

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

VITÓRIA KARINE FERREIRA DE MELO

ANÁLISE DO ESTÁGIO EVOLUTIVO DA CONTABILIDADE GERENCIAL NAS
EMPRESAS DE ALAGOAS

MACEIÓ
2023

VITÓRIA KARINE FERREIRA DE MELO

**ANÁLISE DO ESTÁGIO EVOLUTIVO DA CONTABILIDADE GERENCIAL NAS
EMPRESAS DE ALAGOAS**

TCC apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas, Campus A.C. Simões, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Dr. Tiago de Moura Soeiro

MACEIÓ

2023

Catálogo na Fonte Universidade Federal de Alagoas Biblioteca Central

Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecário: Marcelino de Carvalho Freitas Neto –
CRB-4 – 1767

M528a Melo, Vitória Karine Ferreira de.
Análise do estágio evolutivo da contabilidade gerencial nas empresas de
Alagoas
/ Vitória Karine Ferreira de Melo. – 2023.
43 f. : il.

Orientador: Tiago de Moura Soeiro.
Monografia (Trabalho de Conclusão Curso em Ciências Contábeis) –
Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Economia,
Administração e Contabilidade. Maceió, 2023.

Bibliografia: f. 32-37.
Apêndices: f. 38-43.

1. Teoria da contingência. 2. Contabilidade gerencial - Alagoas.

VITÓRIA KARINE FERREIRA DE MELO

**ANÁLISE DO ESTÁGIO EVOLUTIVO DA CONTABILIDADE GERENCIAL
NAS EMPRESAS DE ALAGOAS**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Ciências Contábeis
da Universidade Federal de Alagoas, como
requisito parcial para a obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 24/04 /2023

Banca Examinadora

Documento assinado digitalmente



TIAGO DE MOURA SOEIRO
Data: 24/04/2023 18:37:07-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Dr. Tiago de Moura Soeiro
Faculdade de Economia Administração e Contabilidade
Universidade Federal de Alagoas

Documento assinado digitalmente



RODRIGO VICENTE DOS PRAZERES
Data: 24/04/2023 18:48:06-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Dr. Rodrigo Vicente dos Prazeres
Faculdade de Economia Administração e Contabilidade
Universidade Federal de Alagoas

Documento assinado digitalmente



MADSON BRUNO DA SILVA MONTE
Data: 24/04/2023 19:21:50-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Dr. Madson Bruno da Silva Monte
Faculdade de Economia Administração e Contabilidade
Universidade Federal de Alagoas

DEDICATÓRIA

Dedico este projeto a minha família que tudo fez para que eu conseguisse concluir o curso. Também, a todos os professores que me influenciaram na minha trajetória. Em especial ao professor Tiago de Moura Soeiro, meu orientador, com quem compartilhei dúvidas a respeito do tema e me ajudou durante todo o processo de desenvolvimento deste presente projeto.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus que fez com que meus objetivos fossem alcançados, durante todos os meus anos de estudos, pela saúde e determinação para não desanimar durante a realização da graduação e deste trabalho. Segundamente a minha família que nunca desistiu de me dar uma boa educação e a oportunidade de ir em busca de um bom futuro. Em suma, agradeço a todos que participaram direta ou indiretamente do desenvolvimento deste trabalho, enriquecendo o meu processo de aprendizado e crescimento.

“Tudo o que é nascido de Deus vence o mundo”.

(1 João 5:4)

RESUMO

O objetivo deste estudo é identificar a relação entre o estágio da evolução da contabilidade gerencial nas empresas de Alagoas. A metodologia utilizada para o estudo foi por meio de um levantamento e as instituições foram identificadas como empresas que atuam no Estado de Alagoas com cargos de contador/*controller*/CFO/CEO/administrador. Por meio disso foram enviados questionários estruturados para as empresas com o intuito de identificar a utilização dos artefatos de contabilidade gerencial; os objetivos organizacionais; e outras variáveis de interesse que possibilitem clarificar a relação entre o estágio da contabilidade gerencial. Constatou-se pela amostra que as empresas alagoanas questionadas utilizam artefatos mais tradicionais do que modernos e sua relação com os fatores contingenciais apresentou alguns resultados conflitantes que em sua maioria não permitem corroborar a predição teórica.

Palavras-Chave: Teoria da contingência; Contabilidade gerencial; SCG.

ABSTRACT

The aim of this study is to identify the relationship between the stage of evolution of management accounting in companies in Alagoas. The methodology used for the study was through a survey and the institutions were identified as companies that operate in the State of Alagoas with positions of accountant/controller/CFO/CEO/administrator. Through this, structured questionnaires were sent to the companies in order to identify the use of management accounting artifacts; the organizational objectives; and other variables of interest that make it possible to clarify the relationship between the stage of management accounting. It was found in the sample that the questioned companies from Alagoas use more traditional than modern artifacts and their relationship with contingency factors showed some conflicting results that mostly do not allow corroborating the theoretical prediction.

Keywords: Contingency theory; Management accounting, MCS.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Caracterização dos Respondentes	23
Tabela 2 - Caracterização das Empresas	24
Tabela 3 - Caracterização dos Artefatos	25
Tabela 4 - Estatística Descritiva dos Artefatos	26

LISTA DE ABREVIACOES

SCG	Sistema de Controle Gerencial
IFAC	International Federations of Accountants
ABC	Custeio Baseado em Atividades
BSC	Balanced Scorecard
IBM SPSS	International Business Machines - Statistical Package for the Social Sciences

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	REVISÃO DE LITERATURA	13
2.1	CONTABILIDADE GERENCIAL: CONCEITO E EVOLUÇÃO.....	13
2.2	ABORDAGEM CONTINGENCIAL SOBRE A CONFIGURAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL	14
2.3	FATORES QUE INFLUENCIAM NA CONFIGURAÇÃO DO SCG	15
2.3.1	AMBIENTE EXTERNO	16
2.3.2	TECNOLOGIA	16
2.3.3	TAMANHO	17
2.3.4	ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	17
2.3.5	ESTRATÉGIA	18
2.3.6	CULTURA	18
3	METODOLOGIA	20
3.1	TIPO DE PESQUISA.....	20
3.2	CARACTERIZAÇÃO DO UNIVERSO AMOSTRAL	21
3.3	COLETA E ANÁLISE DE DADOS	21
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	23
4.1	CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES	23
4.2	CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS	24
4.3	CARACTERIZAÇÃO DOS ARTEFATOS NO SCG.....	25
4.4	VARIÁVEIS CONTINGENCIAIS	26
4.4.1	AMBIENTE.....	27
4.4.2	TECNOLOGIA.....	27
4.4.3	CULTURA	27
4.4.4	ESTRUTURA	27
4.4.5	ESTRATÉGIA	28
5	CONCLUSÃO	29
6	REFERÊNCIAS	30
7	APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO	36

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento do conceito de Sistema de Controle Gerencial (SCG) é dado a partir da década de 1950 (GOMES, 1997). Tradicionalmente entende-se que os SCGs fornecem um meio de coletar e processar informações para auxiliar os gerentes no planejamento, controle e avaliação de desempenho nas organizações com a finalidade de influenciar e facilitar a decisão (BAIMAN, 1982; NARAYANAN; DAVILA, 1998). Atualmente, os SCGs podem ser entendidos como um pacote, ou seja, uma coleção ou conjunto de controles e sistemas de controle (SIMONS, 1994; MALMI; BROWN, 2008).

De acordo com Sandelin (2008), evidências sugerem que os pacotes do SCG não são funções de um único elemento de controle, como cultura ou resultados, mas são baseados em combinações de elementos de controle, que podem apoiar uma orientação ou gerenciamento de controle de filosofia particular, em um contexto de crescimento constante. Logo, a compreensão como um pacote pode facilitar o desenvolvimento de uma teoria mais robusta sobre projeção de controles, que apoiam os objetivos da organização, as atividades de controle e impulsionam o desempenho organizacional (MALMI; BROWN, 2008).

Independentemente de sua classificação quanto a um sistema ou um pacote, o SCG é fundamental para o desempenho organizacional, pois, reúne e utiliza artefatos que auxiliam o processo de tomada de decisão para planejamento e controle, motivar o comportamento e avaliar o desempenho (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004). Por isso, são considerados centrais para a elaboração de estratégias, pois subsidiam o seu processo de emergência e implementação (HENRI, 2006; MARGINSON, 2002; MUNDY, 2010; OTLEY, 1999; SIMONS, 1994).

Entretanto, a escolha das ferramentas que compõem o SCG determina o design do SCG, o qual pode ser composto por uma estrutura tradicional ou contemporânea (AGUIAR; PACE; FREZATTI, 2009). Outrossim, assume-se que as práticas contábeis variam de uma organização para outra (ANSARI *ET AL.*, 2010), elas podem variar para aumentar sua zona de aceitação em diversos contextos locais. Permitindo a adaptação de acordo com as diferentes necessidades contextuais (BENDERS; VAN VEEN, 2001) aumenta a aceitabilidade e pode promover uma implementação mais ampla (ANSARI *ET AL.*, 2010).

Diante disso, a abordagem predominante utilizada pela contabilidade gerencial para o estudo do design do SCG é a teoria da contingência. A qual sugere que não existe um modelo

único para um sistema de informação gerencial, determinadas circunstâncias ou contingências é que ditam a melhor escolha do sistema em cada circunstância particular (OTLEY, 1980). Assim, o SCG é considerado eficaz quando se “encaixa” (*fit*) no ambiente e na estratégia (MELNYK *ET AL.*, 2014). Além disso, o sistema de contabilidade gerencial bem projetado pode fornecer vantagens competitivas para uma empresa em relação aos seus concorrentes (LANGFIELD-SMITH, 2006; SCAPENS, 2006).

Portanto, assume-se pela teoria da contingência que esses fatores contingentes afetam o funcionamento das organizações; o desempenho das organizações; configuração do SCG; efetividade do SCG (BUEREN; FIORENTIN, 2014). Para Donaldson (2001), tendo em vista que a teoria contingencial afeta o desempenho das organizações, ela impulsiona uma adaptação de mudança organizacional. Por conseguinte, Beuren e Fiorentin (2014) relataram que seu surgimento se deu em virtude da reflexão sobre esses fatores contingenciais, a procura de direcionar a tomada de decisão das empresas em diferentes situações.

Um extenso corpo de pesquisa sobre o SCG e a teoria contingencial melhorou significativamente a compreensão da relação entre os dois (BEUREN; FIORENTIN, 2014; CHENHALL, 2003; 2007; DONALDSON, 2001; MALMI; BROWN, 2008; MUNDY, 2010; OTLEY, 1980; 2016; SIMONS, 1994; estas pesquisas fornecem um conhecimento valioso sobre esse vínculo. Entretanto, há poucos estudos empíricos que buscam se concentrar no estágio evolutivo e ciclo de vida na configuração do SCG. Ainda mais, se tratando de estudos no âmbito nacional que explorem esse viés relacionado às empresas alagoanas.

Assim, o presente estudo tem por objetivo identificar e classificar os artefatos de contabilidade gerencial utilizados pelos participantes, e os objetivos específicos: identificar e classificar os objetivos organizacionais; e analisar a relação existente entre o estágio evolutivo e os objetivos organizacionais. Para atingir aos objetivos a pesquisa teve por questão abordada: **Qual a relação entre as variáveis contingenciais com o *design* e uso de Sistemas de Controle Gerencial no que tange ao estágio evolutivo do Sistema de Contabilidade Gerencial?**

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL: CONCEITO E EVOLUÇÃO

A contabilidade gerencial é o processo de fornecer, a gerentes e funcionários de uma organização, informação relevante, de natureza financeira e não-financeira, para tomada de decisões, alocação de recursos, monitoramento, avaliação e recompensa por desempenho (ATKINSON *ET AL.*, 2012). Tais informações possibilitam aos gestores, de um lado, o uso apropriado de recursos, de outro lado, a prestação de contas (*accountability*) decorrente desse uso (ANDERSON; NEEDLES; CADWELL, 1989). Desta forma, para fornecê-las a contabilidade gerencial identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta as transações e outros eventos e comunica-os na forma de relatórios com informações úteis para planejamento, avaliação e controle.

Com o passar dos anos, a contabilidade gerencial foi evoluindo e desenvolveu várias técnicas inovadoras, e, cada vez mais integrou várias práticas (ITTNER; LARCKER, 2001). Esse desenvolvimento é associado às mudanças organizacionais e tecnológicas, que possibilitaram o desenvolvimento de artefatos em observância às necessidades das organizações, uma vez que a evolução das empresas e das práticas de Contabilidade Gerencial estão associadas (IFAC, 1998).

Os artefatos da contabilidade gerencial compõem quatro estágios evolutivos: **etapa 1**, antes de 1950 - apresenta um foco na determinação de custos e controle financeiro, através do uso de orçamentos e tecnologias de contabilidade de custos; **etapa 2**, até 1965 - tem um foco no fornecimento de informações para planejamento e controle gerencial, através do uso de tecnologias, tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade; **etapa 3**, em 1985 - com atenção na redução de desperdício dos recursos utilizados nos processos da empresa, através do uso da análise de processos e tecnologias de gerenciamento de custos; e **etapa 4**, 1995 até atualmente - com atenção na geração de valor através do uso efetivo de recursos, de tecnologias que examinam os direcionadores de valor para o cliente e para o acionista, e de inovação organizacional (IFAC, 1998).

A transição de um estágio para o outro ocorre gradativamente, e, simboliza uma nova situação que a empresa enfrentará (IFAC, 1998). Apesar de parecer que a adoção dos artefatos seja fluida e homogênea pelos estágios evolutivos, há evidência que suportam o argumento de

que as organizações não adotam os artefatos da contabilidade gerencial de forma homogênea, pois, a adequação e efetividade do uso de artefatos da contabilidade gerencial pode depender das circunstâncias nas quais serão utilizadas e à necessidade de uma determinada organização adotá-la(s) (OTLEY, 1980; TILLEMA, 2005).

Além disso, segundo Otley (2016), o avanço da contabilidade gerencial começou com a introdução do custeio baseado em atividades (ABC) no início da década de 1980, no entanto, o domínio do controle contábil foi desafiado no início da década de 1990 pela codificação do que se tornou a técnica mais amplamente adotada nas organizações modernas, o *Balanced Scorecard* (BSC). Diante do exposto, Anderson e Dekker (2014), compreendem que o escopo do controle gerencial começou a incluir cada vez mais questões de controle estratégico e operacional, e, as organizações agora tendem a estar inseridas em cadeias de suprimentos e novas formas de controle precisam ser desenvolvidas nessa situação.

Ainda sobre Otley (2016), como o ambiente geral de negócios tem mostrado uma crescente taxa de mudança e competição, um maior grau de incerteza se tornou aparente. E os desenvolvimentos tecnológicos continuam a impulsionar a mudança a um ritmo crescente, nomeadamente nas mudanças nas práticas empresariais que foram disponibilizadas pela tecnologia informática moderna e pela Internet. Nesse contexto, isso levou a um aumento da incerteza ambiental e a um colapso nos modelos preditivos nos quais o controle foi baseado.

2.2 ABORDAGEM CONTINGENCIAL SOBRE A CONFIGURAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial, por fazer parte da estrutura organizacional, afeta e é afetada por ela. Desta forma, a contabilidade gerencial tem sua configuração e características determinadas por variáveis contingenciais. Dentre elas destacam-se ambiente, tecnologia, tamanho, estrutura, estratégia e cultura nacional, as quais foram utilizadas por alguns pesquisadores que tentaram explicar a eficácia dos Sistemas de Controle Gerencial examinando projetos que melhor se adaptavam a essas variáveis (CHENHALL, 2003).

O SCG é percebido como ferramentas passivas que fornecem informações para auxiliar os gestores, além disso, o SCG também inclui outros controles, como controles pessoais ou de clã (CHENHALL, 2003). Nesse contexto, uma abordagem utilizada para tentar

explicar a variação da adoção de diferentes práticas de contabilidade gerencial é a Teoria Contingencial. Essa literatura indica que tais fatores afetam o design e funcionamento das organizações (COVALESKI *ET AL.*, 1996).

A teoria da contingência se baseia na premissa de que não existe um sistema contábil universalmente apropriado que se aplique igualmente a todas as organizações em todas as circunstâncias. Em vez disso, sugere-se que características particulares de um sistema contábil apropriado dependerão das circunstâncias específicas em que uma organização se encontra (OTLEY, 1980).

Contingência significa que algo é verdadeiro somente sob condições especificadas. Como tal, não existe uma ‘teoria da contingência’, mas sim uma variedade de teorias que podem ser usadas para explicar e prever as condições sob as quais os sistemas de controle de gestão particulares serão encontrados ou se eles serão associados a um desempenho aprimorado. Em suma, a abordagem de pesquisa convencional, funcionalista e baseada em contingências, assume que os SCG são adotados para ajudar os gerentes a alcançar alguns resultados ou metas organizacionais desejadas, e o projeto apropriado do sistema será influenciado pelo contexto no qual eles operam (CHENHALL, 2003).

2.3 FATORES QUE INFLUENCIAM NA CONFIGURAÇÃO DO SCG

Evidências empíricas sugerem que as práticas de controles gerenciais são influenciadas por fatores contingenciais que incluem:

Variável	Autores
Ambiente	CHENHALL, 2003; GALBRAITH, 1973; MALMI; BROWN, 2008
Tecnologia	CHENHALL, 2000); KWARTEND; AVEH, 2018; EL LOUADI, 1998; OTLEY, 2016
Tamanho	CHENHALL, 2003; MERCHANT, 1981; HANNAN; FREEMAN 1989; KAZANJIAN; DRAZIN, 1989; DAVILA, 2005
Estrutura	LAWRENCE; LORSCH, 1967); CHENHALL, 2003; PUGH; HICKSON; TURNER, 1968; PUGH, HICKSON, HININGS; TURNER, 1969; BUNRS; STALKER, 1961; PERROW, 1970; JAMES HALL, 2007; COLQUITT <i>ET AL.</i> , 2011; IVANCEVICH <i>ET AL.</i> , 2011

Estratégia	CHENHALL, 2003; GOND <i>ET AL</i> , 2012; LANGFIELD-SMITH, 1997
Cultura	CHENHALL, 2003; KAPLAN, 1965; SEYMOUR-SMITH, 1986; KWARTEND; AVEH, 2018), e, tais variáveis influenciam o design dos SGCS (CHENHALL, 2003; 2007

2.3.1 AMBIENTE EXTERNO

De acordo com Chenhall (2003), o ambiente externo é uma variável contextual poderosa que está na base da pesquisa baseada em contingências, e, talvez seja o aspecto mais amplamente pesquisado do ambiente seja a incerteza. Em sua percepção, quanto mais hostil e turbulento o ambiente externo, maior a dependência de controles formais e ênfase nos orçamentos tradicionais. Por este motivo, Galbraith (1973), aponta que a incerteza pode ser definida como uma variável ou categoria que condiciona a organização como dependente do seu ambiente. A incerteza ambiental pode exigir organizações ágeis com considerável empoderamento dos funcionários e, portanto, uso menos extensivo de controles contábeis nessas mesmas circunstâncias de incerteza ambiental. Portanto, um fator contingente (como um ambiente incerto) pode ter impactos muito diferentes nos sistemas contábeis, dependendo se o sistema é usado para tomada de decisão ou controle (MALMI; BROWN, 2008).

2.3.2 TECNOLOGIA

A tecnologia refere-se a como os processos de trabalho da organização operam e inclui hardware, materiais, pessoas, software e conhecimento. Nesse cenário, foram identificados três tipos genéricos de tecnologia de importância para o projeto de SCG na literatura organizacional: complexidade, incerteza de tarefa e interdependência. (CHENHALL, 2003). Os sistemas contábeis são uma ferramenta que, quando incorporados ao campo dos sistemas de informação e tecnologia (TI), são projetados para auxiliar na gestão e controle da área econômico-financeira da organização (KWARTENG; AVEH, 2018). Mas, o impressionante avanço da tecnologia abriu a possibilidade de gerar e utilizar a informação contábil do ponto de vista estratégico (EL LOUADI, 1998). Além disso, segundo Otley (2016), os desenvolvimentos tecnológicos continuam a provocar mudanças a um ritmo crescente, nomeadamente nas mudanças nas práticas empresariais que foram disponibilizadas pela moderna tecnologia da informática e pela Internet.

2.3.3 TAMANHO

Chenhall (2003) afirma que o tamanho das empresas oferece maior oportunidade, em vista que permite as empresas a melhorarem a eficiência, além de que o tamanho também forneceu às organizações os recursos para expandir suas operações globais e com isso podem adotar práticas gerenciais mais sofisticadas. As preposições apresentadas por Chenhall afirmam que as grandes organizações estão associadas a operações mais diversificadas, formalização de procedimentos e especialização de funções, e também estão associadas a estruturas organizacionais mais divisionalizadas.

De acordo com alguns pesquisadores, o tamanho explica a variação transversal entre o design do SCG (MERCHANT, 1981), a sobrevivência de empresas jovens (HANNAN; FREEMAN, 1989) e é a base para os modelos de ciclo de vida da organização (KAZANJIAN; DRAZIN, 1989). Dessa forma, segundo Davila (2005), à medida que a empresa cresce, sua atenção se volta para o desenvolvimento de sistemas que ancoram interações informais em torno de um conjunto de sistemas formalizados, e, nas pequenas empresas, o controle de pessoal é implementado informalmente. Ainda sobre Davila, espera-se que o tamanho esteja associado à formalização do controle de resultados, em vista que, à medida que a organização cresce, é menos provável que o fundador tenha informações suficientes para avaliar todos os funcionários.

2.3.4 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

Lawrence e Lorsch (1967) referem-se à estrutura, genericamente, como a forma pela qual a organização é diferenciada e integrada. Enquanto Chenhall afirma se tratar da especificação formal de diferentes papéis para membros organizacionais, ou tarefas para grupos, para garantir que as atividades da organização sejam realizadas. No que se refere a essa variável, existe os chamados mecanismos estruturais de uma empresa, Pugh, Hickson e Turner (1968) e Pugh, Hickson, Hinings e Turner (1969) identificaram empiricamente exemplos desses mecanismos usados em pesquisas baseadas em contingências, incluindo centralização, padronização, formalização e configuração. Burns e Stalker (1961) discutem a estrutura, genericamente, em termos de abordagens mecanicistas e orgânicas. Já Perrow (1970) identificou a estrutura em termos de abordagens burocráticas e não burocráticas. James Hall (2007) definiu a estrutura da organização como que reflete a distribuição de responsabilidade, autoridade e prestação de contas em toda a organização. Enquanto Colquitt

et al (2011) afirma que a estrutura dita formalmente como os cargos e tarefas são divididos e coordenados entre indivíduos e grupos dentro da empresa. Enquanto isso, de acordo com Ivancevich *et al.*, (2011), a estrutura organizacional é o padrão formal de atividades e inter-relações entre as várias subunidades da organização.

2.3.5 ESTRATÉGIA

A estratégia é o meio pelo qual os gerentes podem influenciar a natureza do ambiente externo, as tecnologias da organização, os arranjos estruturais e a cultura de controle e o SCG. Essa variável aborda a crítica de que a pesquisa baseada em contingências assume que o SCG de uma organização é determinado pelo contexto e que os gerentes são capturados por sua situação operacional (CHENHALL, 2003). Ainda sobre o autor, ele relata que o papel da estratégia é dinâmico, envolvendo gerentes na avaliação contínua de como as combinações de condições ambientais, tecnologias e estruturas melhoram o desempenho, e o SCG tem o potencial de auxiliar os gestores nesse processo. De acordo com Gond *et al* (2012), os SCGs são centrais para a elaboração de estratégias, pois moldam o processo de emergência da estratégia e apoiam a implementação de estratégias deliberadas. Já Langfield-Smith (1997), argumenta que a estratégia é multidimensional por natureza e observa que a estratégia está em construção contínua ou, em seus termos, “um processo de desenvolvimento contínuo”.

2.3.6 CULTURA

Conforme Chenhall, a proposição básica sobre a cultura e o SCG é que diferentes países possuem características culturais particulares, conseqüentemente, e os indivíduos dessas culturas a responder de maneiras distintas. Segundo Kaplan (1965), há um consenso entre os antropólogos de que a cultura é composta de tradições padronizadas e inter-relacionadas. Já Seymour-Smith (1986) afirma que a cultura pode ser descrita por traços inerentes como conhecimento, crença, arte, moral, lei, costume e outras capacidades e hábitos adquiridos pelo homem como membro da sociedade. Segundo Kwartend e Aveh (2018), a cultura organizacional é um parâmetro significativo para a sobrevivência e o crescimento do negócio. Para ele, uma gestão eficaz deve levar em conta não apenas os dados financeiros, como são apresentados nas demonstrações financeiras anuais das empresas, mas também a forma como a cultura afeta as variáveis organizacionais quantitativas e qualitativas. A

pesquisa baseada em contingência em SCG examinou associações entre dimensões culturais e elementos de estrutura, como padronização, descentralização e características do sistema de controle, como formalidade nos controles, dependência de medidas de desempenho contábil e participação orçamentária. Portanto, a pesquisa forneceu resultados mistos sobre se a cultura tem efeitos em todos os aspectos do SCG (CHENHALL, 2003).

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

Pode-se afirmar que a metodologia da pesquisa científica é o conjunto de procedimentos sistemáticos, fundamentados no raciocínio lógico, que visa encontrar soluções para problemas apresentados por métodos científicos (ANDRADE, 2022). Com o objetivo de verificar em qual estágio evolutivo dos artefatos de contabilidade gerencial em algumas empresas de Maceió – AL, este capítulo tem por objetivo apresentar o método científico que foi adotado para a realização do trabalho.

Ao considerar a natureza das variáveis envolvidas num estudo, é possível encontrar dois tipos de pesquisa: a qualitativa e a quantitativa (GIL, 2002). Conforme os objetivos desse estudo, perceber a relação do estágio evolutivo do sistema de controle gerencial nas empresas de Alagoas a luz da teoria da contingência, em sua essência, neste trabalho se utiliza a abordagem quantitativa que é caracterizada por empregar instrumentos estatísticos (RICHARDSON, 1999). A avaliação quantitativa tem por objetivo organizar, classificar ou categorizar os dados numéricos coletados, que tratados por meio da utilização de ferramentas estatísticas permitem sua interpretação e análise (MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

Quanto aos objetivos, uma pesquisa pode ser classificada como exploratória; descritiva e explicativa (ANDRADE, 2002). Este estudo utilizou a pesquisa exploratória, já que o objetivo é a análise das empresas do estado, sendo esse o caso deste estudo, uma vez que se descreveram os seus aspectos evolutivos quanto a Contabilidade Gerencial, e, descritivo que de acordo com Gil (1999) tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Quanto aos procedimentos técnicos, o artigo fez uso das modalidades de pesquisa experimental, segundo Kerlinger (1980), a pesquisa experimental é uma pesquisa onde se manipulam uma ou mais variáveis independentes e os sujeitos são designados aleatoriamente a grupos experimentais. Neste caso, determinou-se um objeto de estudo, com variáveis que são capazes de influenciá-lo, definindo as formas de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DO UNIVERSO AMOSTRAL

O universo amostral é constituído de empresas alagoanas, e seus gestores foram identificados pelo termo contador/*controller*/CFO/CEO/administrador no LinkedIn. Ao todo foram identificadas 45 empresas com tais características na plataforma, e a partir desta seleção, foi enviado o convite para realização do estudo. Com base no aceite do convite, foi encaminhado o link do questionário na plataforma *Google Forms* e realizado a análise dos dados.

3.3 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Este estudo é caracterizado como *survey*, pois utiliza questionário (Apêndice A) para análise empírica, elaborado a partir do referencial teórico pesquisado, foram enviados para as empresas com o intuito de identificar a importância e frequência de utilização dos artefatos de contabilidade gerencial; os objetivos organizacionais; e outras variáveis de interesse que possibilitem clarificar a relação entre o estágio da contabilidade gerencial e os objetivos das organizações.

O questionário foi estruturado em três seções, com questões elaboradas de acordo com a literatura. A primeira compreendeu dados sobre o entrevistado e a caracterização da empresa. Na segunda parte constam as questões para adoção dos artefatos da contabilidade gerencial. Por último, questões para identificar a influência dos fatores contingenciais, ambiente, tecnologia, estrutura, estratégia e cultura por meio de escalas de opinião.

Com relação à segunda seção, referente aos artefatos, de acordo com os quatro estágios descritos pelo IFAC, 1998, os artefatos até 1985 (estágios 1 e 2) são classificados como tradicionais e os artefatos apresentados a partir de 1985 (estágios 3 e 4) são classificados como contemporâneos. A partir dessa classificação é possível fazer a análise do estágio evolutivo dos artefatos da contabilidade gerencial.

Vale ressaltar que para adaptar e validar o roteiro do questionário ao contexto em estudo, a pesquisa contou com contribuições de professores e profissionais da área. Para adequação do instrumento, os contribuintes responderam um questionário teste e apresentaram suas

considerações, que foram acatadas para melhoria da pesquisa. Logo, a próxima etapa é aplicar o instrumento de coleta de dados, a qual foi por intermédio do questionário estruturado.

Nos dados fornecidos, os respondentes foram solicitados a classificar suas respostas na escala Likert de 1 a 5. A escala de Likert indica o grau de concordância ou discordância dos respondentes referente às perguntas com as informações dadas pelo pesquisador (PADILHA, 2004). Suas respostas indicam o nível de conformidade com as afirmações feitas, onde 5 representa conformidade total. No questionário, apenas a segunda e terceira seção foram de escala likert, em vista que a primeira é referente a questões pessoais dos respondentes e da empresa.

Desse modo, foi aplicado o questionário para os gestores responsáveis pela tomada de decisões das empresas do estudo, com perguntas relacionadas à utilização dos artefatos da contabilidade gerencial nas empresas e a relação com sua evolução, na qual os respondentes possuem formação na área contábil ou administrativa e, provavelmente, tem conhecimento sobre os artefatos da contabilidade gerencial.

Inicialmente, foram identificados os gestores nos seguintes cargos: contador, *controller*, CFO, CEO e administrador, que apresentavam em suas redes sociais do LinkedIn. O contato com os selecionados resultou na obtenção somente de 13 respostas válidas. Em vista que os dados coletados foram em baixa quantidade, se tornam insuficientes ou não atendem aos requisitos para aplicação de procedimentos estatísticos mais robustos na pesquisa, como pretendido originalmente.

Embora tenha uma limitação dos métodos estatísticos que poderiam ser utilizados no estudo, não impossibilita a realização de uma estatística descritiva, análise de frequências e tabelas de referências cruzadas das informações coletadas. Essa análise dos dados foi procedida por meio do software de tratamento estatístico IBM SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*).

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES

A primeira etapa da análise apresenta a caracterização dos respondentes, a fim de identificar os padrões de gênero, idade, área de formação, titulação, tempo de experiência, tempo de empresa, e o cargo na organização. A Tabela 1 demonstra essas informações.

Tabela 1 - Caracterização dos Respondentes

	N	Mínimo	Máximo	Média	Erro Desvio
Gênero	13	0	1	,69	,480
Idade	13	25	58	34,46	9,333
Área de Formação Acadêmica	13	1	4	1,62	1,121
Titulação Mais Alta	13	1	4	2,38	0,768
Anos de Experiência Profissional	13	1	20	9,77	7,178
Anos em atuação na organização	13	1	15	3,23	3,919
Anos de exercício no cargo	13	1	5	2,54	1,266
Cargo na organização	13	1	5	2,38	1,758

Fonte: Elaboração própria

Com base na Tabela 1, é possível caracterizar os respondentes que fizeram parte da amostra. Percebe-se que a maioria dos respondentes foi do gênero masculino. Em relação ao gênero, o feminino corresponde a 30,8% e masculino 69,2%. Na pesquisa, verifica-se que o gênero masculino se destacou.

No que tange à idade, nota-se uma predominância de profissionais com 28 e 34 anos de idade. Mas, tivemos respondentes que possuem entre 25 e 58 anos de idade. No que se refere à área de formação, 69,2% predominam como contadores, e, 15,4% tanto para administradores quanto para outros, os quais referem-se a respondentes do ensino médio e de fisioterapia; análise de sistemas.

Quanto à titulação, verifica-se que 53,8% dos respondentes possuem bacharelado seguido de 30,8% com nível de especialização. Percebe-se que no mercado de trabalho do estado, o interesse por profissionais cada vez mais qualificados é maior.

Ao considerar o tempo de experiência dos investigados na profissão, constata-se que a amostra está entre 1 e 2 anos de experiência, mas, em questão de tempo na organização, constata-se até 5 anos de atuação no local. Porém, mesmo que os respondentes tenham pouca experiência no cargo, Mendes *et al.* (2019) relatam que gestores menos experientes utilizam mais as informações contábeis. Logo, não torna uma limitação nas atividades desempenhadas na empresa.

4.2 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS

Depois de observado o perfil dos respondentes, segue-se com a análise do perfil das empresas. Características como o porte da organização, número de funcionários, tempo de atuação na organização, extensão das operações e setor de atuação, esses dados são apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 - Caracterização das Empresas

	N	Mínimo	Máximo	Média	Erro Desvio
Porte da organização	13	1	4	2,62	1,121
Número de funcionários na organização	13	1	900	165,08	272,338
Extensão das operações da organização	13	1	4	2,46	0,877
Setor de Atuação da organização	13	1	3	1,46	0,660

Fonte: Elaboração própria

O porte das empresas entrevistadas, em sua maioria é de pequeno porte, porém. A pesquisa resultou em 38,5% de pequeno porte, 30,8 de grande porte e os outros 30,8 restantes são de micro e médio.

Referente à quantidade de colaboradores das empresas, foi observado uma variância grande dos resultados, tem de 1 a 900 funcionários, o que condiz com o porte da organização

e também a extensão das atividades. As outras extensões das atividades são de federal, nacional e internacional, elas variam suas respostas entre 46,2% para nacional, 30,8% para regional, 15,4% para local e 7,7% internacional.

No setor de atuação da organização, verificou-se uma predominância nas empresas que prestam serviços com 61,5%, 30,8% para comércio, e apenas um respondente para o setor de indústria, representando 7,7%. As empresas de serviço são de maioria empresas que prestam serviços nacionalmente, ou seja, conseguem expandir suas atividades para além do mercado alagoano.

4.3 CARACTERIZAÇÃO DOS ARTEFATOS NO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL

Este tópico reúne informações sobre as respostas referentes à caracterização dos artefatos de contabilidade gerencial. Os dados distribuídos na Tabela 3 a seguir, separados pelo estágio e por artefatos tradicionais e artefatos modernos.

Tabela 3 - Caracterização dos Artefatos

	Frequência	Porcentagem
Tradicional	7	53,8
Moderno	6	46,2
Total	13	100,0

Fonte: Elaboração própria

A pesquisa não apontou nenhum respondente que seja do 1º estágio, porém, apresentou 53,8% de respostas para o 2º estágio. A partir disso, verifica-se que, em sua maioria, são empresas que até hoje utilizam práticas consideradas tradicionais pelo IFAC (1998), que de acordo com ele são as práticas contábeis até 1985.

Os outros 46,2% são classificados como modernos de acordo com o seu estágio, os respondentes dessas empresas marcaram artefatos que compõem o 3º ou 4º estágio.

Ou seja, com esses resultados pode-se interpretar que nas empresas questionadas no cenário de Alagoas utilizam práticas mais tradicionais do que modernas.

A seguir, apresenta-se a análise cruzada dos dados e permite identificar a influência das características das empresas com os artefatos e seus estágios.

Por meio da tabulação cruzada do questionário, em relação ao porte da organização, verifica-se naquelas de grande porte a utilização de artefatos gerenciais modernos, ou seja, 3º e 4º estágio, os quais obtiveram respostas para a maioria dos artefatos, e, os que se destacaram foi Benchmarking, Just in Time (JIT), EVA e Simulação.

Poucos respondentes autodeclararam as empresas como de médio porte e suas respostas ficam entre moderno e tradicional, pois tem uma resposta para 2º estágio e outra para o 4º estágio. Cenário semelhante é identificado nas empresas de pequeno porte, nas quais se verificam resultados tanto para artefatos modernos quanto tradicionais, entretanto, prevalecem às empresas tradicionais.

Nas microempresas, identifica-se homogeneidade entre os artefatos utilizados, em vista que a maioria das práticas não estão implantadas, foi destaque de utilização em ambas apenas o Custeio padrão, Valor presente, Retorno sobre investimento e Planejamento estratégico.

Tendo como referência o setor de atuação da organização, teve apenas uma resposta para indústria, a pesquisa analisou que pouco se utilizam de artefatos tradicionais e predominam os modernos da contabilidade gerencial. A causa disso pode estar vinculada ao seu tipo tarefas envolvidas na produção, em vista que, além de ser indústria, também tem sua extensão de operações internacionais. Enquanto as de serviço e comércio têm dados em ambos os resultados, prevalecem os de estágio tradicional.

4.4 VARIÁVEIS CONTINGENCIAIS

Nesta parte da análise o foco é nas variáveis contingenciais. Na pesquisa foram abordadas as variáveis de ambiente, tecnologia, cultura, estrutura e estratégia.

Tabela 4 - Estatística Descritiva dos Artefatos

	N	Média	Erro Desvio
Ambiente	13	11,62	2,785
Tecnologia	13	14,69	3,568
Cultura	13	15,92	2,290
Estrutura	13	14,23	4,086
Estratégia	13	15,46	3,357
N válido (de lista)	13		

Fonte: Elaboração própria

4.4.1 AMBIENTE

Alguns autores já assumiram que quanto maior o nível de incerteza, maior será a quantidade de informações necessárias para lidar com essa incerteza. E com o aumento das necessidades de informações oportunas e tempestivas, as organizações tendem a desenvolver os seus sistemas de contabilidade gerencial, utilizando práticas de contabilidade gerencial contemporâneas que fornecem este tipo de informação. (CHENHALL; LANGFIELD-SMITH, 1998; TILLEMA, 2005; BOULIANNE, 2007; ABDEL-KADER; LUTHER, 2008).

Observa-se que os resultados apresentados na pesquisa condizem com a literatura, dado que pelas práticas adotadas nas organizações, os dados sugerem que quanto mais complexo e hostil o ambiente, serão adotadas práticas mais modernas/estágios mais avançados.

4.4.2 TECNOLOGIA

Segundo Otley (2016), o desenvolvimento das tecnologias impacta diretamente nas organizações, provocando mudanças, as quais geram incertezas ambientais. Porém, a partir da análise da tecnologia, verifica-se que os dados foram divergentes para os respondentes. Ou seja, apesar da literatura afirmar que a tecnologia tem influência na determinação do estágio evolutivo das organizações, os dados das empresas coletadas não permitem chegar a uma conclusão clara para confirmar a predição teórica. Portanto, aparentemente os dados coletados não corroboram a predição teórica.

4.4.3 CULTURA

De acordo com Kwartend e Aveh (2018), a cultura organizacional é um parâmetro significativo para a sobrevivência e o crescimento do negócio. Para ele, uma gestão eficaz deve levar em conta não apenas os dados financeiros, como são apresentados nas demonstrações financeiras anuais das empresas, mas também a forma como a cultura afeta as variáveis organizacionais quantitativas e qualitativas

Similarmente a tecnologia, as respostas não permitem corroborar a predição teórica.

4.4.4 ESTRUTURA

Os dados da análise são semelhantes ao de tecnologia e cultura, aparentemente a estrutura não auxilia na determinação do estágio evolutivo/modernização das organizações, e isso vai contra a predição teórica, em vista que quanto mais complexo for, tende a ter uma estrutura mais robusta.

4.4.5 ESTRATÉGIA

Com relação à estratégia as práticas são mais complexas. Os dados evidenciam que as empresas têm mais variedades de técnicas estratégicas.

Os dados sugerem que quanto maior a complexidade/números de abordagens estratégicas maior vai ser o estágio evolutivo. Desta forma, a análise confirma o estudo da literatura, em vista que utilizam vários tipos de estratégia e o sistema de contabilidade está auxiliando na definição dos métodos utilizados.

5 CONCLUSÃO

Com objetivo de analisar qual a relação entre as variáveis contingenciais com o *desing* e uso de Sistemas de Controle Gerencial no que tange ao estágio evolutivo do Sistema de Contabilidade Gerencial, o estudo envolveu 13 respondentes de empresas alagoanas, sendo contador, controller, CFO, CEO e administrador.

Com base na literatura, entende-se que variáveis contingenciais como ambiente externo, tecnologia, tamanho, estrutura, estratégia e cultura impactam na gestão organizacional, entretanto, os resultados da pesquisa foram conflitantes e nem todos os dados coletados das variáveis corroboram com essa predição teórica. Das variáveis, apenas ambiente externo e estratégia estão de acordo com a teoria, enquanto nas outras não foi possível observar um padrão claro que corrobora-se com os elementos elencados na teoria.

Também, os resultados do estudo demonstraram que as empresas respondentes utilizam mais artefatos gerenciais tradicionais do que artefatos gerenciais modernos. Considerando a maior utilização dos artefatos tradicionais, o estágio evolutivo no qual se delimitam tais artefatos, considerando a classificação realizada pelo IFAC (1998), é do segundo estágio evolutivo.

O estudo apresentou algumas limitações, entre eles a pouca quantidade de respondentes, o que limita os procedimentos estatísticos que poderiam ser utilizadas na pesquisa. Essa restrição abre possibilidades para pesquisas futuras sobre os artefatos gerenciais de contabilidade, como uma pesquisa mais abrangente sobre o tema, utilizando outros estados para o universo amostral da coleta de dados.

Apesar dessas limitações, este estudo apresenta implicações para a teoria e para a prática, e os resultados contribuem para a literatura, ao fornecer evidências dos estágios evolutivos no estado e os artefatos que são utilizados. A partir dos resultados as empresas poderiam analisar colocar em prática artefatos mais modernos do que os tradicionais, em vista que desencadeia um desempenho econômico-financeiro melhor do que as que utilizam artefatos tradicionais (Soutes, 2006).

REFERÊNCIAS

- ABDEL-KADER, Magdy; LUTHER, Robert. The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, v. 40, n. 1, p. 2-27, 2008.
- ANDRADE, Maria Margarida de. Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- DE AGUIAR, Andson Braga; PACE, Eduardo Sérgio Ulrich; FREZATTI, Fábio. Análise do Inter-relacionamento das Dimensões da Estrutura de Sistemas de Controle Gerencial: um Estudo Piloto. *Rac-Eletrônica*, v. 3, n. 1, 2009.
- ANDERSON, Henry R.; NEEDLES, Belverd E.; CALDWELL, James C.. *Managerial Accounting*. Boston: Houghton, 1989.
- ANDERSON, Shannon; DEKKER, Henri. From make-or-buy to coordinating collaboration: Management control in strategic alliances. In: *Management Control and Uncertainty*. Palgrave Macmillan, London, 2014. p. 47-68.
- ANSARI, Shahzad M.; FISS, Peer C.; ZAJAC, Edward J. Made to fit: How practices vary as they diffuse. *Academy of management review*, v. 35, n. 1, p. 67-92, 2010.
- ANSARI, Shahzad; REINECKE, Juliane; SPAAN, Amy. How are practices made to vary? Managing practice adaptation in a multinational corporation. *Organization studies*, v. 35, n. 9, p. 1313-1341, 2014.
- ATKINSON, A. A., KAPLAN, R. S., MATSUMURA, E. M., & YOUNG, S. M. *Management Information for Decision Making and Strategy Execution* (6TH ed.). Pearson Education Limited, 2012.
- Baiman, S. (1982). Agency research in managerial accounting: A survey. *Journal of Accounting Literature*, 154–213.
- BENDERS, Jos; VAN VEEN, Kees. What's in a fashion? Interpretative viability and management fashions. *Organization*, v. 8, n. 1, p. 33-53, 2001.

BUEREN, Ilse Maria; FIORENTIN, Marlene. Influência de Fatores Contingenciais nos Atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista de Ciências da Administração*, v. 16, n. 38, p. 196-212, 2014.

BOULIANNE, Emilio. Revisiting fit between AIS design and performance with the analyzer strategic-type. *International Journal of Accounting Information Systems*, v. 8, n. 1, p. 1-16, 2007.

BURNS, T., & STALKER, G. *The management of innovation*. London: Tavistock, 1961.

CHENHALL, Robert H. Theorizing Contingencies in management control systems research. *Handbook of management accounting research*. Vol. 2. Elsevier, 2007.

CHENHALL, Robert 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, n. 2-3, p. 127-168, 2003.

Colquit, Jason A., Lepine, Jeffery A., Wesson, Michael J. 2011. *Organizational behavior: Improving Performance and Commitment in the Workplace*. New York: McGraw Hill/Irwin. International Edition.

COVALESKI, Mark A.; DIRSMITH, Mark W.; SAMUEL, Sajay. Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories. *Journal of management accounting research*, v. 8, p. 1-36, 1996.

DAVILA, Tony. An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, Organizations and Society*, v. 30, n. 3, p. 223-248, 2005.

DONALDSON, Lex. *The contingency theory of organizations*. Sage, 2001.

LANGFIELD-SMITH, K. 2006. *Understanding Management Control Systems and Strategy*. In: A. BHIMANI (ed.), *Contemporary issues in management accounting*. Oxford, Oxford University Press, p. 243-265.

LOUADI, Mohamed El. The relationship among organization structure, information technology and information processing in small Canadian firms. *Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, v. 15, n. 2, p. 180-199, 1998.

- LOUADI, Mohamed El. The relationship among organization structure, information technology and information processing in small Canadian firms. *Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, v. 15, n. 2, p. 180-199, 1998.
- GALBRAITH, J. *Designing complex organizations*. USA: Addison Wesley Publishing Company, 1973.
- GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social* (5a ed.). São Paulo: Atlas, 1999.
- GOMES, J. S. Controle gerencial na era da globalização. *Contabilidade Vista & Revista*, 8(2), 1997.
- GOND, Jean-Pascal *et al.* Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management Accounting Research*, v. 23, n. 3, p. 205-223, 2012.
- HANNAN, Michael T.; FREEMAN, John. *Organizational ecology*. Harvard university press, 1989.
- HENRI, J. F. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, v. 31, p. 529-558, 2006.
- HORNGREN, C. T., SUNDEM, G.L., STRATTON, W. O. *Contabilidade Gerencial*. 12 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.
- International Federation Of Accountants (IFAC). *International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts*. New York, 1998.
- ITTNER, Christopher D.; LARCKER, David F. Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of accounting and economics*, v. 32, n. 1-3, p. 349-410, 2001.
- KAPLAN, Robert B. Cultural thought patterns in inter-cultural education. *Language learning*, v. 16, n. 1-2, p. 1-20, 1966.
- KAZANJIAN, Robert K.; DRAZIN, Robert. An empirical test of a stage of growth progression model. *Management science*, v. 35, n. 12, p. 1489-1503, 1989.

KERLINGER, Fred Nichols. Metodologia da Pesquisa em Ciências Sociais: um tratamento conceitual / Fred N. Kerlinger; [tradução Helena Mendes Rotundo; revisão técnica José Roberto Malufe]. São Paulo: EPU: EDUSP – Editora da Universidade de São Paulo, 1980.

KWARTENG, Amoako; AVEH, Felix. Empirical examination of organizational culture on accounting information system and corporate performance: Evidence from a developing country perspective. *Meditari Accountancy Research*, 2018.

LANGFIELD-SMITH, Kim. Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, organizations and society*, v. 22, n. 2, p. 207-232, 1997.

LAWRENCE, Paul R. & LORSCH, Jay W. Organization and environment: managing differentiation and integration. Boston. Division of Research, Graduate School of Business Administration on Harvard University, 1967.

MALMI, Teemu; BROWN, David A. Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

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

Martins, G. de A.; Theóphilo, C. R.(2009). Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas. (2a ed.) São Paulo: Atlas.

MELNYK, S. A. *et al.* Is performance measurement and management fit for the future? *Management Accounting Research*, v. 25, p. 173-186, 2014.

MENDES, Alcindo Cipriano Argolo *et al.* Características observáveis dos gestores e a utilização da informação contábil: um estudo com base na teoria dos escalões superiores. *Enfoque: Reflexão Contábil*, v. 38, n. 1, p. 67-84, 2019.

MERCHANT, K. A., The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behaviour and Performance, *Accounting Review*, 1981.

MUNDY, J. Creating dynamic tensions through a balanced use of management control system. *Accounting, Organizations and Society*. n. 35, p. 499–523, 2010.

Narayanan, V. G., & Davila, A. (1998). Using delegation and control systems to mitigate the trade-off between the performance-evaluation and belief-revision uses of accounting signals. *Journal of Accounting & Economics*, 25(3), 255–282.

NGUYEN, Thi Thu *et al.* Effect of transformational-leadership style and management control system on managerial performance. *Journal of Business Research*, v. 70, p. 202-213, 2017.

OTLEY, David. The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management accounting research*, v. 31, p. 45-62, 2016.

OTLEY, David T. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. In: *Readings in accounting for management control*. Springer, Boston, MA, 1980. p. 83-106.

Otley, David. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(10), 363-382.

PADILHA, Adelmo Vieira *et al.* Usabilidade na Web: uma proposta de questionário para avaliação do grau de satisfação de usuários do comércio eletrônico. 2004.

PERROW, C. *Organizational analysis: a sociological view*. California: Wadsworth Publishing Company, 1970.

PUGH, Derek S. *et al.* Dimensions of organization structure. *Administrative science quarterly*, p. 65-105, 1968.

PUGH, Derek S. *et al.* The context of organization structures. *Administrative science quarterly*, p. 91-114, 1969.

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

SANDELIN, Mikko. Operation of management control practices as a package—A case study on control system variety in a growth firm context. *Management Accounting Research*, v. 19, n. 4, p. 324-343, 2008.

SCAPENS, R.W. 2006a. Changing Times: Management Accounting Research and Practice from a UK Perspective. In: A. BHIMANI (ed.), *Contemporary issues in management accounting*. Oxford, Oxford University Press, p. 329-354.

Simons, R., 1994. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal* 15, 169–189.

Simons, R., 1995. *Levers of Control*. Harvard University Press, Boston.

SEYMOUR-SMITH, C. *Macmillan dictionary of anthropology*. London: Macmillan Press Lmt, 1986.

TILLEMA, Sandra. Towards an integrated contingency framework for MAS sophistication: Case studies on the scope of accounting instruments in Dutch power and gas companies. *Management Accounting Research*, v. 16, n. 1, p. 101-129, 2005.

APÊNDICE A – Questionário aplicado na pesquisa

Seção 1 - Caracterização do respondente e da empresa

Identificação do respondente

1 - Você está de acordo em participar voluntariamente do presente estudo e que os dados coletados sejam utilizados com finalidade puramente acadêmica?

Sim Não

2 – Gênero

Homem Mulher Prefiro não responder Outros

3 - Idade (em anos) _____

4 - Área de Formação Acadêmica

Administração Contabilidade Economia Outros

5 - Titulação Completa Mais Alta

Bacharelado Mestrado Especialização Outros

6 - Tempo de Experiência Profissional (em anos) _____

7 - Tempo de atuação na organização (em anos) _____

8 - Tempo de exercício no cargo atual (em anos) _____

9 - Cargo na organização

CEO CFO Administrador Financeiro Controller Diretor de Finanças

Contador Outros

Identificação da Empresa

10 - Porte da organização

Micro Pequeno porte Médio porte Grande porte

11 - Número de funcionários na organização (número aproximado) _____

12 - Tempo de atuação da empresa (idade) _____

13 - Extensão das operações da organização

Local Nacional Estadual Internacional Outros

14 - Setor de Atuação da organização

Comércio Serviços Indústria Outros

Seção 2 - Artefatos da contabilidade gerencial

O ambiente de trabalho do controle gerencial das organizações tende a incluir uma série de elementos – tais como conceitos, ferramentas, modelos e sistemas – que são utilizados para desenvolver a organização para o atingimento dos objetivos organizacionais.

Além de identificar artefatos utilizados por suas organizações, observe e identifique o seu estágio de implantação:

NI - Não implantado; SP - Sem previsão de implantação; PI - Previsão de implantação; I - em implantação/Implantado

Custeio por Absorção

Custeio Variável

Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Custeio Padrão

Custeio Meta (Target Costing)

Preço de Transferência

- Moeda Constante
- Valor Presente (VPL)
- Retorno Sobre Investimento
- Benchmarking
- EVA (Valor Economico Agregado)
- Orçamento
- Simulação
- Descentralização
- Kaizen (Melhoria Contínua)
- Just In Time / Just in Sequence
- Teoria das Restrições - TOC
- Planejamento Estratégico
- Gestão Baseada em Atividades (ABM)
- Gestão Econômica - GECON
- Balanced Scorecard
- Gestão Baseada em Valor

Seção 3 - Influência dos fatores contingenciais

Assinale a opção que mais se adequa a situação de sua organização conforme a legenda: DT – Discordo Totalmente; DP – Discordo Parcialmente; N – Nem concordo, nem discordo; CP – Concordo Parcialmente; CT – Concordo Totalmente.

1 - Funções do sistema de controle gerencial:

- () O Sistema de Controle Gerencial permite monitorar resultados, corrigir desvios e assegurar os objetivos organizacionais.
- () O Sistema de Controle Gerencial permite monitorar resultados, corrigir desvios e assegurar os objetivos organizacionais.
- () O Sistema de Controle Gerencial limita a ação organizacional e define um campo de atividades aceitáveis.
- () O Sistema de Controle Gerencial define um conjunto explícito de valores que a organização pretende que sejam adotados pelos funcionários.

2 - Escopo do sistema de controle gerencial:

- () Os Sistemas de Controle possuem informações relacionadas a possíveis eventos futuros.
- () Os Sistemas de Controle mensuram probabilidades de ocorrência de eventos futuros.
- () Os Sistemas de Controle contemplam informações de natureza não financeira e/ou econômica.

3 - Tempestividade do sistema de controle gerencial:

- () Informações solicitadas são entregues imediatamente quando demandadas.
- () Os relatórios são fornecidos frequentemente de forma sistemática e regular.
- () Não há atrasos entre os eventos ocorridos e as informações relevantes sobre eles serem apresentadas.

4 - Agregação do sistema de controle gerencial:

- () As informações são fornecidas em diferentes setores ou áreas funcionais da organização.
- () As informações sobre o efeito de eventos são apresentadas em períodos de tempo específicos.
- () As informações sobre as unidades administrativas são apresentadas em relatórios resumidos.

() As informações servem de entrada em modelos de decisão.

5 - Integração do sistema de controle gerencial:

() São geradas informações sobre o impacto que sua decisão terá em todo o seu departamento e a influência das decisões de outros indivíduos em sua área de responsabilidade.

() São definidas metas precisas para as atividades de todas as seções do seu departamento.

() São geradas informações relacionadas ao impacto que suas decisões têm no desempenho de seu departamento.

6 - Ambiente do sistema de controle gerencial:

() O ambiente da organização envolve muita intensidade da concorrência.

() O ambiente da organização está em constante mudança.

() O nível de incerteza da organização é totalmente estável e previsível.

() Considero o ambiente hostil, pois não é calmo e possui alta complexidade e incerteza.

7 - Tecnologia do sistema de controle gerencial:

() A organização possui tecnologias de produção flexível capazes de trabalhar com mudanças nos produtos/serviços.

() A organização utiliza tecnologias de processamento de dados modernos (ERP – Sistema Integrado de Gestão Empresarial; Jit – Just in Time; TQM – Total Quality Management; FM – Flexible Manufacturing) como vantagem competitiva para redução de custos de coordenação e comunicação.

() A empresa possui uma estrutura que suporta a comunicação, o compartilhamento e a disseminação de informações integrada e ágil entre todas as áreas e níveis da organização.

() A organização possui tecnologias de produção automatizadas de modo a trabalhar com atividades repetitivas nas linhas de produto, possibilitando um grau de padronização na produção.

8 - Cultura do sistema de controle gerencial:

() A organização é hábil para compreender o ambiente do negócio, rapidamente reagir às mudanças no ambiente e antecipar futuras mudanças.

() Diferentes funções e unidades da organização são capazes de trabalhar em conjunto para atingir objetivos em comum.

() O processo de tomada de decisão e definição das estratégias da organização são definidas por poucos indivíduos e centralizados no topo da hierarquia da organização.

() A organização tem capacidade e habilidade de resposta a circunstâncias de mudança firma flexível ao incentivar a criatividade, inovação e velocidade, enquanto mantém coordenação, foco e controle.

9 - Estrutura do sistema de controle gerencial:

() A estrutura da organização é composta por diferentes centros de resultado e/ou custos em que possuem autoridade delegada para tomada de decisão.

() A organização possui normas, regras, regulamentos e descrições do trabalho de forma clara que guiam o trabalho a ser desempenhado pelos funcionários.

() A organização apresenta papéis e funções bem definidas para os grupos de trabalhadores.

() A organização possui diversas unidades administrativas, funcionários e estratégias.

10 - Estratégia do sistema de controle gerencial:

() A Organização tem como estratégia ter custos menores que a concorrência.

() A Organização tem a estratégia de investir em inovação, qualidade e/ou pesquisa e desenvolvimento.

() A Organização tem a estratégia de foco no seu público-alvo e o desenvolvimento (reter e ampliar) de clientes.

() A Organização tem a estratégia de cativar os clientes por meio de uma experiência dinâmica, agradável e interativa.