



## **Relação das Competências Organizacionais e Estratégias com os Sistemas de Controle Gerencial**

### **Resumo**

Este estudo tem como objetivo analisar a relação das competências organizacionais e estratégias com os Sistemas de Controle Gerencial. Trata-se de um estudo descritivo, quantitativo e de levantamento. A população deste estudo compreende os escritórios de contabilidade do Alto Vale do Itajaí, totalizando uma amostra de 99 respondentes. Para a coleta de dados foi aplicado questionário, as questões foram estruturadas em escala *Likert*. Utilizou-se da análise da correlação canônica por meio do software Statgraphics® para a análise dos dados. Os resultados demonstraram a aprendizagem e a inovação como as principais competências organizacionais que descrevem as empresas pesquisadas; a estratégia empresarial adotada pelas empresas está mais evidente nos comportamentos defensor, prospectador e analisador; os sistemas de controle mais utilizados são o de limites e interativo; a competência organizacional orientação para o mercado está relacionada ao sistema interativo e a competência organizacional empreendedorismo está relacionado ao sistema de crenças; a estratégia prospectora relaciona-se ao sistema interativo e a estratégia defensora relaciona-se ao sistema de crenças. As estratégias e as competências estão diretamente relacionadas aos Sistemas de Controle Gerencial, pois para formular as estratégias a empresa precisa possuir competências e para criar competências precisa utilizar procedimentos estratégicos, e isso ocorre quando utilizado os sistemas de controle.

**Palavras-chave:** Competências organizacionais; Estratégias; Sistemas de Controle Gerencial.

**Linha temática:** Contabilidade Gerencial





## 1 Introdução

Para que as empresas possam gerir com sucesso suas atividades e obter vantagens competitivas, precisam ter alinhadas as suas competências organizacionais. Estas competências estão relacionadas com a capacidade operacional e funcional da organização, mantendo o negócio em funcionamento, com lucratividade e diferencial competitivo (Munck & Munck, 2008). A competência está relacionada com ações de como saber agir, saber aprender, mobilidade de recursos, integração de conhecimentos múltiplos, conhecimentos complexos, engajamento e aprendizado (Fleury & Fleury, 2001).

Para obter vantagem competitiva, as empresas utilizam como ferramenta de desenvolvimento a estratégia, para agregar valores aos seus negócios, combinando gestão de qualidade, foco no mercado, foco no cliente e planejamento estratégico. O menor custo e a maior qualidade são alicerces para a empresa estrategista, assim os gestores avaliam a capacidade de recursos internos e ambientes externos com o intuito de realizar um plano de ação e decidirem sobre suas metas (Vieira & Silva, 2013).

Mas não basta a empresa possuir competências e ser estrategista, precisa também controlar suas atividades, a fim de obter informações para a tomada de decisões e gerenciar seus recursos, com isso os Sistemas de Controle Gerencial (SCG) surgem como ferramenta essencial de gerenciamento, para monitorar e conquistar objetivos específicos da organização, transformando estratégias pretendidas em estratégias alcançadas (Nisiyama, Oyadomari, Yen-Tsang & Aguiar, 2016).

O controle gerencial está sendo cumprido quando está relacionado com as variáveis do processo de estratégias, tendo um impacto positivo no desempenho da organização (Anthony & Govindarajan, 2008). As competências organizacionais e estratégias estão diretamente relacionadas com os SCG, pois a empresa precisa formular a estratégia que potencialize a competência em que a empresa é mais forte (Fleury & Fleury, 2003). O SCG é uma ferramenta de controle das atividades de planejamento de uma organização, para a formação e implementação das estratégias, permitindo que as empresas façam rápidas mudanças e adaptações (Moreira, Borges & Santiago, 2017).

As organizações estabelecem ações estratégicas de acordo com suas competências, tais estratégias estão diretamente vinculadas aos processos internos com o intuito de diagnosticar as competências da empresa. As competências são específicas de cada organização, e as estratégias utilizadas facilitam o desenvolvimento de novas competências (Moura & Bitencourt, 2006).

Assim, para que uma empresa alcance seus objetivos, precisam potencializar suas estratégias, enfrentando as competitividades e abrindo novos mercados (Rodrigues et al., 2016). Mas para que as estratégias sejam potencializadas, as empresas precisam utilizar de ferramentas que possibilitem tanto a implementação quanto o controle, em que o controle gerencial influencia como um mecanismo para que a estratégia seja implementada (Beuren, Santana, & Theis, 2014).

Segundo Moreira et al. (2017), o controle gerencial está presente nas organizações em todos os seus níveis de atividades de controle e planejamento, se fazendo presente no momento em que a organização vai planejar suas estratégias. Assim, para que uma estratégia seja criada,



precisa estar integrada a um SCG, pois este permite que as empresas se adaptem a diversos ambientes e a mudanças contínuas, facilitando a identificação das estratégias necessárias.

Para enxergar novas oportunidades de mercados e obterem vantagens competitivas, as empresas precisam analisar seus recursos, suas competências e suas capacidades (Javidan, 1998). A empresa agrega o saber e o agir, ao unificar as ações e ampliar as competências sobre a própria realidade, identifica com facilidade os recursos existentes e desenvolve os recursos que ainda necessitam de ajustes, mobilizando o saber e o agir para a ação (Becker & Cunha, 2010).

Diante do exposto, o estudo tem como questão de pesquisa: qual a relação das competências organizacionais e estratégias com os Sistemas de Controle Gerencial? Para responder à questão problema, o estudo busca analisar a relação das competências organizacionais e estratégias com os Sistemas de Controle Gerencial.

Estudos desenvolvidos verificaram a articulação entre a estratégia e o desenvolvimento de competências gerenciais (Moura & Bitencourt, 2006), averiguaram a relação entre estratégia de diferenciação e inovação, e Sistemas de Controle Gerencial (Beuren & Oro, 2014), pesquisaram a inter-relação entre os Sistemas de Controle Gerencial e as estratégias organizacionais (Beuren & Santana, 2014), identificaram a relação entre a formação da estratégia e o SCG, utilizando como base de pesquisa as alavancas de controle de Simons (1995) (Moreira, Borges & Santiago, 2017).

Na definição de competências organizacionais, a estratégia organizacional é uma ferramenta necessária para orientar as empresas ao seu sucesso (Cislaghi, D'Arísbo, Ribeiro & Barcellos, 2015). Com a necessidade de reinventar a empresa, os gestores passam a obter influências de ferramentas estrategistas, Gonçalves (1998) acredita que para obter vantagem competitiva, as empresas precisam planejar o processo de mudança, estruturar, praticar, buscar posições melhores para obter tais vantagens. O alinhamento das estratégias com as competências organizacionais, envolvidas pelos SCG para direcionar as organizacionais, justifica o presente estudo.

## 2 Referencial Teórico

Nesse tópico apresenta-se os conceitos de competências organizacionais, estratégias e Sistemas de Controle Gerencial, a fim de fundamentar o presente estudo.

### 2.1 Competências Organizacionais

As competências em uma organização são desenvolvidas ao longo dos anos, primeiramente a empresa precisa analisar o que sabe fazer de melhor, assim, ela pode alcançar vantagens competitivas. O conhecimento por parte da empresa no que ela sabe fazer de melhor, implica em algo que dificilmente possa ser compilado ou imitado, o que permite integrar seus recursos internos a fim de acumular competências (Froehlich & Bitencourt, 2009).

Ruthes e Cunha (2008) classificam as competências como um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes. Mills, Bourne, Platts e Richards (2002) destacam que a capacidade de fazer algo é denominada competência, e quando uma empresa se supera em relação aos seus concorrentes, pelo seu diferencial e competitividade, possui competência.



Segundo Fleury & Fleury (2003), para que a empresa seja mais competente em relação aos seus concorrentes, precisa escolher a melhor estratégia, associada com a competência da empresa.

As competências devem ser parte integrante do processo de gestão, pois a empresa precisa ser vista como um portfólio de competências e não somente de serviços ou produtos. (Teixeira & Luz, 2014). Para Hamel e Prahalad (2001), as competências precisariam seguir três premissas: (i) atribuir vantagem competitiva; (ii) não serem imitadas pelos concorrentes; (iii) gerar valor perceptível aos seus clientes.

Para que as empresas possuam competências e criem vantagens competitivas, estas precisam possuir recursos primários, Henri (2006) destaca que esses recursos primários são apresentados por quatro perspectivas importantes em relação às competências organizacionais, que são: (i) aprendizagem organizacional, (ii) inovação, (iii) empreendedorismo e, (iv) orientação para o mercado. As empresas que possuem essas capacidades alcançam vantagens competitivas, combinando e criando mudanças no mercado.

Na aprendizagem organizacional o aprendizado está associado aos conhecimentos, ações passadas, ações futuras e a eficácia das ações da organização, em que a aprendizagem melhora o processo de atividades e o processo de informação da empresa, com um ritmo maior em relação aos seus concorrentes (Henri, 2006).

A aprendizagem organizacional é uma competência e é classificada como o conjunto de ideias e conhecimentos que uma empresa desenvolve, permite adquirir experiência organizacional, interpretar e armazenar informações com objetivos de melhorias futuras, transformando conhecimentos em rotinas, pois a aprendizagem é a maior fonte para obter vantagem competitiva (Oyadomari, Frezatti & Mendonça Neto, 2011).

A inovação refere-se a novos produtos, novas ideias, novas criações e novos processos da organização, a empresa sendo inovadora desenvolve vantagem competitiva e renova seus processos, afim de alcançar resultados elevados e satisfatórios. Em um ambiente de incertezas, em constantes mudanças e intensa competição, requer que a organização possua inovação e criatividade em todos os seus processos, em que a inovação se torna parte integrante da estratégia e é considerada como uma competência (Henri, 2006).

A inovação é o processo pelo qual a empresa cria novas ideias, desenvolve novos produtos, recombina e aperfeiçoa seus processos, com o intuito de gerar vantagem competitiva. Tem também como objetivo os processos operacionais, na produção, na venda e na entrega dos produtos e na prestação de serviços, renovando o desempenho e gerenciando a realização das inovações (Oyadomari et al., 2011).

O empreendedorismo é o processo pelo qual a empresa renova, inova e assume riscos em seu ambiente de atuação. As empresas estão em busca de inovação e criação de novos produtos e abertura de novos mercados, criam novos recursos e combinam recursos existentes, e o empreendedorismo se funde de forma organizacional como um processo crítico que contribui para o desempenho e sobrevivência da organização (Henri, 2006).

Dornelas (2008) descreve o empreendedorismo como a transformação de ideias em oportunidades, advindos de pessoas e processos, em que as oportunidades implantadas com perfeição, levam à empresa a criação de negócios de sucesso. O empreendedorismo é a alavanca do desenvolvimento social, em que a junção da arte de empreender em união com a capacidade de inovação, é responsável por fazer acontecer novas oportunidades e possibilidades de





produção, desenvolvendo projetos de risco elevado, emergindo ações para buscar resultados (Souza & Júnior, 2011).

A orientação para o mercado está relacionada com as necessidades primordiais dos clientes e o desenvolvimento do pensamento ao longo do tempo, são três componentes necessários para a criação de valor: (i) orientação ao cliente, (ii) orientação do concorrente e, (iii) coordenação interfuncional, assim tem seu foco no desempenho contínuo (Henri, 2006).

A orientação para o mercado busca informações sobre seus clientes e concorrentes a fim de identificar suas necessidades, inclui tendências, cria valor superior para seus clientes com intuito de obter vantagem competitiva e estar à frente de seus concorrentes (Oyadomari et al. 2011).

## 2.2 Estratégia Empresarial

Almeida, Neto & Giraldi (2006) definem estratégia como um conjunto de objetivos, metas, padrões, decisões e ações, que forma forças competitivas e aloca recursos e competências. A estratégia está associada à arte da guerra e para possuir previsão de reação de uma ação empreendida precisa possuir raciocínio lógico (Barcellos, 2002). A literatura traz diversos conceitos sobre o tema estratégia e suas tipologias, este estudo aborda as tipologias de Miles e Snow (1984), que são defensor, prospector, analisador e reator.

No comportamento defensor, a principal característica é a tecnologia única, linha de produtos limitada, estrutura funcional, alta qualidade dos produtos, capital intensivo, eficiência na produtividade e habilidades no controle de custos e processos da empresa, preços competitivos (Miles & Snow, 1984).

O comportamento defensor é mais estreito, inclui uma linha de produtos mais restrita, têm domínios estáveis de mercados e produtos, seus gestores (alta administração) são especialistas em determinada área, tanto de organização quanto de produção. As organizações que possuem este tipo de comportamento procuram pela estabilidade, não necessitam de grandes ajustes em seu sistema operacional, tecnologias ou estruturas, mas procuram buscar fora de sua organização novas oportunidades de produtos, porém foca na maior parte do tempo, em eficiências das operações existentes (Miles & Snow, 1984).

No comportamento prospector, segundo Miles, Snow, Meyer e Coleman, Jr. (1978), a organização busca facilitar em vez de controlar as operações, não trabalha com administração centralizada, busca descentralizar o sistema administrativo a fim de implantar e coordenar recursos. Tem a facilidade em um ambiente de mudança, porém possui custos e um baixo poder rentável, mas tem a flexibilidade quanto às tecnologias e está preparado para as demandas do mercado. Busca constantemente oportunidades de mercado e de produtos, são empresas em busca de mudanças com tendências ambientais emergentes, sempre com foco na inovação e possuem ambiente mais dinâmico.

O comportamento analisador é a combinação do comportamento defensor e prospector, possui uma linha mais limitada de produtos, utilizam tecnologias econômicas quando se trata de produtos com estabilidade e para os produtos novos, utilizam uma tecnologia de projetos. Possui uma estrutura mista, focam em marketing, possuem habilidades em processos e em produção (Miles & Snow, 1984).



Miles et al. (1978), mencionam que o comportamento analisador é uma linha de estratégia que tem interesse na diminuição de riscos, aumenta as oportunidades de lucros e unifica os pontos fortes dos dois outros comportamentos. Tem como característica o equilíbrio.

O comportamento reator não é munido por um conjunto de mecanismos, e seu padrão de ajustes é instável e não possui consistência, existem num estado de instabilidade e responde de forma inadequada ao seu ciclo adaptativo. É formado por uma estratégia residual, utilizado quando nenhuma das estratégias acima é utilizada, e é caracterizado pela sua forma falha, aponta inconsistência entre as tecnologias, estrutura de processo e estratégias (Miles et al. (1978).

De acordo com Vasconcelos, Guedes e Cândido (2007), as tipologias propostas por Miles e Snow (1984) possibilitam analisar o comportamento de uma organização, independentemente do tamanho desta. Há uma necessidade por parte dos gestores das organizações em definir o tipo de estratégia adotada que conduza seu trabalho, para que facilite a atuação no mercado de forma eficiente e eficaz, possibilitando fazer uma análise se este é o comportamento indicado para sua estrutura e propósitos, a fim de fazer um alinhamento com o meio e garantir o sucesso da organização.

## 2.3 Sistemas de Controle Gerencial

O controle gerencial está relacionado com a maneira que determinada organização gerencia suas atividades e funções a fim de atingir determinado objetivo. É o processo que assegura que a empresa está adaptada ao ambiente em que está inserida, possibilita as empresas utilizarem de ferramentas para alcançar suas metas (Otley & Berry, 1980).

Para Simons (1995), o SCG serve para manter ou alterar padrões de atividades mediante procedimentos e sistemas de informação. O controle gerencial pode ser definido pela maneira como os gestores da empresa acompanham as atividades e processos de modo que os recursos obtidos sejam utilizados da melhor forma possível, com eficiência e eficácia (Langfield, 1997).

Conforme Heinicke, Guenther e Widener (2016) para obter um sistema mais completo e aumentar a validade externa deste, devem-se levar em conta todos os controles existentes nas alavancas de controle gerencial, trabalhando em conjuntos. A estratégia é o centro das alavancas de controle (Bruining, Bonnet & Wright, 2004).

Com isso, Simons (1995) em seus estudos, desenvolveu quatro tipos de alavancas de controle, em que o uso balanceado dessas quatro alavancas, permite que os gestores coloquem as estratégias em prática e as monitore, sendo: sistema de crenças, sistema de restrições, sistema de controle diagnóstico e, sistemas de controle interativos.

Para Simons (1995), o sistema de crenças é um conjunto que engloba a missão, os valores da organização, seus propósitos e sua direção, que devem ser comunicados formalmente para os gestores. Este conjunto de valores diz respeito à estratégia da empresa, baseados em informações, que são utilizados pelos gestores a fim de modificar ou manter padrões de atividades, para inspirar e direcionar a organização para a busca de novas oportunidades.

O sistema de crenças além de inspirar a organização para novas oportunidades, inspira a descoberta e pesquisa organizacional. Todos os sistemas que fornecem informações sobre os valores ou prioridades da empresa podem ser considerados como um sistema de crenças (Mundy, 2010).



O sistema de restrições está baseado na gestão de riscos e busca por oportunidades, estabelece limites para o campo de ação e auxilia a alta administração (Oyadomari et al. 2011). O SCG como restrição, é utilizado para fornecer fronteiras, restringir o comportamento dos indivíduos com relação à busca de oportunidades, sendo expressa em termos negativos. Qualquer sistema que fornece diretrizes e normas mínimas podem ser considerados pelos gestores como um sistema de restrição, este sistema impede que os indivíduos desperdicem recursos com atividades fora dos limites (Mundy, 2010).

O sistema de controle diagnóstico tem o papel de orientar os gestores da organização ao monitoramento de resultados, para garantir que os objetivos sejam alcançados, funciona como um sistema de *feedback*, também utilizado para corrigir desvios e desempenho, em que se compara padrões pré-determinados em relação aos resultados atuais da organização (Simons, 1995).

Para Diehl (2006), o sistema de controle diagnóstico é restritivo e está à procura de evitar desvios, possibilita medir resultados e criar padrões, sendo essenciais para a implantação de uma estratégia pretendida.

O sistema interativo visa à estimulação da aprendizagem organizacional e a criação de novas estratégias, aumenta a pressão interna a fim de promover a busca por oportunidades, bem como sair da rotina, proporcionando o surgimento de novas iniciativas (Bruining, Bonnet & Wright, 2004). Para Alves (2010), o uso do SCG de maneira interativa estimula novas ideias para a criação de novas estratégias, por meio do debate dos planos e premissas.

O controle interativo é utilizado para os gestores de topo envolverem-se nas atividades dos subordinados da organização (Collier, 2005). Segundo Diehl (2006), o sistema de controle interativo além de procurar por estratégias emergentes e buscar aprendizado, monitora as incertezas ambientais, acompanhando os sinais de mercado.

### 3 Procedimentos Metodológicos

Quanto à abordagem do problema a pesquisa é caracterizada como quantitativa. Quanto aos objetivos propostos neste estudo, utilizou-se da pesquisa descritiva e no que se refere aos procedimentos, trata-se de um levantamento, com a utilização de questionário.

A população deste estudo compreende os escritórios de contabilidades com sede no Alto Vale do Itajaí, no estado de Santa Catarina. A pesquisa ocorreu com 91 escritórios de contabilidade da região e 133 contabilistas cadastrados no Sindicato dos Contabilistas do Alto Vale do Itajaí – SINDICONT, que possuíam base representativa também no Alto Vale do Itajaí.

A pesquisa estendeu-se para os diversos setores da contabilidade (setor fiscal, contábil, departamento de pessoal, departamento societário, administrativo, gerência, entre outros). Dessa maneira, a amostra ficou composta por 99 questionários que foram respondidos por uma parcela da população, sendo funcionários nas funções de auxiliares administrativos, auxiliares de recursos humanos, auxiliares de departamentos fiscal e contábil, auxiliares de departamento societário e gerentes administrativos e de departamentos.

O questionário foi estruturado com questões abertas, com o intuito de delinear o perfil do respondente e da empresa pesquisada e as demais perguntas foram classificadas na escala *Likert* de 5 pontos, sendo (1) Não sei dizer; (2) Discordo; (3) Não concordo, nem discordo; (4)





Concordo parcialmente; (5) Concordo totalmente e, para avaliar o maior grau de atitudes, utilizou-se a escala (5) Sempre, (4) Frequentemente, (3) Às vezes, (2) Raramente e (1) Nunca.

Foi realizado pré-teste do questionário, o qual foi aplicado para cinco pessoas, destas, dois professores universitários, um contador e dois estudantes de contabilidade. As sugestões foram acatadas. O questionário foi elaborado por meio do Google Formulários e enviado por e-mail com uma carta de apresentação.

Para verificar a relação das competências organizacionais e estratégias com os SCG, utilizou-se a correlação canônica, com o auxílio do software Statgraphics®.

#### 4 Descrição e Análise dos Resultados

Nesse tópico apresenta-se a descrição e análise dos resultados. Por meio da Tabela 1 visualiza-se a faixa etária, nível de escolaridade e formação dos respondentes.

**Tabela 1 - Faixa etária, nível de escolaridade e formação dos respondentes**

Descrição		Frequência	Percentual
Faixa Etária	18 a 23 anos	30	30,30%
	24 a 29 anos	26	26,26%
	30 a 35 anos	18	18,18%
	36 a 41 anos	12	12,12%
	42 a 50 anos	7	7,07%
	Acima de 51 anos	6	6,06%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>
Nível de Escolaridade	Técnico Profissionalizante	01	1,01%
	Ensino Superior Incompleto	30	30,30%
	Ensino Superior Completo	44	44,44%
	Pós-Graduação Lato Sensu	24	24,24%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>
Formação	Administração	08	8,08%
	Ciências Contábeis	51	51,52%
	Direito	01	1,01%
	Economia	01	1,01%
	Gestão Ambiental	01	1,01%
	Gestão de Pessoas	01	1,01%
	Gestão Pública	01	1,01%
	Múltiplas Formações	05	5,05%
	Graduação e Pós-Graduação	03	3,03%
	Não informaram	27	27,27%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 1, é possível verificar quanto a faixa etária, que a maior concentração se encontra entre 18 a 23 anos, com 30,30% da totalidade e na sequência, 26 respondentes têm entre 24 a 29 anos, com equivalência a 26,26% da amostra e na faixa etária de 30 a 35 anos, 18 respondentes, correspondente a 18,18% da amostra.

Quanto ao nível de escolaridade dos respondentes, 44 possuem Ensino Superior Completo, equivalente a 44,44% da amostra; 30,30% estão com a graduação em andamento ou concluindo e 24,24% além de possuir uma graduação completa, já possui uma pós-graduação.





A formação com maior frequência é em Ciências Contábeis, com 51,52% da amostra e na sequência Administração, com 8,08%. Na Tabela 2 apresenta-se o setor e tempo de atuação.

**Tabela 2–Setor e tempo de atuação**

		<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Setor	Administrativo	05	5,05%
	Contábil	14	14,14%
	Fiscal	21	21,21%
	Fiscal e Contábil	21	21,21%
	Gerência	07	7,07%
	Múltiplos Setores	05	5,05%
	Pessoal/RH	23	23,23%
	Societário	03	3,03%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>
Tempo de Atuação	Até 1 ano	16	16,16%
	De 1 a 3 anos	28	28,28%
	De 4 a 8 anos	25	25,25%
	De 9 a 14 anos	16	16,16%
	15 anos ou mais	14	14,14%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

A maioria dos respondentes trabalha no setor Pessoal/RH, com 23,23% da totalidade, na sequência no setor fiscal e setor fiscal/contábil, com 21,21% cada e setor contábil, com 14,14% da amostra. Observa-se que 7 respondentes possuem cargo de gerência, sendo 7,07% da totalidade e, 5,05% ocupam cargos administrativos. Da totalidade, 5,05% trabalham em múltiplos setores, executando tarefas dos setores de Pessoal/RH, Contábil, Fiscal e Administrativo. Na tabela 3, apresenta-se o tempo de atuação e o número de funcionários das empresas da amostra.

**Tabela 3–Tempo de atuação e número de funcionários**

	<b>Descrição</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Tempo de Atuação	Até 4 anos	05	5,05%
	De 5 a 9 anos	10	10,10%
	De 10 a 15 anos	08	8,08%
	De 16 a 20 anos	14	14,14%
	De 21 anos ou mais	62	62,63%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>
Número de Funcionários	De 1 até 10	36	36,36%
	De 11 até 20	30	30,30%
	De 21 até 30	04	4,04%
	De 31 até 40	00	-
	De 41 até 50	05	5,05%
	De 51 até 60	11	11,11%
	De 61 até 80	01	1,01%
	De 81 até 100	03	3,03%
	Acima de 100	09	9,09%
	<b>Total</b>	<b>99</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao tempo de atuação da empresa no mercado, 62,63% das empresas atuam de 21 anos ou mais, 14,14% atuam de 16 a 20 anos e 10,10% atuam de 5 a 9 anos, apenas 5,05% das empresas atuam menos de 4 anos no mercado. No que se refere ao número de funcionários, 36 empresas possuem de 1 até 10 funcionários, correspondente a 36,36% da amostra, na sequência, 30,30% empresas possuem de 11 até 20 funcionários e 11,11% da amostra possuem de 51 até 60 funcionários. Na Tabela 4 apresenta-se as competências organizacionais identificadas nas organizações da amostra.

**Tabela 4 - Identificação das Competências organizacionais**

Competências Organizacionais	Sempre		Frequentemente		Às vezes		Raramente		Nunca		Total	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Aprendizagem	56	57%	30	30%	7	7%	4	4%	2	2%	99	100%
Inovação	41	42%	36	36%	13	14%	5	5%	3	3%	99	100%
Empreendedorismo	28	28%	31	31%	18	18%	14	14%	8	8%	99	100%
Orientação para o mercado	27	27%	35	35%	17	17%	11	11%	9	9%	99	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

As competências foram identificadas em todas as empresas pesquisadas, umas com mais intensidade do que outra. A competência com maior frequência de respostas é a aprendizagem, com 87% da totalidade e em segundo lugar a inovação, com 78% da totalidade, que sempre ou frequentemente é utilizada nas empresas. Por meio da Tabela 5 visualiza-se as estratégias identificadas.

**Tabela 5- Identificação dos comportamentos estratégicos**

Estratégias Empresariais	Sempre		Frequentemente		Às vezes		Raramente		Nunca		Total	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Comportamento Defensor	29	29%	37	37%	18	18%	11	11%	5	5%	99	100%
Comportamento Prospector	31	31%	30	30%	22	22%	9	9%	7	7%	99	100%
Comportamento Analisador	27	27%	32	33%	22	22%	11	11%	7	7%	99	100%
Comportamento Reator	19	20%	26	27%	24	24%	15	15%	15	15%	99	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se verificar que o comportamento defensor aparece em primeiro lugar, com 66% da totalidade, em seguida o comportamento prospector com 62%, o comportamento analisador com 60% e por fim, o comportamento reator com 46% da totalidade. Assim verifica-se que o comportamento defensor apresentou maior frequência nas empresas pesquisadas. Na tabela 6 apresenta-se a identificação dos SCG.

Tabela 6 - Identificação dos SCG

SCG	Sempre		Frequentemente		Às vezes		Raramente		Nunca		Total	
	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Sistema de Crenças	26	27%	38	38%	17	17%	9	9%	9	9%	99	100%
Sistema de Limites	42	43%	33	33%	13	13%	5	5%	7	7%	99	100%
Sistema Diagnóstico	27	27%	28	29%	17	17%	17	17%	10	10%	99	100%
Sistema Interativo	32	32%	36	37%	16	16%	9	9%	6	6%	99	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se observar que os sistemas com maior frequência de utilização pelas empresas pesquisadas são o sistema de limites, com 76% e o sistema interativo, com 69% da totalidade, na sequência sistema de crenças, com 65% e por fim, sistema de diagnóstico, com 56%. NA Tabela 7 demonstra-se a relação entre as competências organizacionais, as estratégias e os SCG.

Tabela 7 – Relação entre as competências organizacionais, estratégia empresarial e Sistemas de Controle Gerencial

Número	Auto Valor	Correlação Canônica	Wilks Lambda	Chi-Quadrado	D.F.	P-Valor
1	0,871423	<b>0,933501</b>	0,0000114436	819,222	608	<b>0,0000</b>
2	0,75416	0,868424	0,0000890019	671,533	558	0,0007
3	0,710953	0,84318	0,000362031	570,512	510	0,0325
4	0,612017	0,782315	0,0012525	481,148	464	0,2816
5	0,576534	0,759298	0,00322824	412,979	420	0,5873
6	0,532127	0,72947	0,00762336	351,111	378	0,8359
7	0,484029	0,695722	0,0162936	296,423	338	0,9499
8	0,438344	0,662075	0,0315786	248,78	300	0,9859
9	0,388369	0,623193	0,0562241	207,246	264	0,9959
10	0,374236	0,611748	0,0919248	171,848	230	0,9984
11	0,326757	0,571627	0,1469	138,096	198	0,9996
12	0,266669	0,5164	0,218198	109,609	168	0,9998
13	0,256958	0,50691	0,297543	87,278	140	0,9999
14	0,227444	0,47691	0,400439	65,8939	114	0,9999
15	0,162735	0,403405	0,51833	47,3143	90	0,9999
16	0,148679	0,385589	0,619076	34,526	68	0,9998
17	0,136825	0,369898	0,727195	22,9364	48	0,9992
18	0,114901	0,33897	0,842464	12,3425	30	0,9982
19	0,04817	0,219477	0,95183	3,55455	14	0,9976

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 7 encontra-se dezenove (19) combinações lineares diferentes, como se pode observar na primeira coluna, que corresponde ao número de variáveis do SCG. A correlação canônica apresenta um alto grau de associação, sendo de 0,933501, como demonstrado na terceira coluna. O modelo demonstra um grau de significância ao nível de 5%. Por meio da





Tabela 8 é possível verificar os coeficientes de competências organizacionais, estratégias e SCG. Por meio da maior correlação encontrada nas 19 combinações lineares, é possível analisar e verificar que há correlação entre as competências organizacionais e as estratégias empresariais com os SCG.

**Tabela 8 – Coeficiente de variações canônicas para competências, estratégias e SCG**

Grupo	Var.	Combinações Lineares															
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16...
Competências Organizacionais	A1.	0,06	-0,05	-0,03	-0,06	-0,23	0,07	-0,65	0,07	-0,30	-0,27	0,14	0,11	-0,22	0,54	-0,55	-0,25
	A2.	-0,04	0,03	-0,02	-0,04	0,11	0,07	0,60	-0,02	0,86	0,16	0,03	-0,43	-0,05	-0,51	-0,22	0,14
	A3.	-0,03	0,07	-0,20	0,32	0,19	0,07	-0,15	-0,13	-0,29	0,49	-0,40	-0,35	-0,22	-0,04	0,11	-0,16
	A4.	0,04	-0,09	-0,08	-0,27	0,00	0,22	0,15	0,03	-0,20	0,43	0,14	-0,20	0,34	0,42	0,24	0,28
	A5.	0,26	0,11	0,01	0,09	-0,62	-0,39	-0,23	0,48	0,04	0,18	-0,54	0,26	-0,34	0,08	-0,43	-0,46
	A6.	0,04	0,07	-0,86	0,35	0,59	-0,03	-0,27	-0,45	-0,02	-0,08	0,17	0,46	0,09	-0,72	0,50	-0,58
	A7.	-0,01	0,69	0,05	-0,63	0,52	-0,09	0,24	0,20	0,17	-0,12	-0,63	0,08	-0,18	-0,04	0,41	0,16
	A8.	0,11	-0,32	0,61	-0,03	-0,49	-0,02	-0,27	-0,53	0,08	0,19	0,86	-0,48	0,30	0,63	0,02	-0,02
	A9.	0,05	-0,38	0,72	0,18	0,49	0,68	0,05	-0,13	-0,11	-0,15	0,23	0,64	-0,07	-0,23	-0,38	0,55
	A10.	0,12	0,17	0,11	0,21	-0,32	0,01	0,14	0,08	0,61	-0,54	0,13	-0,25	0,05	-0,09	-0,29	-0,27
	A11.	-0,13	-0,40	-0,15	-0,03	-0,17	-0,49	0,54	-0,56	-0,61	0,20	-0,23	0,07	-0,63	0,14	-0,37	-0,30
	A12.	<b>-0,14</b>	0,22	-0,47	-0,54	-0,22	-0,12	-0,12	-0,19	0,02	-0,47	-0,22	-0,24	-0,27	-0,14	0,38	0,80
	A13.	0,09	-0,35	-0,26	0,25	0,51	0,14	0,23	0,70	-0,19	-0,29	0,69	-0,02	0,49	0,24	-0,18	-0,20
	A14.	-0,04	0,00	0,20	0,32	-0,20	0,08	-0,25	0,33	-0,22	-0,20	-0,16	-0,13	0,26	-0,54	-0,04	0,24
	A15.	0,10	-0,23	0,24	0,25	0,09	0,26	0,50	-0,59	0,62	0,52	0,16	0,13	0,26	-0,17	0,18	-0,17
	A16.	<b>0,37</b>	-0,55	-0,05	-0,01	-0,20	0,13	0,05	0,24	-0,06	-0,03	-0,51	0,20	-0,04	0,16	0,22	-0,08
	A17.	-0,05	0,37	0,04	0,18	0,08	-0,01	-0,23	0,44	0,06	0,23	0,29	0,41	-0,35	0,28	0,47	0,57
	A18.	0,05	-0,06	-0,25	-0,41	0,39	-0,34	0,16	0,29	0,26	0,02	0,30	0,01	-0,07	0,13	0,37	-0,03
	A19.	0,03	-0,01	0,26	0,13	-0,53	-0,43	-0,15	-0,46	-0,71	-0,25	-0,32	0,09	0,36	0,10	-0,17	-0,11
Estratégias Empresariais	B1.	0,03	-0,29	-0,05	0,31	-0,05	-0,23	0,17	0,05	-0,15	0,33	0,27	-0,11	0,05	-0,06	-0,15	0,00
	B2.	-0,08	-0,03	0,02	-0,10	-0,21	0,03	-0,12	-0,02	-0,26	-0,09	-0,40	0,22	-0,30	-0,01	-0,05	0,67
	B3.	0,04	0,21	0,06	-0,18	0,27	-0,03	0,15	0,28	-0,10	-0,36	0,36	-0,21	0,55	-0,19	0,32	-0,19
	B4.	<b>-0,27</b>	0,39	-0,23	-0,61	-0,51	0,48	0,02	-0,15	0,18	-0,25	0,03	0,29	-0,24	0,02	0,53	0,09
	B5.	<b>0,30</b>	-0,43	-0,04	0,10	0,71	-0,02	-0,27	0,45	0,55	0,04	-0,21	-0,70	-0,48	-0,37	0,45	-0,37
	B6.	0,08	0,42	0,21	-0,13	-0,27	-0,17	0,18	0,28	-0,03	0,18	-0,08	0,38	0,82	0,22	-0,80	-0,17
	B7.	-0,14	0,26	-0,36	-0,39	-0,45	0,68	-0,04	0,03	-0,10	0,15	0,14	0,05	-0,41	-0,31	0,11	0,55
	B8.	0,09	0,10	-0,12	0,65	0,07	-0,44	0,33	0,04	-0,08	-0,36	-0,39	0,09	-0,32	0,18	0,12	-0,32
	B9.	0,17	0,09	0,06	-0,12	0,22	-0,16	-0,63	-0,42	0,05	0,13	0,48	-0,25	0,24	-0,23	-0,09	-0,05
	B10.	-0,08	0,60	0,15	0,21	-0,33	0,46	0,12	-0,23	-0,47	0,23	0,29	-0,30	-0,02	-0,08	-0,22	0,16
	B11.	0,07	-0,02	0,15	0,15	0,10	-0,19	-0,06	-0,21	0,25	0,11	-0,19	0,10	0,14	0,48	-0,17	-0,41
	B12.	-0,14	-0,12	0,06	-0,30	-0,15	0,17	-0,10	0,08	-0,18	0,25	0,34	0,28	-0,41	-0,51	-0,13	-0,24
	B13.	0,29	-0,15	0,19	-0,05	0,37	-0,24	0,09	0,12	-0,11	-0,25	-0,20	-0,01	0,37	0,48	-0,10	-0,27
Sistema de Controle Gerencial	C1.	0,17	-0,20	-0,30	0,20	0,12	-0,42	0,10	-0,12	-0,49	-0,47	0,03	-0,27	-0,61	0,37	0,10	0,21
	C2.	<b>-0,35</b>	-0,21	-0,48	-0,42	-1,55	0,26	0,81	-0,28	0,88	-0,78	0,08	0,17	-0,50	-0,15	0,89	-1,53
	C3.	0,12	0,35	0,25	0,43	0,27	-0,15	-0,59	1,05	-0,70	1,53	-0,01	0,08	1,68	0,74	-0,03	1,96
	C4.	0,22	0,32	-0,34	0,48	0,71	-0,02	-0,51	-1,44	-0,14	-0,27	-0,20	-0,73	0,25	-0,19	-0,32	-1,07
	C5.	0,21	0,08	0,84	-0,72	-0,16	0,17	0,49	0,41	0,61	0,07	-0,52	0,02	-1,10	-0,33	-0,84	0,38
	C6.	0,21	-0,31	0,09	0,00	0,14	-0,16	-0,33	0,37	-0,11	-0,34	0,01	0,01	0,23	0,64	0,02	-0,39
	C7.	0,03	-0,22	0,16	0,09	0,06	0,89	0,50	-0,59	0,91	-0,72	0,55	-0,60	0,04	0,19	0,67	0,35
	C8.	-0,09	0,48	-0,43	-0,20	-0,76	-0,22	-0,42	0,55	-0,15	0,16	-0,18	0,29	0,11	-1,11	-1,18	0,24
	C9.	0,08	0,00	0,23	0,48	0,50	0,31	0,63	0,03	-0,78	-0,21	-0,42	-0,13	0,30	0,25	0,34	-0,36
	C10.	-0,20	0,52	0,09	0,37	0,16	-0,47	-0,28	0,49	0,18	-0,38	-0,22	-0,60	-0,42	-0,36	0,29	0,00
	C11.	0,06	0,20	-0,20	-0,90	-0,06	0,02	-0,28	0,01	-0,67	-0,35	0,06	-0,29	0,20	0,31	-0,70	0,11
	C12.	-0,09	0,40	-0,33	0,32	0,77	-0,24	0,15	-0,18	-0,35	-0,04	0,08	0,85	-0,27	0,41	1,11	0,17
	C13.	0,25	-0,83	0,24	0,26	-0,40	-0,12	-0,08	-0,55	0,00	0,71	0,40	0,82	0,01	-0,03	-0,24	0,51
	C14.	0,19	-0,30	0,46	-0,64	-0,28	-0,20	-0,22	-0,07	0,58	0,15	-0,14	0,01	0,62	-0,55	0,37	-0,33
	C15.	-0,02	0,48	0,29	0,12	-0,11	0,15	-0,31	-0,32	-0,30	0,16	0,96	-0,16	-0,14	0,06	-0,06	-0,53
	C16.	0,17	0,48	-0,35	0,41	0,03	0,16	-0,32	0,11	0,74	-0,09	-0,57	0,91	0,25	1,00	-0,19	-0,04
	C17.	<b>0,27</b>	-0,41	0,28	0,28	-0,09	-0,47	0,75	0,24	-0,18	-0,14	-0,09	-0,02	0,19	-0,19	-0,03	0,41
	C18.	0,03	-0,12	-0,48	-0,45	0,68	-0,41	0,65	-0,09	0,17	0,04	0,30	-0,40	-0,17	-0,20	-0,04	-0,37
	C19.	0,15	-0,36	-0,08	-0,09	-0,31	0,73	-0,55	0,44	-0,44	0,85	0,08	-0,07	-0,55	-0,68	0,08	0,04

Fonte: Dados da pesquisa.



Ao analisar as competências organizacionais com os SCG, pode-se observar que o fato das empresas pesquisadas identificarem oportunidades negociais a partir do conhecimento do comportamento do consumidor (0,37) está relacionada com os gerentes incentivarem o aparecimento de novas iniciativas dos funcionários (0,27), o que corrobora com os resultados encontrados por Oyadomari et al. (2011), pois a orientação para o mercado decorre da busca por informações de clientes e concorrentes, se busca identificar suas necessidades atuais e futuras.

O fato da organização promover fortes mudanças nos produtos e serviços (-0,14) está relacionado com a organização possuir crenças (aspectos em que acredita e confia) difundidas entre seus integrantes (-0,35), o que corrobora com Oyadomari et al. (2011), que o empreendedorismo traz oportunidades para a introdução de novos serviços e produtos, em que se conhece as necessidades de seus clientes e as crenças contribuem para guiar a empresa para o caminho que deseja seguir.

Ao analisar a correlação entre as estratégias empresariais e os SCG, observa-se que as empresas pesquisadas identificam novas oportunidades ao desenvolver capacidades e mecanismos para observar o ambiente, os acontecimentos e as tendências, sendo precursor de inovações (0,30), relacionado com os gerentes incentivarem o aparecimento de novas iniciativas dos funcionários (0,27).

O controle e a tomada de decisão são centralizados (-0,27) estando relacionados com a organização possuir crenças (aspectos em que acredita e confia) difundidas entre seus integrantes (-0,35). Os resultados corroboram com Bruining, Bonnet & Wright (2004), quando menciona que os sistemas de crenças direcionam as empresas para a busca de novas oportunidades e com Bisbe e Otley (2004), em que o sistema interativo é utilizado para interagir com todos os setores da empresa, pois mesmo com o controle centralizado permite a participação dos funcionários para iniciativas.

Pode-se observar que as estratégias e os SCG estão fortemente ligados e os sistemas de crença são visíveis nas empresas pesquisadas, em que fazem o que realmente acreditam, o que vai ao encontro de Oyadomari et al. (2011), quando explica que as atitudes da empresa devem ser coerentes com suas crenças.

## 5 Considerações finais

O presente estudo teve como objetivo analisar a relação das competências organizacionais e estratégias com os Sistemas de Controle Gerencial. Para o desenvolvimento deste estudo, realizou-se uma pesquisa nos escritórios de contabilidade do Alto Vale do Itajaí/SC, considerando como amostra 99 respondentes atuantes nesses escritórios. A pesquisa ocorreu por meio de um levantamento, com aplicação de um questionário, o qual foi encaminhado por meio de correio eletrônico.

Constatou-se que as competências organizacionais com maior frequência nas empresas foram aprendizagem e inovação, em que a aprendizagem se destacou com 87% da totalidade e em segundo lugar, a inovação, com 78% da totalidade. As estratégias adotadas com maior frequência pelas empresas foram a estratégia defensora, com 66% da totalidade, na sequência, prospectora com 62%, analisadora com 60% e por fim, reatora com 46% da totalidade. O SCG mais utilizado é o sistema de limites, com 76% e o sistema interativo em segundo lugar com



69% da totalidade, em sequência o sistema de crenças com 65% e por fim, o sistema diagnóstico com 56% da totalidade.

Por meio da correlação canônica constatou-se que há relação entre as competências organizacionais e estratégias com os SCG. Os resultados demonstraram que a competência organizacional orientação para o mercado relaciona-se com o sistema interativo e a competência organizacional empreendedorismo relaciona-se com o sistema de crenças. A relação das estratégias está presente no comportamento prospector relacionado ao sistema interativo e, comportamento defensor relacionado ao sistema de crenças.

As estratégias e as competências estão diretamente relacionadas ao SCG, pois para formular suas estratégias a empresa precisa possuir competências e para criar competências precisa utilizar procedimentos estratégicos, e isso ocorre quando utilizado os sistemas de controle, seja ele de crenças, seguindo o que a empresa acredita, o de limites, impondo restrições para o que não quer seguir, o diagnóstico, verificando os riscos e problemas que possam interferir negativamente para o alcance de seus objetivos e o interativo, abrindo oportunidades para a integração dos colaboradores, permitindo o surgimento de novas ideias.

## Referências

Almeida, F. C., Neto, A. J. M., Giraldi, J. M. E. (2006). Estrutura e estratégia: evolução de paradigmas. *REGE Revista de Gestão*, v. 13, n. 2, p. 15-26.

Alves, A. B. (2010). *Desenho e uso dos sistemas de controle gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional*. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. AMGH Editora.

Barcellos, P. F. P. (2002) *Estratégia empresarial*. Controladoria: agregando valor para a empresa. *Porto Alegre: Bookman*, 39-51.

Becker, G. V. & Cunha, N. C. V. (2010). Competências organizacionais: desvendando a inovação em empresas de manufatura. *GESTÃO. Org-Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 5(2).

Beuren, I. M. & Oro, I. M. (2014) Relação entre estratégia de diferenciação e inovação, e sistemas de controle gerencial. *RAC-Revista de Administração Contemporânea*, 18(3).

Beuren, I. M., Santana, S. V. & Theis, M. B. (2014). A inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais: um estudo de caso/The interrelationship between management control systems and organizational strategies: a case study. *RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 13(3), 919-954.







Bruining, H., Bonnet, M. & Wright, M. (2004). Management control systems and strategy change in buyouts. *Management Accounting Research*, 15(2), 155-177.

Cislighi, T. P., D'Arísbo A., Ribeiro, J. M. C, & Barcellos, P. F. P. (2015). Estratégia empresarial, competências e aprendizagem organizacional: um estudo de caso da reestruturação do grupo Nova Energia. *Revista de Administração IMED*, 4(3), 261-273.

Collier, P. M. (2005). Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. *Management Accounting Research*, 16(3), 321-339.

Diehl, C. A. (2006). Gestão Estratégica de Custos: identificando o alinhamento estratégico em uma empresa de segurança. *Contabilidade Vista & Revista*, 17(1).

Dornelas, J. C. A. (2008). *Empreendedorismo*. Elsevier Brasil.

Fleury, A. C. C. & Fleury, M. T. L. (2003). Estratégias competitivas e competências essenciais: perspectivas para a internacionalização da indústria no Brasil. *Gestão & Produção*, 10(2), 129-144.

Fleury, M. T. L. & Fleury, A. (2001). Construindo o conceito de competência. *Revista de administração contemporânea*, v. 5, n. SPE, p. 183-196.

Froehlich, C. & Bitencourt, C. C. (2009). A consolidação das competências organizacionais de acordo com a trajetória da empresa. *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 138-151.

Gonçalves, J. E. L. (1998). A necessidade de reinventar as empresas. *Revista de Administração de empresas*, v. 38, n. 2, p. 6-17.

Hamel, G. & Prahalad, C. K. (2001). *Competindo pelo futuro*. Rio de Janeiro: Campus, v. 301.

Heinicke, A., Guenther, T. W. & Widener, S. K. (2016). An examination of the relationship between the extent of a flexible culture and the levers of control system: The key role of beliefs control. *Management Accounting Research*, 33, 25-41.

Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31, 529-558.

Javidan, M. (1998). Core competence: what does it mean in practice? *Long range planning*, 31(1), 60-71.



Langfield, S. K. (1997). Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, organizations and society*, 22(2), 207-232.

Miles, R. E., Snow, C. C, Meyer, A. D. & Coleman, Jr. H. J. (1978). Organizational strategy, structure, and process. *Academy of management review*, 3(3), 546-562.

Miles, R. E. & Snow, C. C. (1984). Designing strategic human resources systems. *Organizational dynamics*, 13(1), 36-52.

Mills, J., Platts, K., Bourne, M. & Richards, H. (2002). Strategy and performance: competing through competences. *Cambridge: Cambridge University Press*.

Moreira, M. A., Borges, D. L. & Santiago, A. M. (2017). Relationship Between Strategy Shaping and Management Control Systems. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 20(1), 133-152.

Moura, M. C. C. & Bitencourt, C. C. (2006). A articulação entre estratégia e o desenvolvimento de competências gerenciais. *Revista de Administração de Empresas*, 5 (1).

Munck, L. & Munck, M. M. (2008). Gestão Organizacional sob a lógica da competência: aplicação na pequena empresa. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, 9 (1).

Mundy, J. (2010). Creating dynamic tension through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and society*, 35(5), 499-523.

Nisiyama, E. K. Oyadomari, J. C. T., Yen-Tsang, C. & Aguiar, A. B., (2016). O Uso dos Sistemas de Controle Gerencial e Técnicas de Gestão Operacional. *Brazilian Business Review*, 13(2).

Otley, D. T., Berry, A. J. (1980). Control, organisation and accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 5(2), 231-244.

Oyadomari, J. C. T., Frezatti, F., Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L. & Bido, D. Z. (2011). Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da recursos-based VIEW. *REAd-Revista Eletrônica de Administração*, 17(2), 298-329.

Rodrigues, G. O., Schneider, J. R., Simonetto, E. O., Lobler, M., Colpo, I. & Minuzzi, R. C. (2016). Estratégia empresarial dominante de restaurantes e lancherias em uma instituição de ensino superior. *Pensamento & Realidade. Revista do Programa de Estudos Pós-Graduados em Administração-FEA*. 31(2), 1.





Ruthes, R. M., Cunha, I. C. K. O. (2008). Entendendo as competências para aplicação na enfermagem. *Revista Brasileira de Enfermagem*.

Simons, R. (1995). Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal. Boston, Mass: Harvard Business School, 217 p.

Souza, E. C. L. & Júnior, G. S. L. (2011). Empreendedorismo e desenvolvimento: uma relação em aberto. *RAI Revista de Administração e Inovação*, 8(3), 120-140.

Teixeira, A. P. P. & Luz, A. S. (2014) A importância das competências organizacionais: uma análise da percepção de gestores. *Diálogo*, 26, 111-120.

Vasconcelos, A. C. F., Guedes, I. A. & Cândido, G. A. (2007). Aplicação dos modelos de Miles e Snow e Kirton em pequenas e médias empresas: um estudo exploratório. *Gepros: Gestão da Produção, Operações e Sistemas*, 2(2), 123.

Vieira, P. A. & Silva, J. A. T., (2013). Controladoria estratégica: focando o futuro da organização. *Pensar contábil*, 7(27).