Hymer. No paradigma eclético de Dunning, a organização trabalha internacionalmente na busca de vantagens da firma, no melhor aproveitamento dos recursos de que é possuidora, vantagens de localização, no estudo de melhores condições legais e territoriais, e vantagem de internalização, alimentando-se das experiências anteriores para a consecução de projetos mais maduros (NETO, 2005).

De acordo com o índice de transnacionalidade, composto calculado pela média da participação relativa em ativos no exterior, número de funcionários no exterior e vendas no exterior como um percentual de seus respectivos totais, a Petrobras, classificada como empresa transnacional, ocupa a 18ª posição, tendo em vista, por muitos anos, sua estratégia internacional ter sido desenvolvida para abastecimento do mercado interno; objetivo modificado recentemente.

O fato de a Petrobras possuir uma atuação interna muito significativa em seus resultados, o índice de transnacionalidade é afetado no tocante à ponderação dos resultados no exterior em relação aos resultados totais.

Diante disso, embora no ranking de “ativos no exterior” e de “regionalidade” a Petrobras participe das primeiras colocações, a composição de seu resultado, praticamente composto pela atuação interna, classifica a organização numa posição muito baixa no índice que avalia o grau de internacionalização das empresas.

O quadro apresentado pela Petrobras na atuação no mercado uruguaio demonstra que apesar de possuir estratégias transnacionais de alcance de mercado mundial, com características substanciais de exploração e expansão do mercado, sua atuação nesse país latino prescindiu de um ajuste estratégico às condições locais. A institucionalização das características ambientais impôs à organização modificações no seu desenvolvimento

estratégico nessa região, cuja adaptação de uma gestão nitidamente expansionista para uma outra de manutenção com foco em rentabilidade e posicionamento, encontrou motivação nas barreiras regulatórias impostas na região.

Diante disso, o sistema de controle exercido nessa unidade sofreu forte influência da estratégia empreendida. Nessa linha, o SCG funciona como agente passivo da estratégia (BRUGGEMAN & STEDE; GOVINDARAJAN; e GOVINDARAJAN & FISHER apud HENRI, 2006). No entanto, embora a construção do sistema de controle gerencial reflita a o planejamento estratégico, há indícios de que no processo orçamentário ocorra a instrumentação de acompanhamento estratégico, o que indica a tendência de atuação dos sistemas de controle sobre o gerenciamento estratégico (CHENHAL; MARGINSON apud HENRI, 2006).

A influência da internacionalização da companhia sobre o sistema de controle no tocante ao surgimento de novos indicadores de avaliação de desempenho era, propriamente, no atendimento à exploração e produção de óleo. Estrategicamente modelados para o abastecimento do país, os mecanismos de acompanhamento espelhavam a necessidade de controles mais rigorosos e financeiros.

Com a ampliação da atuação internacional, agora também no segmento de distribuição, os indicadores antigos foram revistos e novos surgiram com qualificações, também, não-financeiras como, por exemplo, os índices de retorno sobre os dividendos e avaliação da rentabilidade do capital, em processo de formalização.

A estrutura da empresa e o carro-chefe de sua rentabilidade, naturalmente, pesam no estabelecimento de um sistema de controle. Por conta disso, a Petrobras precisou estruturar equipes que avaliassem tão-somente as áreas de distribuição, como forma de minimizar a influência dos modelos antigos de gestão.

A perspectiva racional do controle começou a receber influência do planejamento estratégico da organização, orientando o sistema de controle a espelhar o plano traçado pela diretoria. Por conta disso, a abordagem estratégica tem influenciado, significativamente, o desenho do sistema. E embora exista um período de “passagem cultural” do método lógico e racional para outro mais estratégico, o que justifica os estudos de formalização de um sistema mais adequado, a organização não deixa de utilizar o modelo antigo, tampouco retira sua credibilidade como ferramenta útil, embora inadequado isoladamente.

Hierarquicamente descentralizada, com centros de responsabilidades sob a modalidade de centros de investimentos, conforme abordagens de Anthony e Govindarajan (2002), os gerentes da unidade possuem autonomia limitada à tabela de limites de competências. Os

gestores são chamados ao desenvolvimento do planejamento estratégico de suas áreas e são cobradas consoantes responsabilidades delegadas.

As necessidades intrínsecas e extrínsecas são balanceadas no processo de avaliação de desempenho do corpo funcional e os empregados são reconhecidos, com base em calendários de premiações, por conquistas incentivadas.

Diante do quadro regulamentado que se apresenta no contexto uruguaio, a atuação da Petrobras, sob a figura da Petrobras Uruguay Distribución é passiva diante dos fatores externos. Ao considerar as variáveis contingentes para sua adaptação e reconhecimento exterior, possui atuação determinista de institucionalização das características impostas pelo ambiente sob o isomorfismo coercitivo, segundo estudos de DiMaggio e Powell (ROSSETTO & ROSSETTO, 1999).

Quanto ao estágio do ciclo de vida da Petróleo Brasileiro S.A., consoante modelo sugerido por Miller e Friesen, o estágio de melhor qualificação do grau de seu desenvolvimento é o “rejuvenescimento”. Christensen e Scott ao proporem um modelo de três estágios, enquadram no terceiro as características de mercado e estrutura apresentados pela organização (FREZATTI, NECK & SOUZA, 2007).

As evidências obtidas nesta pesquisa concluíram que o plano de referência contribuiu na leitura do sistema de controle encontrado no caso, no tocante a sua construção e atual desempenho. Abordando fatores contingentes, a literatura apresentada permitiu o destaque das variáveis que influenciam o desenho do sistema e que, quando percebidas, auxiliam os gestores em sua atividade gerencial de avaliação das unidades de negócios.

Os resultados obtidos possibilitaram avaliar o nível do impacto do processo de internacionalização sobre o sistema de controle gerencial, e classificá-lo positivamente, e a capacidade de adaptabilidade da organização aos novos contextos, comprovando que o empreendimento de novas estratégias, sejam elas internacionais ou em novos negócios, influencia o desenho do sistema de controle gerencial que refletirá, na proporção do interesse dos gestores, um processo de controle mais adequado à organização.

Quando comparado a outros casos estudos de empresas brasileiras internacionalizadas, notou-se que a Petrobras não acompanha o processo de desenvolvimento gradual proposto pela escola comportamental e seguido pela maioria das organizações citadas no capítulo de revisão da literatura. Exceto pela Gerdau, as demais empresas iniciaram suas atuações transfronteiriças mediante exportação de produtos (Vale, Sabó, Marcopolo, Embraer, Natura) e de serviços (Construtora Odebrecht e Andrade Gutierrez). A atuação da Petrobras, desde o

início, foi pautada por grandes investimentos em alianças e aquisições de participações com outras organizações transnacionais.

A atual política de profissionalização dos empregados permite que a literatura seja, regularmente, confrontada com a realidade. Diante disso, e somado o fato de que a Petrobras Uruguay Distribución foi constituída recentemente, o emprego dos sistemas de controle, após formalização dos projetos, indica possibilidade de futuros estudos na avaliação de sua estruturação e aplicabilidade.

6.2 Sugestão Para Futuras Pesquisas

Em face subjetividade na identificação de um estágio específico no ciclo de vida organizacional, quando se trata de uma organização fruto do processo de internacionalização com estratégia de aquisição de ativos, indica-se essa abordagem para futuros estudos nessa teoria.

Outra sugestão seria o exame dos instrumentos de controle após o período de formalização. O retorno à organização e a elaboração de outras variáveis de pesquisa que avaliassem o nível de empregabilidade e satisfação na utilização desses instrumentos, no exercício da instrumentação do controle, complementariam esse presente trabalho.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADIZES, I. *Organizational passages: diagnosis and treating life-cycle problems in organizations*. *Organizational Dynamics*, v.8, n. 1, p. 3-24, 1979.

ADIZES, Ichak. *Os ciclos de vida das organizações: como e por que as empresas crescem e morrem e o que fazer a respeito*. 4. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

_____. *Corporate lifecycles*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1988.

AKERLOFF, G.A. *The market for 'lemons': quality uncertainty and the market mechanism*. *Quarterly Journal of Economics*, v.84, p.488-500, 1970

ALDRICH, H.E. *Organizations and environments*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1979.

_____. *Organizations evolving*. London, Sage Publications, 1999.

ALDRICH, H.E.; PFFEFER, J. *Environments of organizations*. *Annual Review of Sociology*, n.2, p.79-105, 1976.

_____. *Organizations and environments*. Ithaca: New York State School of Industrial and Labor Relations, Cornell University, 1975.

ALEGRÍA, Ana Isabel Zardoya. *La función de control a traves de los presupuestos: aplicación a la empresa multinacional*. Madrid: ICAC, 1996. 339 p.

AMAT, J.M. *Control Presupuestario*. Barcelona: Gestión 2000, 1989.

_____. *El control de gestión em la empresa espanola*. Barcelona: Gestión 2000, 1991.

_____. *El control de gestión: uma perspectiva de direccion*. Barcelona: Gestión 2000, 1992.

_____. *Modelo integrativo del control de gestión*. Madri: Instituto de Empresa, 1994.

AMAL, Mohamed. *Determinantes das Estratégias de Investimento das Empresas Multinacionais dos Países em Desenvolvimento: O Caso de Uma Empresa Brasileira*. *Revista de Negócios, Blumenau*, v. 11, n. 2, p.63-82, abril/junho 2006

ANDRADE, Cássia Pereira de. *O lucro contábil versus lucro residual: qual retrata o real valor de sua empresa*. *Revista de Contabilidade CRC SP, São Paulo*, v. 8, n. 31, p. 16-29. dez./jan./fev. 2005

ANDRZEJEVSKI, Paulo. *O Painel Estratégico como Instrumento do Controle de Gestão: Uma Abordagem em Contabilidade de Gestão*. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Santa Catarina – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Florianópolis, 2004.

ANTHONY, R.; GOVINDARAJAN, V. *Sistema de Controle Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2002.

ARGYRIS, C. *Enfrentando defesas empresariais*. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

_____. *Integrating the individual and the organizational*. New York: John Wiley, 1964.

_____. *The dilemma of implementing controls: the case of management accounting*. AOS. Londres, v. 15, n. 6, 1990.

_____. *The impact of budgets on the people*. New York: Cornell University, 1952.

ASTLEY, W. G.; VAN DE VEN, A. H. *Central perspectives and debates in organization theory*. Administrative Science Quarterly, v. 28, p. 245 – 273, 1983.

AUZAIR, S. M.; LANGFIELD-SMITH, K. *The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations*. Management Accounting Research, Vol. 16, 399-421, 2005.

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. D. YOUNG S.M; *Contabilidade Gerencial*. 2º Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BARRETO, A. *A internacionalização da firma sob o enfoque dos custos de transação*. In: ROCHA, A. (Org.). *A internacionalização das empresas brasileiras: estudos de gestão internacional*. Rio de Janeiro: Mauad, 2002

BARROS, Betania Tanure. *Fusões e aquisições no Brasil: entendendo as razões dos sucessos e fracassos*. São Paulo: Atlas, 2003.

BARROS, Betânia Tanure. *Fusões, aquisições e parcerias*. São Paulo: Atlas, 2001.

BARROS, Betânia Tanure; RODRIGUES, Suzana Braga. *Compreendendo a dimensão cultural*. In: _____. *Fusões, aquisições e parcerias*. São Paulo: Atlas, 2001. Cap. 5.

BARTLETT, C. A.; GHOSHAL, S. *Gerenciando empresas no exterior: a solução transnacional*. São Paulo: Makron Books, 1992.

BARROS, L. P. de S.; GOMES, J. S. . *O Impacto do Processo de Internacionalização sobre o Sistema de Controle Gerencial: O Caso Petrobras*. Congresso del Instituto Internacional de Costos “Gestión de Costos, Controle de Gestión y Mundialización”, 10., 2007.

BARTLETT, C. A.; GHOSHAL, S. *Managing across borders the transnational solution*. Boston: Harvard Business School Press, 1989.

BARZEL, Y. *Measurement cost and the organization of markets*. Journal of Law and Economics, v.25, p.27-48, 1982.

BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. *The social construction of reality*. New York: Doubleday, 1967.

BENSON, J. K. *The interorganizational network as a political economy*. Administrative Science Quarterly, v. 20, p. 165 – 176, 1975.

BORGES, Mônica Erichsen. *A Informação como recurso gerencial das organizações na sociedade do conhecimento*. Ciência da Informação. v.24, n. 2,1996.

BORINI, F. M.; SANDINVISK, A. L.; KRAISCH, E. L. *Processos de Aculturação em Aquisições Internacionais*. RACI Revista de Administração e Ciências Contábeis do Ideau, v. 1, p. 157-173, 2006.

BUCLEY, P. and CASSON, M. *The future of Multinational Enterprise*. London: Macmillan, 1976.

BUNCE, P. FRASER, R.; WOOSCOCK, L. *Advanced budgeting: a journey to advanced managements systems*. Management Accounting Research. Michigan, v. 6, n. 3, p. 253-265, 1995.

BURNS, T.; STALKER, G.M. *The management of innovation*. London: Tavistock, 1961.

CARTWRIGHT, S.; COOPER, C. L. *Organizational Marriage: Hard Versus Soft Issues*. Personal Review, v. 24, n. 3, p. 32-42, 1995.

CAVES, R. *International Corporations: the industrial economics of foreign investment*, Economica, v. 38 february, 1971, p. 1-27.

CHACEL, Cristina. *O Tatu Saiu da Toca: Histórias da Internacionalização da Petrobras*. Rio de Janeiro: Petrobras, 2007.

CHAPMAN, C. S. *Reflections on a contingent view of accounting*. Accounting Organization and Society. v. 22, n. 2, p.189-205, 1997.

CHANDLER, A. D. *Strategy and structure: chapters in the history of the american industrial enterprise*. Cambridge: Massachusetts Institute of technology Press, 1962.

CHILD, J. *Organization structure, environment, and performance*. Sociology, v. 6, p. 12-27, 1972.

CHENHALL, R. H. *Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future*. Accounting, Organizations and Society. v. 28, p. 127-168, 2003.

CHRISTENSEN, C.R. & SCOTT, B.R. *Summary of course activities*. IMEDE, Lausanne. Cited in: Scott, B.R. 1971. Stages of corporate development - part 1. Boston: HBS Case Services, 1964.

COLINS, R. *The credential society*. New York: Academic Press, 1979.

COOKE, R.; ROUSSEAU, D. *Behavioral norms and expectations. A quantitative approach to the assessment of organizational culture*. Group and Organizational Studies, 13, n.3, p. 245-273, 1988.

COSTA, Ana P. P. *Balanced Scorecard: Conceitos e Guia de Implementação*. São Paulo. Atlas, 2006.

COVALESKI, M. A.; DIRSMITH, M. SAMUEL, S. *Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories*. Journal of Management Accounting Research, v. 8, 1996.

COVALESKI, M. A.; AIKEN, M. *Accounting and theories of organizations: some preliminary considerations*. Accounting, Organizations and Society, v. 11, p. 297-319, 1986.

COVALESKI, Mark, EVANS, John H. III; LUFT, Joan, L.; SHIELDS, Michael D. *Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration*. Journal of Management Accounting Research, v. 15, n. 1, p. 3-49, 2003.

CUNHA, C. J. C. A. *Adaptação estratégica em ambiente turbulento*. Tese (Concurso professor titular) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção – Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas, UFSC. Florianópolis, 1996.

DEAL, T; KENNEDY, A. *Corporate culture*. Reading, MA: Addison – Wesley, 1982.

DENT, A. G. H. *Budgetary control study*. Industry Illustres. Londres, v. 2, May 1934.

DENT, J. F. *Accounting and organizational culture: a field study of emergence of a new organizational reality*. AOS, v. 15, n. 8, 1991.

DIMAGGIO, P. J. *The structure of organization fields: an analytical approach and policy implications*. In: SUNY - Albany Conference on Organizational Theory and Public Policy. April 1/2, 1982.

_____. *Insterest and agency in Institutional Theory*. In: ZUCKER, Lynne G. (Ed.), *Institutional Patterns and organizations: culture and environments: 3-21*. Cambridge: Ballinger, 1988.

DIMAGGIO, P.J.; POWELL, W.W. *The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality*. In: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. University of Chicago Press, 1991.

DONALDSON, L. *Teoria da contingência estrutural*. In: CLEGG et al. *Handbook de estudos organizacionais*. São Paulo: Atlas, 1998.

DRUCKER, Peter. *Desafios Gerencias para o século XXI*, São Paulo: Thompson, 1999.

DUARTE, Roberto Gonzalez. *Cross-border acquisitions and changes in domestic management practices: the case of Brazil*. (Thesis Ph.D. degree. Centre for International Business and Management). Cambridge: Queens' College, 2001.

DRAZIN, R.; VAN DE VEN, A. H. *Alternative forms of fit in contingency theory*. *Administrative Science Quartely*. v. 30, p. 514-539, 1985.

DYMENT, John J. *Strategies and management controls for a global corporations*. The journal of business strategy, v.7, n.4, p.20-26, Spring 1987.

EDVINSSON, L.; MALONE, M. S. *Capital Intelectual*. São Paulo: Makron Books, 1998.

EVANS, P.; PUCIK, V.; BARSOUX, J. *The global challenge: frameworks for international human resource management*. Boston: McGraw-Hill, 2002.

FAYOL, H. *General and industrial management* Journal. Londres: Pitman, 1949.

FEATHER, N. *Values, Valences and choices: the influence of values on the perceived attractiveness and choice of alternatives*. Journal of Personality and Social Psychology, v. 68, p. 1135-1151, 1995.

FILGUEIRAS, A. A.; SEQUEIRA, F.; GOMES, J. S. . *O Impacto da Internacionalização sobre o Sistema de Controle Gerencial: Caso da Empresa Marcopolo S/A*. Congresso del Instituto Internacional de Costos “Gestión de Costos, Controle de Gestión y Mundialización”, 10., 2007.

FIGUEIREDO, Saulo P. *Gestão do Conhecimento: Estratégias Competitivas para a Criação e Mobilização do Conhecimento na Empresa*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

FISHER, C. *Corporate culture and perceived business performance: a study of the relationship between the culture of an organization and the perception of its financial and qualitative performance*. (Doctoral Dissertation) – California School of professional Psychology – Los Angeles. US, 1997.

FLAMHOLTZ, E. G. *Organizational control systems as managerial tool*. California Management Review, v. 22, n. 2, Winter, 1979.

_____. DAS, T. K., TSUI, A. S. *Toward and integrative framework of organizational control*. Accounting, Organizations and Society, v. 10, n. 1, 1985.

FLIGSTEIN, N. *The spread of the multidivisional form along large firms. 1919 – 1979* American Sociological Review, n. 50, p. 377-391, 1985.

FORSS, K.; HAWK, D.; HEDLUND, G. *Cultural differences: Swedishness in legislation, multinational corporations and aid administration*, p. 84-85, Sept. 1984.

FREZATTI, Fábio. NECYK, George Anthony; SOUZA, Bruno Carlos de. *Ciclo de Vida das Organizações e a Contabilidade Gerencial*. Congresso ANPCONT, 1., 2007.

FREZATTI, Fábio. AGUIAR, Andson Braga. *Sistema de Controle Gerencial e Contextos de Processo de Estratégia: Contribuições da Teoria da Contingência*. Congresso ANPCONT, 1., 2007.

GALBRAITH, J. R. *Organization desing*. Massachussets: Addinson-Wesley Publishing, 1977.

GEERTZ, C. *The interpretation of cultures*. New York: Basic Books, 1993.

_____. *Interpretação das culturas*. Rio de Janeiro: Zahar, 1973.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar Projetos de Pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002

GLOVER, J. G., MAZE, C. L. *Management Control*. New York: Ronald, 1937.

GOMES, J. S. *Notas de Aula*. Rio de Janeiro, 2006.

_____. *Contabilidad y presupuesto público: análisis del proceso de control de gestión em universidades públicas brasilenas*. In: CONTABILIDAD de la Empresa y Sistemas de Información para la Gestión. Madri: Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas del Ministerio de Economia y Hacienda, jul 1995.

_____. *Tópicos contemporâneos em contabilidade: chamada para pesquisas*. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, ano 24, n. 91, jan./fev. 1995.

_____. *Contabilidade gerencial: efeitos disfuncionais dos mecanismos de controle de gestão de órgãos públicos no Brasil : O caso das instituições federais de ensino superior*. Jornal do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte, ano 2, n. 3, jan/abr. 1994.

_____. *Orçamento público no Brasil: para que serve? O caso das instituições federais de ensino superior*. Relatório COPPEAD. Rio de Janeiro, n. 294, nov. 1994.

_____. *Um estudo exploratório sobre controle gerencial em empresas estatais brasileiras*. Tese (Doutorado). Rio de Janeiro: Universidade Federal do Rio de Janeiro, COPPEAD, 1983

GOMES, J. S.; CARVALHO, G. S.. *A Influência da Internacionalização sobre o Controle Gerencial de uma Empresa Brasileira: O Caso da Sabó Ltda.*. Congresso del Instituto Internacional de Costos “Gestión de Costos, Controle de Gestión y Mundialización”, 10., 2007.

GOMES, J. S., SALAS, J. M. A.. *Controle de Gestão: Uma abordagem contextual e organizacional – Textos e Casos*. São Paulo: Atlas, 2001.

GOMES, J. S., ROCHA E. *Controle Gerencial, Simbolismo e Cultura*. Relatório COPPEAD/UFRJ n.310. Maio, 1996.

_____. *Controle de Gestão: uma perspectiva global*. Congresso Internacional de Custos. Campinas, 4., out. 1995.

GOMES, J. S., RODRIGUES, A. *Controle Gerencial em empresas internacionalizadas: O caso da Construtora Norberto Odebrech S.A*. Florianópolis: Revista Contemporânea em Contabilidade, jan-jun, , v. 1, n. 5, 2006.

GOMES, J. S.; RODRIGUES, Adriano . *Um Estudo Exploratório sobre Controle Gerencial em Empresas Brasileiras Internacionalizadas do Setor de Serviços: Quatro Estudos de Casos*. In: XXIX Enanpad 2005..

GOMES, J. S.; SILVA, A. H. C.; PESSANHA, D. S. S.; FERREIRA, P. R. G.. *Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: O Caso da Embraer*. In: Salvador. ENANPAD 2002, p. 247-247.

GOVINDARAJAN, V. A.; GUPTA, A. K. *Linking control systems to business unit strategy: impact on performance*. Accounting, Organizations and Society; v. 10, n. 1, p. 51-66, 1985.

GREINER, L. E. *Evolution and revolution as organizations grow*. Harvard Business Review, July-August, 1972.

GREINER, L. E. *Evolution and revolution as organizations grow*. Harvard Business Review, May-June, 1998.

GULATI, R.; NOHRIA, N.; ZAHEER, A. *Redes estratégicas*. Strategic Management Journal, n.21, p.203-215, 2000.

HALL, E. *Beyond culture*. New York: Doubleday, 1976.

HALL, R.H. *Desarrollos recientes en teoria organizacional: una revision*. Ciencia Y Sociedad, v.XV, n.4, Outubro-Diciembre, 1990.

HALL, R. H. *Organizations: structure, process and out-comes*. Englewood Cliffs: Prentice Hall, 1991.

HALL, P.A.; TAYLOR, R.C. *Political science and the three new institutionalism*. Oxford: Blackwell Publishers. Political Studies, n.XLIV, p.936-957, 1996.

HANNAN, M. T.; FREEMAN, J. H. *The population ecology of organizations*. American Journal of Sociology. v. 82, p. 929-964, 1977.

_____. *Structural inertia and organizational change*. American Sociological Review. v 49, p. 149-164, 1984.

HASPELAGH, P. C.; JEMISON, D. B. *Managing acquisitions: creating value through corporate renewal*. New York: The Free Press, 1991.

HATCH, M.J. *Organization theory*. Oxford University Press, 1997.

HENRI, J. F. *Management control systems and strategy: A resource-based perspective*. Accounting, Organizations and Society, v. 31, issue 6; August 2006 pages 529-558.

HILL, C. *International business: competing in the global market place*. Chicago: Irwin, 1997.

HILAL, A.V. G., *Cultura e Cultura Nacional*. Relatório COPPEAD/UFRJ n. 364, 2004.

HILAL A. e HEMAIS, C. *O Processo de Internacinalização na Ótica da Escola Nórdica: Evidências Empíricas em Empresas Brasileiras*. RAC. v. 7, n. 1, p.109–124, jan/mar. 2003.

HITT, M. A.; TYLER, B. B. *Strategic decision models: integrating different perspectives*. Strategic Management Journal. v. 12, p. 327-351, 1991.

HITT, MICHAEL A.; IRELAND, R. DUANE; HOSKINSSON, ROBERT E. *Administração Estratégica*. São Paulo, Thompson, 2001.

HOFSTEDE, G. *Culture's consequences*. Beverly Hills: Sage, 1997.

_____. *Motivation, leadership and organization: do American theories apply abroad?* *Organizational Dynamics*, v. 9, n.1, p. 42-63, Summer 1980.

_____. *Cultures and organizations: software of the mind*. London: McGrawhill, 1991.

_____. *Uncommon sense about organizations: cases, studies and field observations*. Thousand Oaks, CA: Sage, 1994.

_____. *Management scientists are human*. *Management Science*, v. 40, n. 1, p. 4 - 13, 1994.

_____. *Business cultures: every organization has its symbols, rituals and heroes*. *UNESCO Courier*, v. 12, n. 5, p. 12 - 16, Apr. 1994.

_____. *Attitudes, values and organizational culture, disentangling the concepts*. *Organization Studies*, v. 19, n. 3, p. 477, Summer 1998.

_____. *Culture's consequences*. 2ª. London: Sage, 2001.

_____; BOND, M. *The Confucius connection: from cultural roots to economic growth*. *Organizational Dynamics*, v. 6, n.4, p. 4-21, 1988.

_____; NEUJEN, B. OHAYV, D.; SANDERS, G. *Measuring organizational cultures: a qualitative and quantitative study across 20 cases*. *Administrative Science Quarterly*, v. 35, n.2, p 286-316, 1990.

HYMER, S. H. *The Internartional Operation of a National Firms*. A Study of Direct Foreigns Investments. Cambridge; The MIT Press, 1976.

JERMIAS, J.; GANI, L. *Integrating business strategy, organizational configurations and management accounting systems with business unit effectiveness: a fitness landscape approach*. *Management Accounting Research*. v. 15, p. 179-200, 2004.

JOHANSON, J. ; MATTSON, G, *International Marketing and internationalization process* In Turbull P. *Research in International Marketing*, Croom Helm, London, 1986.

JOHANSON, J.; VAHLNE, J.E. *The mechanism of internacionalization*. *International Marketing Review*, v. 7, n.4, p.1-24, 1990.

KAPLAN E NORTON, *Criando valor a partir do alinhamento organizacional*. *Balanced Scorecard Report*. Novembro-Dezembro, v 7, n 6, 2005.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *A Estratégia em ação: balanced Scorecard*. 8.ed. Rio de Janeiro: Campos, 1997.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. *Organização orientada para Estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios*. Rio de Janeiro: Campus 2000.

KLUCHHOHN, C. *Value and value: orientations in the theory of action*. In: T Parsons & Shils (Eds.). *Toward a general theory of action*. Cambridge: HUP, p. 388-433, 1951.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia Científica*. 5. Ed.. São Paulo: Atlas, 2007

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Técnicas de Pesquisa*. 6. Ed.. São Paulo: Atlas, 2007.

LARSON, M. S. *The rise of professionalism: a sociological analysis*. Berkeley: University of California Press, 1977.

LAWRENCE, P.; LORSCH, J. *Firms and environments*. Illinois: Richard D. Irwin, 1969.

LEVIE, J. e HAY, M. *Progress or just proliferation? A historical review of stages models of early corporate growth*. Working Paper, 1999.

LINDGREN, U.; SPANGBERG, K. *Management of the post-acquisition process in diversified MNCs*. In: OTTERBERCK, L. *The management of headquarters: subsidiary relationships in multinational corporations*. Aldershot: Gower, 1981.

LIPPETT, G.L.; SCHMIDT, W.H. *Crises in a developing organization*. Harvard Business Review, Nov.- Dec., p. 102-112, 1967.

MACIARELLO, J. A.; KIRBY, C. J. *Management control systems: using adaptive systems to attain control*. 2. ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1994.

MARKS, M. L.; MIRVIS, P. H. *Joining forces: making one plus one equal three in merger, acquisitions, and alliances*. San Francisco: Jossey-Bass, 1998.

MARTINS, E.; ANTUNES, M. T. .P. *Capital Intelectual: Verdades e Mitos*. São Paulo. Revista Contabilidade & Finanças; USP, n. 29, p. 41 – 54, maio-ago. 2002.

MIRVIS, P. H.; MARKS, M. L. *Managing the merger: making it work*. New Jersey: Prentice Hall, 1994.

MARION, José Carlos. *Reflexões sobre Ativo Intangível*. Disponível em: <http://www.marion.pro.br/portal/modules/wfdownloads/visit.php?cid=2&lid=7> Acesso: 25.12.07.

MARTINEWSKI, A. e GOMES, J.S. *Controle Gerencial em Empresas Brasileiras Internacionalizadas*. Coleções Estudos COPPEAD, 2002.

MAZZOLA, Homero Jorge. *Experiências de Internacionalização de Empresas Brasileiras em um contexto Globalizado: Apresentação de Casos*. VIII SEMEAD - Seminários em Administração da FEA-USP. São Paulo, 11 e 12 de agosto de 2005.

MAYO, E. *The human problems of an industrial civilization*. Cambridge: Harvard University Press, 1933.

MERCHANT, K. A. *Modern management control systems: text & cases*. New Jersey: Prentice-Hall, 1998.

MEYER, J. W. *The impact of the centralization of educational funding and control on state and local organizational governance*. Stanford, CA: Institute for Research on Educational Finance and Governance, Stanford University, Program Report, 1979.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. *Notes on the structure of educational organizations*. In: American Sociological Association, São Francisco, 1975.

_____. *Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony*. In: POWELL, W.W.; DIMAGGIO, P.J. *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. University of Chicago Press, 1991.

_____. *The structure of educational organizations*. In: MEYER J. W.; SCOTT W. R., *Organizational environments: ritual and rationality*. p. 199-215. Beverly Hills: Sage, 1983.

MEYER, J. W.; SCOTT, W. R. *Organizational environments: ritual and rationality*. Beverly Hills: Sage Publications, 1983.

MEYER, J. W.; SCOTT, W. R.; DEAL, T. E. *Institutional and technical sources of organizational structure of educational organizations*. In: MEYER John W.; SCOTT, Richard (Eds.) *Organizational environments: ritual and rationality: 45-70*. Beverly Hills: Sage, 1983.

MEYER, J. W.; SCOTT, W. R.; STRANG, D. *Centralization, fragmentation and school district complexity*. *Administrative Science Quarterly*, v. 32, p. 186-201, 1987.

MILLER, D. *Configurations of strategy and structure: towards a synthesis*. *Strategic Management Journal*, May/June, 7, 3, p. 233, 1986.

MILLER, D. *The genesis of configurations*. *Academy of Management*, Oct, 12, 4, p. 686, 1987.

MILLER, D. *Configurations revisited*. *Strategic Management Journal*, Jul, 17, v. 1, p. 505, 1996.

MILLER, D. e FRIESEN P. H. *Archetypes of organizational transition*. *Administrative Science Quarterly*, June, v. 25, p. 268, 1980.

MILLER, D. e FRIESEN P. H. *Momentum and revolution in organization adaptation*. *Academy of Management Journal*, v. 23, n. 4, 591-614, 1980.

MILLER, D. e FRIESEN P. H. A *Longitudinal Study of the Corporate Life Cycle* Management Science, v. 30, n. 10, 1161-1183, 1984.

MILES, R. H. *Macro organizational behavior*. Glenview: Scot Foresman and Company, 1980.

MILES, R. E.; SNOW, C. C. *Organizational strategy, structure, and rewiew*. New York: McGraw-Hill, 1978.

MILLER, D. *The genesis of configuration*. The Academy of Management Review, v. 12, n. 4, p. 686-701, Out, 1987.

MOORES, K. e YUEN, S. *Managemnet accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective*. Accounting, Organizations and Society, v. 26, p. 351-389, 2001.

MORGAN, G. *Imagens da organização*. São Paulo: Atlas, 1996.

MURDOCK, G. *Common denominator of cultures*. In: LINTON. The science of man in the word crises. New York: Columbia University Press, p. 12-142, 1945.

NETO, Júlio C. S. *O processo de internacionalização de empresas sob uma ótica contextualista: Um estudo de caso na cerâmica portobello S/A*. Univali, SC, 2005.

NETO, M. S.; TRUZZI, O. M. S. *Perspectivas contemporâneas em análise organizacional*. São Paulo. Gestão de Produção v. 9, n.1, p.32-44. abr., 2002.

NOHRIA, N.; GULATI, R. *Firms and their environments*. In: SMELSER, N.J.; SWEDBERG, R. The handbook of economic sociology. Princeton University Press, 1994.

NORTH, D.C. *Custo de transação, instituições e desempenho econômico*. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 1994.

OLIVER, C. *The collective strategy framework: an application to competing predictions of isomorphism*. Administrative Science Quarterly, v. 33, p. 543-561, 1988.

OUCHI, W. *Theory Z. American businesses can meet the Japanese challenges*. Reading, Mass: Addison-Wesley, 1981.

OTLEY, D. T. *Management control in contemporary organizations: towards a wider framework*. Management Accounting Research, v.5, n.3-4, p. 289-299, 1994.

OTLEY, D. T. *The contingency theory of management accounting: achievements and prognosis*. Accounting, Organizations and Society, v. 5, p. 413-428, 1980.

PASCALE, R. *Managing on the edge*. New York, NY: Simon and Shuster, 1981.

PETTIGREW, A. M. *On studying organizational cultures*. Administrative Science Quarterly, 24, p. 570-581, 1979.

PERMUTTER, H. V.; HEENAN, D. A. *Multinational organization development*. Massachusetts: Addison-Wesley., 1979.

PERROW, C. *Comment on Langton*. *Administrative Science Quarterly*. v. 30, p. 278-283, 1985.

PETROBRAS- Petróleo Brasileiro S.A. www.petrobras.com.br (acessado em 12/04/2008).

PFEFFER, J. *Size and composition of corporate boards of directors: the organization and its environment*. *Administrative Science Quarterly*. v. 17, p. 218-228, 1972.

_____. *Merger as a response to organizational interdependence*. *Administrative Science Quarterly*. v. 17, p. 382-394, 1972.

_____. *Management as symbolic action: the creation and maintenance of organizational paradigms*. In: CUMMINGS L. L.; STAW, B. M., *Research in Organizational Behavior*. p. 1-52. Greenwich: JAI Press. 1981.

_____. *Organizations and organization theory*. Marshfield: Pitman, 1982.

PFEFFER, J.; LEBLEBICI, H. *The effect of competition on some dimensions of organizational structure*. *Social Forces*. v. 52, p. 268-279, 1973.

PFEFFER, J.; SALANCIK, G. *The external control of organizations: a resource dependence perspective*, New York: Harper & Row, 1982.

POWELL, W. W. *Getting into print: the decision making process in Scholarly Publishing*. Chicago: University of Chicago Press, 1985.

POWELL, W.W.; DIMAGGIO P.J. *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. University of Chicago Press, 1991.

PRAHALAD, C. K.; DOZ, Y. L. *An approach to strategic control in MNCs*. In: BUCKLEY, P. J.; GHOURI, P. N. *The internationalization of the firm: a reader*. London: Harcourt, 1993.

PRENTICE, D. *Psychological correspondence of possessions, attitudes and values*. *Journal of Personality and Social Psychology*, v.53, p. 993-1003, 1987.

PROENÇA, Eduardo de R., RIBEIRO, Fernanda C.F., COELHO, Fernanda Peixoto e BORINI, Felipe Mendes. *O prisma da Internacionalização*. VII SEMEAD. Trabalho Científico Comércio Exterior, 2004.

QUEIROZ, Antônio Diomário de. *Notas de aula*. Florianópolis, 2001.

QUINN, R. E. e CAMERON K. *Organizational life cycles and shifting criteria of effectiveness: some preliminary evidence*. *Management Science*, v. 29, n. 1; January, 1983.

REED, M. *Teorização organizacional: um campo historicamente contestado*. In: CLEGG et al. *Handbook de estudos organizacionais*. São Paulo: Atlas, 1998.

RHENMAN, E. *Organization theory for long-range planning*. London: Wiley, 1973.

ROKEACH, J. *The nature of human values*. New York: Free Press, 1973.

ROKEACH, M.; BALL-ROKEACH, S. H. *Stability and change in American values 1969-1981*. *American Psychologist*, v. 44, p. 775-784, 1989.

ROURKE, J. T. *Integração pós-fusão*. In: KEY, Stephen L. *Guia da Ernst & Young para administração de fusões e aquisições*. Rio de Janeiro: Record, 1992.

ROSSETTI, José Paschoal. *Fusões e aquisições no Brasil: as razões e os impactos*. In: BARROS, Betania Tanure. *Fusões, aquisições e parcerias*. São Paulo: Atlas, 2001. Cap. 3.

ROSSETTO, C. R. *Adaptação estratégica organizacional: um estudo multi-caso na indústria da construção civil - Setor de Edificações*. Tese – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção - Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 1998.

ROSSETTO, C. R.; ROSSETTO, A. M. *A combinação das perspectivas institucional e da dependência de recursos no estudo da adaptação estratégica organizacional*. *Passo Fundo. Teoria Evid. Econômica*, v. 7, n. 12, p. 111-136. maio, 1999.

ROWAN, B. *Organizational structure and the institutional environment: the case of public schools*. *Administrative Science Quarterly*. v. 27, p. 259-279, 1982.

ROWLAND, F. H. *Business planing and control*. New York: Harper, 1947.

RUGMAN, A. *Inside the Multinationals*. Columbia University Press, New York, NY, 1981.

SAPPINGTON, D.E.M. *Incentives in principal agent relationships*. *Journal of Economic Perspectives*, p.45-66, 1991.

SCOTT, W. R.; MEYER, J. W. *The organization and societal sectors*. In: MEYER, J. M.; SCOTT, W. R.. *Organizational environments: ritual and rationality*. 129-155. Beverly Hills, CA: Sage Publications, 1983.

_____. *Environment linkages and organizational complexity: Public and Private Schools*. In: LEVIN, Henry M.; JAMES, Tom, *Comparing public and private schools*. p. 128-160. New York: Falmer Press, 1987.

SCOTT, W.R. *Institutions and organization*. London: Sage Publications, 1995.

SCOTT, W. R. *Organizations: rational, natural, and open systems*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1981.

_____. *The Organization of environments: network, cultural and historical elements*. In: MEYER, John W.; SCOTT, W. Richard. *Organizational environments: ritual and rationality*: 45-70. Beverly Hills: Sage, 1983.

SCOTT, W. R.; MEYER, J. *The organization of societal sectors*. In: MEYER, John W.; SCOTT, W. Richard. *Organizational environments*: Beverly Hills: Sage, 1983.

SCOTT, W. R. *Organizations: rational, natural, and open systems*, 2. ed. Englewood Cliffs: Prentice Hal, 1987.

_____. *The adolescence of institutional theory*. *Administrative Science Quarterly*. v. 32, p. 493-511, 1987.

SELZNICK, P. *TVA and the Grass Roots*. Berkeley: University of California Press. 1949.

_____. *Leadership in administration*. Evanston: Northwestern University Press, 1957.

SENN, Larry. *Cultura*. In: KEY, Stephen L. *Guia da Ernst & Young para administração de fusões e aquisições*. Rio de Janeiro: Record, 1992.

SILBIGER, Steven. *MBA em 10 lições*. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

SILVA, A. C. *Caracterização do Uso de Sistemas de Controle Orçamentário: Um estudo Multi-Caso*. São Paulo, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

SINGH, J. V.; TUCKER, D. J.; HOUSE, R. J. *Organizational change and organizational mortality*. *Administrative Science Quarterly*. v. 31, p. 587-611, 1986.

STARBUCK, W. H. *Organizational metamorphosis*. In: STARBUCK W. H., *Organizational growth and development*, p. 275-298. Baltimore: Penguin Books, 1971.

STEGER, U. *The transformational merger*. *Financial Times Mastering Management Review*, n. 30, p. 46-50, 1999.

SVEIBY, Karl. *Gestão do Conhecimento: As lições dos Pioneiros*. Site da GlobalBrands Sveiby Associados. www.intangíveis.com.br, dezembro, 2001

STERN, Joel e SHIELY, John. *The EVA Challenge Implementing Value Added Change in an Organization*. New York: John Wiley , 2001.

STEWART, Stern. *EVA - Valor Econômico Agregado : A verdadeira chave para a Criação de Riqueza*. Ehrbar, Al 1999.

TANURE, B. *Gestão à brasileira*. São Paulo: Atlas, 2004.

TAVARES, Mauro Calixta. *Gestão estratégica*. São Paulo: Atlas, 2000.

THOMPSON, J. *Organizations in action*. New York: Jonh Wiley, 1967.

URWICK, L. F. *The elements of administration*. New York: Harper, 1943.

WILLIAMSON, O.E. *Markets and hierarchies: analysis and antitrust implications*. New York: Free Press, 1975.

WILLIAMSON, O.E. *Mechanisms of governance*. New York: Oxford University Press, 1996.

WOODWARD, J. *Industrial Organizations: theory and practice*. New York: Oxford University Press, 1965.

YIN, Robert K. *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. 3. ed.. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ZANDER, L. *The license to lead: na 18 century study of the relationship between employee's preferences regarding interpersonal leadership and national culture*. Doctoral Dissertation. Institute of International Business. Stockholm School of Economics. Stockholm: Sweden, 1997.

ZUCKER, L. G. *The role of institutionalization in cultural persistence*. American Sociological Review. v. 42, p. 726-743, 1977.

_____. *Organizations as institutions*. In: BACHARACH S, *Research in the Sociology of Organizations*, p. 1-47. Greenwich: JAI Press, 1983.

_____. *The production of trust: institutional sources of economic structure, 1840-1920*. In: STAW, Barry; CUMMINGS, L. L., *Research in Organizational Behavior*, v. 8, p. 53-112, Greenwich: JAI, 1986.

_____. *Institutional theories of organization*. Annual Review of Sociology. v. 13, p. 443-464, 1987.

_____. *Institutional Patterns and Organizations*. Cambridge: Ballinger, 1988.

ANEXO I – ROTEIRO DE ENTREVISTA

Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis -FACC
Programa de Mestrado em Ciências Contábeis
Área: Controle de Gestão em Ambiente Internacionalizado

Este roteiro tem como objetivo coletar informações para a elaboração do estudo de caso. As unidades de análise abrangem as variáveis independentes e dependentes relacionadas no capítulo de metodologia.

Entrevistador: Savana Macedo Fraulob.

Entrevistados: Rodrigo Valle Real e Roxana Diaz.

Data: 18/03/2008 (Início: 11:00h).

I – Contexto Estrutural

Objetivo: identificação das características e objetivos organizacionais.

Valores: Missão; metas; estrutura; controle; planejamento; avaliação de desempenho.

Missão

Q-1: Qual a missão organizacional?

Metas

Q-2: Quais são as metas (objetivos de curto prazo)?

Estrutura

Q-3: Comente sobre a estrutura organizacional considerando:

- Instalação física: É a mesma após a aquisição da empresa?
- Hierarquia: como é a estrutura hierárquica? (n.º de gerências)
- Número de empregados por gerência:
- Rotinas formalizadas (manuais)?
- Grau de autonomia do gerente sênior () pouca; () moderada; () muita.

Q-4: Desde a criação houve mudança na estrutura organizacional?

Controle da *holding* sobre a subsidiária

Q-5: Sistema de Controle

- Sofisticado?
- Mecanismos formais ou informais?
- Normas rígidas?
- Controle financeiro?

Q-6: Indicadores de Controle

- Qualitativos/Quantitativos?
- Orientado para resultados/Focado para gestão do custo?

Q-7: Sistema de Informação (relatórios)

- Qual é a periodicidade dos relatórios de desempenho da subsidiária?
- O foco de análise é orientado para o resultado global ou para o aproveitamento completo dos recursos disponíveis (potencial alcançado)?

Planejamento

Q-8: Processo do Planejamento

- O gestor da subsidiária participa do processo de planejamento?
- Qual é a periodicidade?
- Entre períodos, há reajuste?
- Os demais empregados são informados do planejamento operacional e estratégico correspondente as suas atividades?

Sistemas de Avaliação

Q-9: O sistema de avaliação de desempenho foi desenvolvido pela própria empresa?

- () Não. Então, quem foi o responsável pelo desenvolvimento e implantação do sistema de avaliação atual?
- () Sim. Por favor, descreva o desenvolvimento e implantação do atual sistema de avaliação de desempenho utilizado pela empresa.

Q-10: Descreva a evolução do sistema de avaliação de desempenho.

Q-11: Classifique, por ordem de importância, os pontos mais relevantes no processo de avaliação de desempenho, mencionados abaixo (marque “NA” para os itens não aplicáveis):

- () O lucro obtido pelo centro ou unidade de negócio.
- () A contribuição do centro ou unidade de negócio ao resultado global da empresa.
- () O alcance das metas orçamentárias anuais do centro ou unidade de negócio.
- () O volume de gastos anuais do centro ou unidade de negócio.
- () O volume de vendas anuais do centro ou unidade de negócio.
- () Outros. Por favor, especifique.

Q-12: Os indicadores utilizados na avaliação de desempenho das unidades no exterior são diferentes das utilizadas no Brasil?

- () Não.
- () Sim. Por favor, descreva as principais diferenças.

Q-13: De que forma os relatórios sobre a avaliação de desempenho são divulgados aos funcionários?

Q-14: Vocês costumam realizar reuniões para debater os resultados apresentados nos relatórios?

- () Não.
- () Sim. Por favor, explique como se desenvolvem essas reuniões e quem participa das mesmas.

II – Contexto Ambiental

Objetivo: verificar o grau de adaptação organizacional ao ambiente externo.

Q-15: Houve algum tipo de adaptação organizacional imposta pelo:

- () Governo
- () Clientes
- () Concorrentes
- () Outras organizações não-governamentais

III – Contexto Estratégico

Objetivo: Avaliar se o SCG influencia ou é influenciado pela estratégia.

Q-16: Qual a posição no mercado: menor custo ou diferenciação?

Q-17: Modelo estratégico: explorador ou defensor?

Q-18: Missão estratégica (1º pergunta).

Q-19: O SCG (Sistema de Controle Gerencial) influencia:

- A criação/inação?
- O aprendizado organizacional?
- A orientação do mercado?
- Comprometimento dos empresários?

IV – Contexto Humano

Q-20: Existe uma gerência de recursos humanos na subsidiária?

Q-21: Existe um canal de relacionamento entre a GRH e os funcionários?

Q-22: Existe algum sistema de avaliação de desempenho do profissional?

Q-23: Existe na empresa algum programa de incentivo financeiro associado ao processo de avaliação de desempenho?

Q-24: A progressão dos funcionários na empresa dependente do desempenho observado?

VI – Contexto Cultural

Objetivo: Verificar a configuração da cultura organizacional após a reorganização societária.

Q-25: Qual foi a modalidade de aculturação:

- () Etnocêntrico: a cultura do país de origem influencia significativamente os sistemas de gestão das atividades internacionais. Nessa característica, são adotados processos internos e replicações dos procedimentos da matriz.
- () Policêntrico: ocorre quando a cultura do país de atuação é considerada na formação dos sistemas de controle e gestão da companhia. Desse modo, adota-se, usualmente, a forma descentralizada de gestão, dotando a subsidiária de maior autonomia na tomada de decisões.
- () Geocêntrico (global): é a adoção das melhores práticas culturais e organizacionais existentes no mundo.

VII – Processo de Internacionalização

Q-26: O que levou a Petrobras a investir no Uruguai?

Q-27: Qual foi a estratégia empreendida?

Q-28: Qual foi o período de negociação?

Q-29: A empresa já possuía escritórios na região?

Q-30: Em quanto tempo entrou em operação?

Q-31: A empresa enfrentou problemas? Quais foram os problemas?

Q-32: Existe algum departamento dentro da organização que trata da estratégia de internacionalização da empresa?

VII – Sistema de Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas

Q-26: Qual foi o principal impacto da internacionalização no desenho do SCG?

Q-27: Algum sistema de controle particular foi criado por conta da aquisição dos ativos?

Q-28: A estrutura organizacional da Petrobras sofreu alguma modificação?

Q-29: Existe alguma ferramenta formal de avaliação de desempenho?

Q-30: Essa ferramenta tem sido utilizada desde o início?

Q-31: Foi desenhada para esse controle específico ou já é utilizada por outras gerências?