

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE (PPGC)
MESTRADO ACADÊMICO**

JOSÉ LUIZ BORSATTO JUNIOR

SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER

CASCABEL

2017

JOSÉ LUIZ BORSATTO JUNIOR

SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade PPGC) do Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CSA) da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), como requisito parcial à obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade**, área de concentração: Controladoria

Orientadora: Profa. Delci Grapégia Dal Vesco, Dra.

CASCADEL

2017

Dados Internacionais de Catalogação-na-Publicação (CIP)
(Sistema de Bibliotecas – UNIOESTE)

| | |
|-------|--|
| B745s | <p>Borsatto Junior, José Luiz. Sistemas de controle gerencial como instrumento de poder / José Luiz Borsatto Junior. --- Cascavel (PR), 2017. xiv, 237f.</p> <p>Orientadora: Profa. Delci Grapégia Dal Vesco, Dra.</p> <p>Dissertação (Mestrado) – Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel, 2017. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Centro de Ciências Sociais aplicadas, área de concentração: Controladoria. Inclui bibliografia</p> <p>1. Empresa – Simbolismo. 2. Controladoria. 3. Violência – Simbolismo. 4. Poder. I. Dal Vesco, Delci Grapégia. II. Universidade Estadual do Oeste do Paraná. III. Título.</p> <p style="text-align: right;">CDD 657.48</p> |
|-------|--|



unioeste

Universidade Estadual do Oeste do Paraná

Campus de Cascavel CNPJ 78680337/0002-65
Rua Universitária, 2069 - Jardim Universitário - Cx. P. 000711 - CEP 85819-110
Fone:(45) 3220-3000 - Fax:(45) 3324-4566 - Cascavel - Paraná



PARANÁ
GOVERNO DO ESTADO

JOSÉ LUIZ BORSATTO JUNIOR

SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER

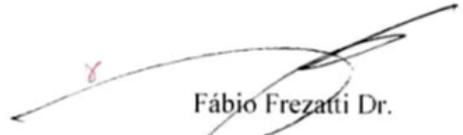
Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade em cumprimento parcial aos requisitos para obtenção do título de Mestre em Contabilidade, área de concentração Controladoria, linha de pesquisa Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações, APROVADO pela seguinte banca examinadora:


Orientadora - Dulce Grapégia Dal Vesco Dr.^a

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)


Silvana Anita Walter Dr.^a

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Marechal Cândido Rondon (UNIOESTE)


Fábio Frezatti Dr.

Universidade de São Paulo (USP)

Cascavel, 27 de outubro de 2017

À minha família, por sempre estar,
incondicionalmente, ao meu lado.

Aos professores que tive até este
momento, pelos estímulos contínuos e o
conhecimento obtido.

A todas as pessoas que, de algum modo,
me inspiram.

AGRADECIMENTOS

Sinto-me privilegiado por poder conquistar os meus sonhos. O Mestrado representa um sonho conquistado, desejei muito chegar até aqui. Foi uma jornada árdua e gratificante, pelo enriquecimento intelectual e pessoal – especialmente pessoal: explorar regiões limítrofes nos leva além. Contudo, esta realização só foi possível devido à colaboração, direta ou indireta, de muitas pessoas ao longo do processo de seu desenvolvimento, pessoas às quais direciono meus agradecimentos.

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela proteção em todas as minhas viagens nesses dois anos e meio.

À minha família, por compreenderem minha ausência e os momentos de reclusão, mesmo estando em casa. Em especial à minha mãe, Edna, que sempre me incentivou e apoiou minhas decisões – e, claro, pela confiança, insumo básico para realizações. Ao meu irmão Eduardo, por entender as mudanças na “agenda dos irmãos”. Ao Dunk, meu tutorando, pela paciência. Amo vocês!

A aprovação no processo seletivo do Mestrado chegou em um momento bem particular da minha vida profissional: a transição do mercado contábil para a academia, uma opção que fiz com convicção. Anseio conciliar ambas as áreas – outro sonho, mas esta é uma história futura. Então, ingressei ao Mestrado no meu segundo semestre como docente, optei por manter meu vínculo com a universidade e me afastei de outras atividades profissionais. Ainda assim, só foi possível conciliar o trabalho na Universidade e o Mestrado graças a flexibilizações e mudanças de horários de aula e demais atividades docentes. Agradeço, pela compreensão e pelo apoio irrestrito, aos Coordenadores de curso, professores Clóvis Uliana e Isabel Cristina Gozer. Agradeço de forma especial meus alunos, que vivenciaram as mudanças mencionadas, acompanharam de perto essa jornada e, não deixaria de mencionar, não deixaram de confiar em mim mesmo nos dias em que a minha depreciação se fazia aparente. Muito obrigado a todos.

Ao professor Régio Marcio Toesca Gimenes, meu orientador da graduação e da especialização, pelos ensinamentos no começo da minha jornada acadêmica e, claro, por apoiar e incentivar este sonho.

Agradeço à professora Delci Grapégia Dal Vesco, minha orientadora. Foram muitos desafios oferecidos, acompanhados de orientações e conselhos – assim como confiança, muita confiança e apoio. Isso me possibilitou direcionamento para percorrer a jornada do Mestrado, principalmente a dissertação. Tenho você como exemplo, pois a nossa convivência promoveu grande amadurecimento intelectual, profissional e pessoal.

Um agradecimento especial aos professores Aládio Zanchet, Delci Grapégia Dal Vesco, Maria da Piedade Araújo, Sidnei Celerino da Silva e Silvana Anita Walter, pelos inestimáveis e ricos ensinamentos, discussões e inspirações a reflexões. Vocês contribuíram significativamente com o meu desenvolvimento acadêmico.

Aos professores Aládio Zanchet e Silvana Anita Walter, pela participação e valiosas contribuições na minha banca de qualificação. Na oportunidade da banca de defesa pude contar novamente com a professora Silvana e com o professor Fábio Frezatti, e agradeço a ambos.

Defender meu projeto de pesquisa e posterior dissertação diante de tais pessoas, juntamente com a minha orientadora, foi uma das experiências mais ricas e relevantes da minha carreira.

Aos colegas de mestrado, pelo convívio e a parceria, aos quais tenho muita gratidão: Edileusa e Roberto. Aos demais colegas de turma, pelas experiências e o aprendizado compartilhado. Vejam só, somos mestres! Agradeço especialmente à Evellyn, pela nossa amizade, pela parceria nas inúmeras atividades de sala de aula e nas pesquisas, e pelo crescimento fruto da nossa atuação conjunta.

Em especial, à empresa Monte Olimpo, que me concedeu acesso irrestrito para o desenvolvimento desta pesquisa, bem como a todos os colaboradores que me cederam documentos e concederam entrevistas, sempre prestativos e empenhados para auxiliar na construção deste trabalho.

“Se eu vi mais longe foi por estar
sobre ombros de gigantes”.

Isaac Newton

RESUMO

O exercício do poder é fundamental para o atingimento dos objetivos organizacionais, visto que a eficiência de cada indivíduo pode ser evidenciada e controlada por meio de padronizações e normatizações relativas aos sistemas de controle gerencial (SCG). Esta pesquisa apresenta um estudo de caso que objetivou compreender como os SCG adotados pela Monte Olimpo se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdieusiana das relações de poder. Como contribuição e inovação teórica, elaboraram-se um modelo empírico que esquematiza o pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder simbólico e proposições teóricas acerca da temática investigada. No que tange a base teórica, adotaram-se o poder simbólico de Bourdieu (1989) e a tipologia de Malmi e Brown (2008), a fim de se abordar os elementos sociotécnicos e socioideológicos dos SCG. Considerou-se, neste estudo, o papel ativo dos SCG. Realizou-se pesquisa qualitativa por meio de estudo de caso único, conforme o entendimento de Stake (1995), posicionada no paradigma pós-estruturalista. Para a finalidade da pesquisa, selecionou-se o departamento de controladoria de uma empresa de grande porte (*holding* familiar) como unidade de análise e os SCG adotados por esta como objeto de pesquisa. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas qualitativas e pesquisa documental. Também se utilizaram as codificações aberta, axial e seletiva (Strauss & Corbin, 2008) como procedimentos analíticos e triangulação de dados multicritério. Notou-se, na análise dos SCG, a complementariedade entre os controles culturais, planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos. Quanto aos aspectos que envolvem relações de poder, constatou-se que os SCG estabelecem normas para funcionamento do campo e produzem e reproduzem hierarquias de poder. Essa composição estrutural do campo propicia à empresa e aos membros organizacionais buscarem os recursos de poder de sua preferência. A empresa, em linhas gerais, busca capital econômico, cultural, social e simbólico, e, para tanto, apropria-se do capital cultural de seus funcionários. Os capitais social e simbólico são considerados como os principais recursos de poder pelos membros organizacionais; entretanto, a elevação desses recursos depende do desenvolvimento de capital cultural. Os SCG geram *illusio* para o comprometimento com o trabalho e em relação às disputas por poder, compreendidas como recompensas pelos sujeitos de pesquisa – recompensas financeiras, não financeiras, prestígio e reconhecimento. A influência e o controle de ações provenientes dos SCG, empregados para garantir compatibilidade entre as estratégias e objetivos organizacionais e ações individuais, estabelecem o *habitus*, ou seja, as disposições gerais para se agir socialmente, as quais são incorporadas mentalmente por meio do ponto de vista universal para o campo (*doxa*) e fisicamente por meio de atitudes físicas e modos de falar, pensar e sentir (*hexis*). Conclui-se que os SCG são definidos principalmente em função dos controles culturais e são instrumentos simbólicos de poder. Além disso, os SCG estabelecem relações de poder que resultam na definição das atuações da empresa perante a sociedade e seus próprios funcionários, no estabelecimento de hierarquias de dominação e influência e controle sobre os membros organizacionais. Por outro lado, o poder também serve como insumo para o estabelecimento e aplicação dos SCG na organização.

Palavras-chave: Artefatos sociotécnicos de controle gerencial. Mecanismos socioideológicos de controle gerencial. Práticas calculativas contábeis. Poder. Violência simbólica.

MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS AS AN INSTRUMENT OF POWER

ABSTRACT

The exercise of power is fundamental for the attainment of organizational goals, since the efficiency of each individual can be evidenced and controlled by means of standardizations and norms related to the managerial control systems (MCS). This research presents a case study that aimed to understand how the MCS adopted by Mount Olympus are configured as instruments of power, under the bourdieian perspective of power relations. As contribution and theoretical innovation, an empirical model was elaborated that outlines the package of MCS as an instrument of symbolic power and theoretical propositions about the researched topic were developed. As theoretical bases, both Bourdieu's symbolic power (1989), and the typology of Malmi and Brown (2008) were adopted, in order to address the socio-technical and socio-ideological elements of managerial control systems. The active role of MCS was considered in this study. Qualitative research was carried out through a single case study, according to Stake's (1995) understanding, positioned in the poststructuralist paradigm. For the purpose of the research, the controllership department of a large company (family holding company) was selected as the analysis unit and the MCS adopted by the company as a research object. Data collection took place through qualitative interviews and documentary research. Open, axial and selective encodings (Strauss & Corbin, 2008) were also used as analytical procedures and triangulation of multicriteria data. In the analysis of MCS, the complementarity between cultural controls, planning, cyber controls, remuneration and rewards and administrative controls was noted. As for the aspects that involve power relations, it was verified that the MCS establish norms for the operation of the field and produce and reproduce hierarchies of power. This structural composition of the field enables the company and organizational members to seek the power resources of their choice. The company, in general, seeks economic, cultural, social, and symbolic capital, and, for that, it appropriates the cultural capital of its employees. The social and symbolic capitals are considered as the main power resources by the organizational members; however, the increase of these resources depends on the development of cultural capital. The MCS generate *illusio* for the commitment with the work and in the disputes by power, understood like rewards by the subjects of research – financial, non-financial rewards, prestige, and recognition. The influence and control of actions derived from MCS, used to ensure compatibility between organizational strategies and objectives and individual actions, establish the *habitus*, ie the general dispositions to act socially, which are mentally incorporated by means of from the universal point of view to the field (*doxa*), and physically through physical attitudes and ways of speaking, thinking, and feeling (*hexis*). It is concluded that the MCS are defined mainly as a function of the controls culture symbolic instruments of power. In addition, managerial control systems establish power relations that result in the definition of the company's actions towards society and its own employees, in establishing hierarchies of domination and influence and control over organizational members. On the other hand, power also serves as an input for the establishment and application of MCS in the organization.

Keywords: Socio-technical controls. Socio-ideological controls. Accounting calculative practices. Power. Symbolic violence.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|-----|
| Figura 1. Estrutura da dissertação. | 25 |
| Figura 2. Relacionamento dos conceitos da abordagem bourdiesiana de poder. | 38 |
| Figura 3. Dimensões da contabilidade como prática social e institucional. | 42 |
| Figura 4. Conexão contábil do poder nas organizações. | 49 |
| Figura 5. Pacote de Sistemas de Controle Gerencial. | 57 |
| Figura 6. Integração entre pacote de sistemas de controle gerencial e poder simbólico de Bourdieu. | 66 |
| Figura 7. Departamento de Controladoria da empresa Monte Olimpo. | 81 |
| Figura 8. Missão da Monte Olimpo. | 96 |
| Figura 9. Negócio da Monte Olimpo. | 96 |
| Figura 10. Principais aspectos culturais da Controladoria. | 105 |
| Figura 11. Metas Monte Olimpo 2017. | 109 |
| Figura 12. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 1. | 117 |
| Figura 13. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 2. | 117 |
| Figura 14. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 3. | 118 |
| Figura 15. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 4. | 119 |
| Figura 16. Governança Corporativa Monte Olimpo. | 125 |
| Figura 17. Pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo. | 136 |
| Figura 18. Níveis de capital conforme a hierarquia do Departamento de Controladoria. | 143 |
| Figura 19. Política socioambiental Monte Olimpo. | 158 |
| Figura 20. Alguns resultados dos programas da Monte Olimpo. | 159 |
| Figura 21. <i>Doxa</i> da Monte Olimpo. | 180 |
| Figura 22. Modelo empírico da configuração do pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder. | 199 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|---|-----|
| Quadro 1. Descrição do pacote de Sistemas de Controle Gerencial. | 56 |
| Quadro 2. Alinhamento metodológico da pesquisa. | 80 |
| Quadro 3. Composição do roteiro de entrevistas. | 83 |
| Quadro 4. Características profissionais e de formação dos sujeitos de pesquisa. | 86 |
| Quadro 5. Síntese dos documentos e materiais consultados. | 87 |
| Quadro 6. Ideologia da Monte Olimpo. | 95 |
| Quadro 7. Símbolos da Monte Olimpo. | 99 |
| Quadro 8. Principais Controles de Clã – Empresa. | 101 |
| Quadro 9. Principais Controles de Clã – Controladoria. | 104 |
| Quadro 10. Diretrizes e Principais Atuações. | 107 |
| Quadro 11. Metas atribuídas ao Departamento de Controladoria. | 110 |
| Quadro 12. Controles Cibernéticos (Orçamento). | 112 |
| Quadro 13. Controles Cibernéticos (Medidas Não Financeiras). | 116 |
| Quadro 14. Remuneração e Recompensas. | 120 |
| Quadro 15. Remuneração e Recompensas do Departamento de Controladoria. | 122 |
| Quadro 16. <i>Design</i> e Estrutura da Organização. | 124 |
| Quadro 17. Controles de Governança. | 127 |
| Quadro 18. Princípios Gerais do Trabalho e Perfil Profissional Monte Olimpo. | 129 |
| Quadro 19. Competências essenciais do líder Monte Olimpo. | 130 |
| Quadro 20. Políticas e Procedimentos. | 131 |
| Quadro 21. Treinamentos e capacitações. | 133 |
| Quadro 22. Principais regras do campo. | 145 |
| Quadro 23. Metas 2017, 2016 e 2015 Monte Olimpo. | 148 |
| Quadro 24. Estímulos à construção do capital cultural da equipe. | 151 |
| Quadro 25. Inventário de capital cultural do Departamento de Controladoria. | 154 |
| Quadro 26. Inventário de capital social do Departamento de Controladoria. | 161 |
| Quadro 27. Capital simbólico e ocupação de posições no campo. | 165 |
| Quadro 28. Capital simbólico e posições no campo. | 167 |
| Quadro 29. Manifestação de <i>illusio</i> para o direcionamento de ações a partir de mecanismos socioideológicos de controle gerencial. | 170 |
| Quadro 30. Manifestação de <i>illusio</i> para o direcionamento de ações a partir de artefatos sociotécnicos de controle gerencial. | 172 |
| Quadro 31. Manifestação de <i>illusio</i> por meio da busca de capital. | 175 |
| Quadro 32. Mecanismos de controle dedicados à manutenção do <i>illusio</i> | 177 |
| Quadro 33. Orçamento e sistemas de incorporação. | 185 |
| Quadro 34. Metas e sistemas de incorporação. | 186 |
| Quadro 35. Outros sistemas de controle gerencial e sistemas de incorporação. | 190 |
| Quadro 36. <i>Hexis</i> corporais incentivadas pela Monte Olimpo. | 192 |
| Quadro 37. Principais evidências de atuação autorregulada no Departamento de Controladoria. | 194 |
| Quadro 38. Resistência à ordem social. | 197 |

SUMÁRIO

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 15 |
| 1.1 | PROBLEMA DE PESQUISA | 18 |
| 1.2 | OBJETIVOS | 21 |
| 1.2.1 | Objetivo geral | 22 |
| 1.2.2 | Objetivos específicos | 22 |
| 1.3 | DELIMITAÇÃO PARA O ESTUDO | 22 |
| 1.4 | JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO | 23 |
| 1.5 | ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO | 25 |
| 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA..... | 27 |
| 2.1 | RELAÇÕES DE PODER: BREVE CONTEXTO E O PODER SIMBÓLICO DE BOURDIEU | 27 |
| 2.1.1 | Primeiras concepções sobre poder..... | 27 |
| 2.1.2 | A abordagem de poder em Bourdieu..... | 29 |
| 2.2 | CONTABILIDADE, SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL E PODER | 39 |
| 2.2.1 | Correntes teóricas da Contabilidade | 40 |
| 2.2.2 | Práticas calculativas contábeis e de controle e poder | 46 |
| 2.2.3 | Sistemas de controle gerencial | 51 |
| 2.2.3.1 | Definição de sistemas de controle gerencial | 51 |
| 2.2.3.2 | Pacote de sistemas de controle gerencial..... | 55 |
| 2.2.3.3 | Sistemas de controle gerencial e poder | 60 |
| 2.3 | INTEGRAÇÃO DAS ABORDAGENS TEÓRICAS | 63 |
| 3 | DELINEAMENTO METODOLÓGICO | 73 |
| 3.1 | CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA | 73 |
| 3.2 | CATEGORIAS DE ANÁLISE E SUAS DEFINIÇÕES CONSTITUTIVA E OPERACIONAL | 74 |
| 3.3 | UNIDADE DE ANÁLISE E OBJETO DE ESTUDO | 81 |
| 3.4 | PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS | 82 |
| 3.5 | PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS | 87 |
| 3.6 | LIMITAÇÕES DOS MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA | 89 |
| 4 | ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS | 91 |
| 4.1 | DESCRIÇÃO DO CASO ANALISADO..... | 91 |
| 4.2 | COMPOSIÇÃO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL... 93 | |
| 4.2.1 | Controles Culturais | 94 |
| 4.2.2 | Planejamento | 106 |
| 4.2.3 | Controles Cibernéticos | 111 |
| 4.2.4 | Remuneração e Recompensas | 119 |

| | | |
|----------|---|------------|
| 4.2.5 | Controles Administrativos..... | 123 |
| 4.2.6 | Pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo | 134 |
| 4.3 | O PODER SIMBÓLICO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL | 141 |
| 4.3.1 | Posições de poder | 141 |
| 4.3.2 | Formas de poder | 147 |
| 4.3.3 | Sistemas de incorporação e violência simbólica | 169 |
| 4.4 | CONFIGURAÇÃO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER..... | 198 |
| 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 205 |
| | REFERÊNCIAS | 215 |
| | APÊNDICES | 226 |

1 INTRODUÇÃO

O pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder constitui-se em uma lacuna de pesquisa a ser preenchida neste estudo. Como plataforma teórica, optou-se pela tipologia de Malmi e Brown (2008), com a finalidade de se caracterizar os sistemas de controle gerencial (SCG) de uma *holding* familiar como sistemas ativos capazes de influenciarem o meio econômico, comportamental, social e intra-organizacional. Optou-se, também, pelo referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989), com o objetivo de se compreender como os sistemas de controle gerencial se configuram como instrumento de poder na empresa objeto de estudo.

As raízes da contabilidade residem no exercício do poder social e organizacional em vez de simplesmente pautadas em busca por respostas às demandas para maximizar a eficiência econômica (Hoskin & Macve, 1988; Hopper & Armstrong, 1991). Entretanto, ao se considerar a principal corrente teórica da contabilidade, conhecida como corrente tradicional ou econômica, tal constatação é ofuscada.

Nessa corrente, a contabilidade é considerada principalmente como um conjunto de técnicas, voltadas sobretudo ao mercado. Dispensa-se grande atenção ao que diz respeito ao desempenho econômico-financeiro das entidades contábeis e na divulgação de seus respectivos relatórios contábil-financeiros (Dias & Machado, 2004). Nesta corrente, a prioridade é a representação da realidade de forma objetiva, livre de valores e em moldes técnicos (Morgan, 1998).

A abordagem econômica da contabilidade orbita em torno da contabilidade financeira, também conhecida como teoria normativa da contabilidade. Apesar das atribuições da vertente econômica, especificamente a identificação, a mensuração e a divulgação de informações dirigidas à tomada de decisões de cunho econômico-financeiro (Dias & Machado, 2004), considerar apenas os aspectos pertinentes a tal abordagem é sinônimo de se deixar grande parte do potencial da contabilidade latente.

A contabilidade excede os limites traçados pelo tecnicismo da abordagem tradicional. Sob o enfoque social, corrente teórica alternativa da contabilidade, também conhecida como abordagem institucional e social da contabilidade (Iudícibus, Martins & Carvalho, 2005), a contabilidade não é compreendida puramente como parte de um trabalho técnico, mas sim como parte de um amplo processo de construção da realidade (Morgan, 1998).

A esse respeito, Hopwood (1987) afirma que, além das características técnicas, a contabilidade possui origens organizacional e social, adapta-se aos cenários econômico, social e organizacional, e possui capacidades interventora, de controle e de criação da realidade. Na abordagem social a contabilidade não decorre de relações sociais, pelo contrário, corresponde a algo intrínseco e constitutivo de relações sociais (Miller, 1994). Nesse sentido, pesquisas sobre exercício de poder e contabilidade são desenvolvidas sob a égide da vertente social da contabilidade.

Sob a lente social, compreende-se a contabilidade como conjunto de mecanismos ou tecnologias desprovidas de neutralidade, capazes de criar realidade e influenciar ações individuais e coletivas (Hopwood & Miller, 1994). Deste modo, pode ser considerada como instrumento de poder, pois decisões são tomadas mediante o uso das informações contábeis, assim como indivíduos são monitorados e controlados em busca de resultados favoráveis à organização (Mendonça, Cardoso, Riccio & Sakata, 2008).

Portanto, atribui-se à contabilidade o papel de atuação ativo na formação de um ambiente organizacional apto ao gerenciamento (Hopwood, 1987). Isso ocorre porque as práticas calculativas (Miller, 2001) derivadas da contabilidade, com destaque para os sistemas de controle gerencial, possibilitam o exercício de determinadas formas de poder (Hopwood, 1987). A partir desta concepção entende-se que os sistemas de controle gerencial podem ser considerados como instrumento de poder (Miller & O’Leary, 1994). Por exemplo, os autores apontam o uso do custo-padrão e do orçamento como instrumento de poder, tendo em vista que tais SCG servem como forma de medir o desempenho individual dos membros organizacionais, buscar a consecução de objetivos e estratégias organizacionais e influenciar e controlar as ações dos indivíduos.

Historicamente, nota-se que os SCG são considerados e pesquisados como ferramentas passivas (Chenhall, 2003), úteis apenas como fontes de informações voltadas para o processo decisório. Em contrapartida, os SCG influenciam pessoas e suas ações (Chenhall, 2003) e estabelecem novas formas de agir (Miller, 2001), o que expressa, evidentemente, o papel ativo dos sistemas de controle gerencial (Chenhall, 2003). Portanto, configuram-se como mecanismos ativos capazes de promoverem mudanças econômicas, comportamentais, sociais e intra-organizacionais.

Estudos que adotam uma perspectiva integradora atribuem papel de atuação ativa aos sistemas de controle gerencial e concebem-nos como um “pacote” de sistemas de controle (Simons, 1995; Abernethy & Chua, 1996; Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008), uma vez que considera-se pacote de SCG o conjunto que reúne artefatos

sociotécnicos e mecanismos socioideológicos aplicados de forma complementar para o controle gerencial (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008; Nascimento, 2011). Essa perspectiva teórica contribui para o entendimento aprofundado acerca dos sistemas de controle gerencial, especialmente no que diz respeito às questões que envolvem os SCG e poder.

Apesar da ideia de os sistemas de controle gerencial funcionarem como um conjunto que integra e articula diversos instrumentos, técnicas e mecanismos voltados para o controle gerencial existir há algumas décadas (Otley, 1980) e da complementariedade e associação entre os diversos elementos desse conjunto que compõem o pacote de sistemas de controle (Malmi & Brown, 2008; Nascimento, 2011), poucas pesquisas de cunho teórico e empírico foram desenvolvidas sobre essa temática (Simons, 1995; Abernethy & Chua, 1996; Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008; Nascimento, 2011). Tal conjuntura indica uma lacuna teórica de pesquisa.

Outra lacuna teórica é a tendência de se investigar os componentes do pacote de sistemas de controle gerencial isoladamente, observada em pesquisas sobre sistemas de controle gerencial e poder (Miller & O’Leary, 1994; Christiansen & Skærbæk, 1996; Pant, 2001; Mahama, 2006; Moilane, 2008; Huber & Scheytt, 2013), bem como sem identificar claramente quais elementos compõe o SCG (Sisayie, 2005a, 2005b; Desai, 2010; Lava & Andrew, 2014). Ademais, dentre as pesquisas ora citadas, somente Christiansen & Skærbæk (1996), Moilane (2008) e Desai, (2010) adotaram o estudo de caso como uma estratégia de pesquisa, sendo que as demais pesquisas consistem em estudos bibliográficos (Pant, 2001; Sisayie, 2005a, 2005b; Huber & Scheytt, 2013) ou empregaram estratégias de pesquisa que abordam o problema de pesquisa de modo menos aprofundado (Mahama, 2006; Lava & Andrew, 2014).

Além das lacunas na literatura supramencionadas, entende-se que a interseção entre a concepção dos sistemas de controle gerencial como um pacote que integra artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos (Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008; Nascimento, 2011) e poder consiste em oportunidade de pesquisa, haja vista que os sistemas de controle gerencial encorajam o exercício de poder, o controle de indivíduos e a aceitação de hierarquias de distinção social (Alawattage, 2011). Deste modo, os SCG operam como mecanismos simbólicos de poder e dominação (Bourdieu, 1989), pois legitimam o poder e a influência dos indivíduos que possuem volume maior de poder sobre os indivíduos menos empoderados (Alawattage, 2011).

Destaca-se ainda que, conforme Bourdieu (1979), os sistemas simbólicos, enquanto estruturas estruturantes, funcionam como instrumentos que legitimam a dominação, ao

possibilitarem a dominação de uma classe de capital sobre as outras. Esta abordagem de poder representa a arquitetura do mundo social e revela como esse mundo social é construído e perpetuado pelas práticas humanas, assim como é analisado a partir dessas mesmas práticas (Thiry-Cherques, 2006). Assim, sob a lente teórica do Poder Simbólico de Bourdieu (1989), em uma lógica pós-estruturalista, o pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder constitui-se em uma lacuna de pesquisa a ser preenchida neste estudo.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

De acordo com Alvesson e Kärreman (2004), diversas formas de controle podem coexistir no mesmo contexto interligadas, de modo a se apoiarem e servirem como suporte mútuo em vez de serem subjugadas ou excluídas por uma forma dominante de controle. Os artefatos sociotécnicos de controle gerencial, também conhecidos como “formas estruturais de controle” (Alvesson & Kärreman, 2004, p. 424), concentram-se em resultados e comportamentos mensuráveis, são complementados e recebem apoio dos mecanismos socioideológicos de controle (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008). Entretanto, existe a possibilidade de as formas estruturais de controle serem desafiadas e até mesmo contraditas por elementos culturais pertinentes aos mecanismos socioideológicos (Alvesson & Kärreman, 2004).

Ferner (2000) argumenta que as formas de controle estrutural possuem uma dimensão cultural considerável, pois sua existência e seu significado são impossibilitados de existir em um contexto completamente sem cultura. Essas formas de controle são fenômenos culturais conectados a um meio social particular (Alvesson & Kärreman, 2004).

Nesse sentido, o controle não é exercido apenas por intermédio da determinação de resultados e comportamentos desejados, pois existem elementos socioculturais que moldam a experiência das pessoas nas organizações e servem como base, inclusive, para a definição dos resultados e comportamentos desejáveis em um contexto organizacional particular (Alvesson & Kärreman, 2004). Os mecanismos socioideológicos de controle atuam de maneira sutil e fundamentam o funcionamento do pacote de sistemas de controle gerencial (Malmi & Brown, 2008).

Um exemplo notável trata-se do controle ideológico preconizado por Alvesson & Kärreman (2004). Ideologia pode ser definida como um “conjunto integrado de valores, ideais e compreensões sobre uma parcela particular da realidade social, os quais justificam

determinados compromissos e ações” (Alvesson & Kärreman, 2004, p. 424). Assim, quando estabelecidos controles desse tipo, os gestores, de forma mais ou menos consciente e estruturada, tentam fazer com que os funcionários se adequem aos valores e ideais que acreditam – ou ao menos aos valores e ideias que acreditam que mais beneficiariam a organização, caso os funcionários acreditassem (Alvesson & Kärreman, 2004).

A motivação econômica fundamenta essa articulação de elementos sociotécnicos e socioideológicos que compõem o pacote de sistemas de controle gerencial. Conforme Malmi e Brown (2008), controles dos tipos culturais, voltados ao planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos consistem nos dispositivos e sistemas utilizados pelos gestores para que as condutas e decisões de seus funcionários sejam compatíveis com as estratégias e os objetivos da organização – e, nesse contexto, a busca contínua por melhores resultados possui destaque. Segundo os autores, os controles culturais oferecem a base para que os demais controles existam e funcionem em harmonia, visto que os elementos culturais de controle criam o contexto para que as demais formas de controle aconteçam.

O controle é exercido sutilmente e se infiltra no modo de agir das pessoas. Também influencia a forma como os recursos são consumidos, padrões de ação são estabelecidos, sistemas de recompensas por comportamentos compatíveis com as estratégias e os objetivos organizações são adotados – assim como eventuais punições, em casos contrários aos padrões de desempenho e conduta desejáveis pela organização. Os sistemas de controle gerencial estabelecem o contexto em que a organização vai atuar, principalmente seus valores (Malmi & Brown), do mesmo modo que definem responsabilidades, padrões comportamentais e maneiras de se identificar o desempenho de cada indivíduo (Miller, 2001; Alawattage, 2011).

Miller (2001) salienta que o controle é promovido pelos SCG de maneira autorregulada, ou seja, os indivíduos agem livremente em concordância com normas preestabelecidas. Isso porque os SCG consistem em elementos que se legitimam ao longo de toda a hierarquia das empresas: no que tange aos mecanismos socioideológicos, os valores organizacionais são expressados e defendidos pelos gestores e absorvidos pelos demais membros organizacionais (Alvesson & Kärreman, 2004); quanto aos artefatos sociotécnicos, os padrões de realização estabelecem condições de atuação (metas, por exemplo), demandam treinamento e possibilitam recompensa por eficiência (Miller & O’Leary, 1994).

Por conseguinte, entende-se que os sistemas de controle gerencial se caracterizam como instrumento de poder. Os SCG são sistemas simbólicos que estabelecem relações de poder (Alawattage, 2011). A abordagem bourdieusiana de poder (Bourdieu, 1989), o poder simbólico,

contempla camadas macro (estrutura social) e micro (ações individuais) do ambiente social e é compatível com as propriedades interventoras e constitutivas da realidade próprias dos sistemas de controle gerencial (Ahrens & Chapman, 2007; Chapman, Cooper & Miller, 2009).

O referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989) considera três conceitos-chave para compreensão do poder simbólico, quais sejam: o campo, ou a estrutura social – neste estudo também abordado como campo de disputas –; os vários tipos de capital, entendidos como recursos ou formas de poder; e o *habitus*, ou seja, as disposições subjetivas inerentes aos atores sociais. Deste modo, esse referencial teórico-analítico abarca as dimensões objetivas e subjetivas da vida social (Alawattage, 2011), tal qual caracterizam-se os elementos do pacote de sistemas de controle gerencial.

Diante da possibilidade de relacionar o pacote de sistemas de controle gerencial e o poder simbólico por meio da tipologia de Malmi e Brown (2008) e do referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989), o estudo ora apresentado considera os múltiplos sistemas de controle gerencial e suas respectivas naturezas social e técnica. Também contempla a organização como um campo de disputas, espaço social no qual diversas formas de poder são produzidas e reproduzidas, e caracterizado pela a formação de um *habitus* particular e incorporado pelos indivíduos do campo.

No tocante à escolha do caso a ser realizado, procedeu-se conforme o entendimento de Stake (1995), para quem o principal critério para a escolha do caso a ser analisado consiste em potencializar o aprendizado que pode ser obtido a partir dele, ou seja, identificar um caso que possa conduzir a entendimentos, novas afirmações e inclusive a mudança de generalizações, de acordo com a finalidade da pesquisa.

Com essa pretensão, notou-se que uma organização localizada no Paraná e que possui operações em diversos estados brasileiros, podendo ser considerada incomum: a Monte Olimpo (nome fictício), empresa cinquentenária, que atua em diversos segmentos, dentre os quais destacam-se o comércio atacadista e varejista de móveis e eletrodomésticos e a fabricação de colchões. No tocante aos diferenciais da referida organização, trata-se de uma sociedade limitada de grande porte, organizada sob o formato de *holding* familiar. Outro diferencial dessa empresa é a uma busca constante pela profissionalização de sua gestão e a sucessão familiar.

Além disso, foi fundada e é sediada em um município de pequeno porte, responde por grande parte da geração de empregos e contribui sobremaneira para economia do município onde encontra-se a matriz da organização. Nesse sentido a Monte Olimpo desenvolveu uma cultura organizacional bem característica, que em muito reflete os valores de seu fundador e o

ambiente de proximidade de uma cidade pequena, fator decisivo para o alinhamento do caso analisado com o objetivo da pesquisa.

Nesse contexto, além das características atípicas que enquadram a Monte Olimpo como um caso a ser investigado, entende-se que há grande interesse sobre questões pertinentes ao controle gerencial e a existência de hierarquias formais e informais de poder em tal organização, condições pertinentes aos objetivos deste estudo. Adicionalmente, a Monte Olimpo possui uma gama variada de sistemas de controle gerencial, dentre os quais pode-se destacar a relevância dos mecanismos socioideológicos de controle para a gestão, assim como a profusão de artefatos sociotécnicos de controles, empregados em conjunto com os mecanismos socioideológicos de controle para a consecução dos objetivos e estratégias organizacionais.

Assim, caracteriza-se a Monte Olimpo como um caso atípico, pois, conforme Stake (1995) defende, investigar um caso incomum auxilia a elucidar tópicos que seriam negligenciados em casos típicos. Outro fator fundamental para a realização de estudos de caso foi a acessibilidade dos dados e a receptividade da Monte Olimpo no que tange à realização da pesquisa pois, segundo Stake (1995), o contrário compromete o alcance do propósito do estudo.

Diante do discutido, entende-se que compreender a contabilidade e suas práticas apenas pela ótica tecnicista obscurece o seu papel social, pois dificulta o entendimento sobre como as práticas gerenciais operam no sentido de perpetuar ou transformar determinadas normas sociais (Chua & Mahama, 2007). Entende-se que explorar a conexão dos sistemas de controle gerencial como o meio social, possibilita a compreensão sobre como os SCG são definidos, adotados e utilizados pelas organizações; quais as motivações adjacentes à utilização dos SCG; como a motivação e a própria autonomia dos atores sociais são aproveitadas em benefício ao controle gerencial (Alawattage, 2011).

A partir da problematização apresentada, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: Como os sistemas de controle gerencial adotados pela Monte Olimpo se configuram como instrumento de poder, à luz perspectiva bourdiesiana das relações de poder?

1.2 OBJETIVOS

Apresentam-se, a seguir, os objetivos – geral e específicos – delimitados para este estudo.

1.2.1 Objetivo geral

Como objetivo geral, definiu-se: Compreender como os sistemas de controle gerencial adotados pela Monte Olimpo se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdiesiana das relações de poder.

1.2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos foram:

- a) Classificar os componentes dos sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008);
- b) Analisar o posicionamento dos atores sociais no campo de disputas.
- c) Entender como os sistemas de controle gerencial se transformam em capitais econômico, cultural, social e simbólico;
- d) Captar como os sistemas de controle gerencial se transformam em diferentes sistemas de incorporação, a saber, *illusio, habitus, doxa, hexis*;
- e) Averiguar como os sistemas de controle gerencial estabelecem relações de poder no campo de disputas.

1.3 DELIMITAÇÃO PARA O ESTUDO

Realizou-se estudo de caso, conforme o entendimento de Stake (1995), na Monte Olimpo, empresa de grande porte, constituída como *holding* familiar. Como unidade de análise selecionou-se o Departamento de Controladoria, localizado na matriz da Monte Olimpo. Em linhas gerais, a controladoria da Monte Olimpo subdivide-se em quatro áreas de responsabilidade: orçamento, contabilidade e tributos diretos, tributos indiretos e controle interno e custos. Adotou-se como objeto de pesquisa os sistemas de controle gerencial adotados pela organização.

Adotou-se o nível de análise organizacional para este estudo (Wicramasinghe, 2006). Como recorte teórico, entende-se que os sistemas de controle gerencial possuem atuação ativa no ambiente organizacional (Chenhall, 2003). Deste modo, o objeto de estudo foi caracterizado a partir da tipologia de Malmi e Brown (2008), a qual considera elementos sociotécnicos e socioideológicos como componentes dos sistemas de controle gerencial. A perspectiva de poder

em Bourdieu (1989), de cunho relacional, ampara a compreensão e a análise dos sistemas de controle gerencial como instrumento de poder.

Esta pesquisa posiciona-se no paradigma pós-estruturalista de pesquisa (Delbrige & Ezzamel, 2005; Macintosh, 2007). Como delimitação teórica, adotou-se a tipologia de Malmi e Brown (2008) e do referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989).

Realizaram-se pesquisa documental e entrevistas qualitativas na coleta de dados. Adotaram-se as codificações aberta, axial e seletiva de Strauss e Corbin (2008) como ferramentas analíticas, para compreensão profunda do contexto de análise. Para a validade e a confiabilidade da pesquisa (Paiva, Leão & Mello, 2011), adotaram-se três critérios de triangulação de dados: múltiplas fontes de dados (documentos e pessoas de diversos níveis hierárquicos), de métodos de pesquisa (pesquisa documental e entrevistas) e de abordagens teóricas (Bourdieu, 1989; Malmi & Brown, 2008). Ademais, utilizou-se o *software* Atlas.ti 7.0 como ferramenta auxiliar na categorização e na análise dos dados.

1.4 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO

O contexto das pesquisas sobre sistemas de controle gerencial e poder é o de escassez, ao se voltar os olhos para o contexto internacional, e de ausência no Brasil. Mais do que contribuir para a difusão de pesquisas sobre tal temática, investir na busca por uma solução ao problema de pesquisa proposto possibilita avanços de cunhos teórico, metodológico, empírico e social.

A contribuição teórica deste estudo amplia o alcance dos estudos realizados internacionalmente, visto que tais pesquisas não detalham como os sistemas de controle gerencial se estabelecem como instrumento de poder (Miller & O’Leary, 1994; Christiansen & Skærbæk; 1996; Pant, 2001; Sisayie, 2005a, 2005b; Mahama, 2006; Moilane, 2008; Desai, 2010; Huber & Scheytt, 2013; Lava & Andrew, 2014). No cenário nacional nenhum estudo sobre SCG e Poder foi localizado nas buscas realizadas, e as pesquisas que envolvem poder e contabilidade consistem em revisões bibliográficas (Mendonça et al., 2008; Consenza, Teixeira Filho, & Lopes, 2012; Macohon & Lavarda, 2015). Assim, espera-se ampliar o horizonte para a realização de outros estudos empíricos acerca de SCG e poder, o que também permitirá avanços de natureza metodológica para a área de Contabilidade.

Ainda, a escolha da vertente social da contabilidade amplia o leque de discussões da pesquisa contábil, especialmente ao que concerne as pesquisas sobre sistemas de controle gerencial. Justifica-se tal afirmação a partir da compreensão de que os sistemas de controle

gerencial são compostos por elementos técnicos e de natureza social, os quais atuam de forma integrada e complementar, de modo a influenciar as ações dos indivíduos e a utilização recursos materiais e financeiros ante os objetivos e as estratégias traçados pela organização. Deste modo, espera-se reduzir a lacuna existente entre as pesquisas atuais e a realidade das organizações (Guerreiro, 2006; Costa & Martins, 2016).

Em termos metodológicos, o presente estudo atende às duas recomendações de Wickramasinghe (2006) quando se trata de estudar temáticas contábeis e poder. A primeira é o uso de abordagens antipositivistas. Essencialmente, tal recomendação reside no fato de que metodologias antipositivistas podem capturar de forma mais precisa as nuances envolvidas nas relações de poder e Contabilidade.

Em segundo lugar, conforme as recomendações de Wickramasinghe (2006), adotou-se uma perspectiva teórica específica de poder, o referencial teórico-analítico de Pierre Bourdieu. Somente alguns dos autores dos artigos que tratam de SCG e poder usaram predominantemente autores específicos para conduzir as discussões acerca de SCG e poder. De modo geral, Luke, Clegg e Foucault foram lembrados nas pesquisas analisadas. Especificamente, Sisaye (2005b) utiliza os conceitos de Etzioni sobre recompensas remunerativas como mecanismos de controle, Moilanen (2008) adota as noções de corporação e desincorporação de Giddens, Desai (2010) utiliza as tecnologias de controle de Foucault em sua análise e Huber e Scheytt (2013) estudam gerenciamento sob a ótica de estado de exceção permanente de Agamben.

A contribuição metodológica decorre do fato que este estudo atende às demandas metodológicas expostas por Guerreiro (2006), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2008), Costa e Martins (2016) e Major (2017). Adotou-se uma abordagem alternativa de pesquisa, alicerçada em pesquisa qualitativa e teoria sociológica (Major, 2017) em detrimento do paradigma de pesquisa dominante – que é voltado para o positivismo (Costa & Martins, 2016) e fundamentado em teorias estritamente econômicas (Guerreiro, 2006; Frezatti, Nascimento & Junqueira, 2008). De acordo com Major (2017, p. 175), essa configuração de pesquisa permite maior proximidade com a realidade investigada, estudando-a “no contexto em que esta se insere de forma holística, sem a reduzir a um mero conjunto de variáveis matemáticas”. Tendo em vista as especificidades pertinentes à dimensão gerencial da contabilidade, tal aprofundamento metodológico é necessário (Baxter & Chua, 2003; Frezatti, Nascimento & Junqueira, 2008).

Na dimensão empírica, entende-se que este estudo possibilita a compreensão sobre o papel de cada categoria de sistema de controle gerencial, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008), e de como essas categorias de SCG se articulam e se complementam a fim de assegurarem a compatibilidade entre ações e decisões individuais e os objetivos e as estratégias

da organização. Especificamente sobre os mecanismos sociotécnicos de controle, este estudo amplia a concepção de Alvesson e Kärreman (2004), ao explorar como esses SCG possibilitam a existência dos artefatos sociotécnicos de controle.

No que tange às contribuições sociais, o estudo permite o entendimento de como os sistemas de controle gerencial estabelecem e reproduzem hierarquias de poder, assim como o seu funcionamento como mecanismos de controle de ações individuais e de grupos de indivíduos. Nesse sentido, também proporciona a compreensão sobre como as hierarquias de poder estabelecidas a partir dos sistemas de controle gerencial moldam a atuação da organização em relação ao meio social.

O estudo também contribui para fomentar a discussão acadêmica das pesquisas desenvolvidas pelo grupo de pesquisa em Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações, da linha de pesquisa Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE).

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

Esta dissertação está organizada em cinco capítulos, conforme o esquema apresentado na Figura 1.

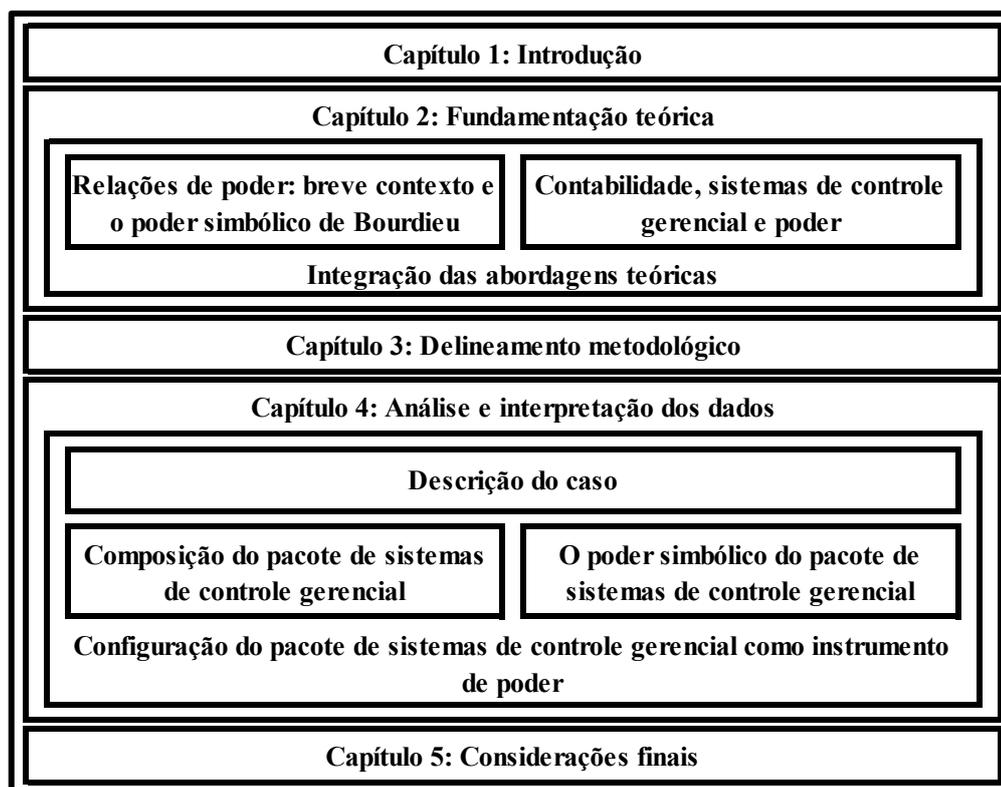


Figura 1. Estrutura da dissertação.

O primeiro capítulo correspondeu à introdução. O Capítulo 2 fornece a base teórica-empírica para o entendimento da abordagem de poder em Bourdieu, da relação entre contabilidade, sistemas de controle gerencial e poder, e a respectiva integração entre tais abordagens teóricas. O objetivo é retratar estudos anteriores e fornecer as definições dos referenciais teóricos utilizados na dissertação, especificamente o Poder Simbólico de Bourdieu (1989) e a tipologia de sistemas de controle gerencial de Malmi e Brown (2008). Além disso, apresentaram-se neste capítulo o modelo conceitual e as proposições teóricas elaboradas a partir da literatura empregada no estudo.

Na sequência, tem-se a apresentação do delineamento metodológico, no Capítulo 3. Além de apresentar os aspectos gerais e específicos da estratégia metodológica adotada, também aborda as limitações do estudo.

O Capítulo 4 compreende a análise e a interpretação dos dados. Assim, a configuração do pacote de SCG como instrumento de poder ocorre por meio do resultante da combinação dos componentes e do poder simbólico do pacote de sistemas de controle gerencial. Ao final, elaborou-se o modelo empírico decorrente da investigação realizada na dissertação.

O Capítulo 5 apresenta as conclusões, as proposições teóricas definitivas, reformuladas a partir da análise e interpretação dos dados, bem como as recomendações para trabalhos futuros.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica, apresentada neste capítulo, encontra-se dividida em três partes: o poder simbólico de Bourdieu; contabilidade, sistemas de controle gerencial e poder; e a integração dessas perspectivas teóricas na realização deste estudo.

2.1 RELAÇÕES DE PODER: BREVE CONTEXTO E O PODER SIMBÓLICO DE BOURDIEU

Nesta subseção, aborda-se a perspectiva de poder em Bourdieu, com uma contextualização referente a concepções sobre poder. Aprofundam-se os conceitos que compõem o referencial teórico-analítico do poder simbólico de Bourdieu, uma vez que, dentre outras perspectivas que abordam o tema, foi a que se adotou para a realização desta pesquisa.

2.1.1 Primeiras concepções sobre poder

A concepção do conceito de poder tem ocorrido de diversas maneiras ao longo do tempo (Lukes, 1980), sendo que cada uma das concepções foi moldada conforme as características próprias de um contexto específico. Lukes (1980) entende que o ponto fundamental dessa diversidade de concepções volta-se às consequências expressivas que são provocadas por questões que envolvem poder nas relações sociais. Cedeño (2007, p. 49) coloca o poder como um conceito “central na vida humana, porém tão complexo e polissêmico que faz referência a inúmeros autores, versões e conceitos associados a ele”.

Dentre as várias concepções de poder observadas por Lukes (1980) – intencional ou não intencional, individual ou coletivo –, duas categorias amplas auxiliam na compreensão sobre em que consistem as relações de poder: concepções simétricas e assimétricas de poder. As concepções simétricas de poder denotam harmonia nas relações sociais, sendo o poder considerado como uma capacidade ou realização coletiva, na qual todos podem se beneficiar (Lukes, 1980).

Por sua vez, as concepções assimétricas de poder pressupõem que as relações sociais são intrinsecamente conflituais, tendem a envolver conflitos e resistências – ambos podem ser reais ou potenciais (Lukes, 1980). Em termos de consequências sobre os indivíduos, Ribas Jr.

(1993) esclarece que as concepções simétricas de poder provocam consequências com os outros, ao passo que as consequências assimétricas provocam consequências sobre os outros.

Segundo Lukes, há três maneiras de conceber o poder assimetricamente: desigualdade, relação de dependência e controle. Tais concepções de poder são analiticamente distintas e podem ser caracterizadas em conformidade com o entendimento de Lukes (1980). O poder na desigualdade é medido pela definição de quem ganha e quem perde, ou seja, a manutenção ou o exercício do poder não estão vinculados à necessidade de concordância ou dependência entre as partes que se relacionam – uma parte obtém vantagens sobre a outra.

A relação de dependência ocorre quando, numa relação entre A e B, a concordância ou resignação de B aos interesses de A resulta da própria relação (de dependência) entre as duas partes, e não como em função de ações e ameaças explícitas de A. Ribas Jr. (1993 p. 40) salienta que “de particular importância para a análise do poder organizacional é o acesso diferenciado de um grupo a recursos que, num dado contexto, são considerados escassos e cujo controle cria, em relação a esse grupo, dependência de outros grupos organizacionais”.

Finalmente, o controle de uma parte sobre a outra implica em assentimento (Lukes, 1980). Nesta concepção assimétrica, o poder é estabelecido como uma forma de controle social. Um fator determinante no controle é o grau em que o poder é percebido; assim, é mais efetivo quanto mais se evita o conflito e a necessidade de penalidades diminui. Neste sentido, sua efetividade envolve a docilidade e a produtividade dos corpos, sejam eles individuais ou coletivos (Foucault, 1985). O exercício de poder ocorre tanto pela “utilização estratégica de práticas e discursos quanto pela restrição da emergência de interpretações da realidade social que sejam divergentes das aceitas e/ou difundidas por aqueles grupos que ... [em um contexto específico] assumem maior expressão no processo de definição da realidade organizacional” (Ribas Jr., 1993, pp. 40-41). As normas sociais, tais como as regras de conduta social, são exemplos dessa dinâmica de poder.

Lukes (1980) entende que as normas derivam da dinâmica social e que, em decorrência dessa mesma dinâmica, “n” interpretações são possíveis. De acordo com o autor, dentre as possíveis interpretações uma prevalece como “condutora” das decisões tomadas. Tal interpretação prevalecente é aquela que representa a posição dos grupos que exercem poder com mais efetividade em um determinado contexto.

Em sintonia com a visão de Lukes (1980), a definição weberiana de poder é compatível com as três concepções assimétricas de poder. A definição clássica de Weber (1999) estabelece poder como a habilidade de conduzir a própria vontade em uma relação social, a despeito de resistência. Tal habilidade envolve capacidade de ação, comando e controle. Wickramasinghe

(2006) destaca que tal habilidade provém de uma variedade de fontes, as quais incluem autoridade, conhecimento e habilidades específicas, capacidade de conduzir condições que envolvam incertezas, acesso ao controle de recursos, dentre outros.

Wickramasinghe (2006) desenvolve seus estudos em concepções de poder de acordo com os posicionamentos que refletem ideias similares a Mintzberg (1985) e Clegg (1989). Por exemplo, no âmbito das organizações, Mintzberg (1985) e Clegg (1989) entendem que o poder reside na influência ou no controle sobre o comportamento dos indivíduos para que atividades sejam feitas – neste caso, o atingimento dos objetivos e metas empresariais. Em complemento, Consenza, Teixeira e Lopes (2012) concebem poder como um mecanismo empregado para o alcance de objetivos e metas almejados.

Bourdieu (1989) defende a existência de um poder simbólico, o qual possibilita às classes dominantes benefícios oriundos de um capital simbólico, difundido e reproduzido por meio de instituições e práticas sociais, que lhes possibilita o exercício do poder. Tal concepção é a adotada nesta pesquisa e compreende poder numa perspectiva relacional, como se apresenta a seguir.

2.1.2 A abordagem de poder em Bourdieu

Bourdieu defende que, ao se retratar qualquer sistema social, considerá-lo como um campo de relações de poder é fundamental, uma vez que os agentes desse campo competem por recursos de poder na forma de capital econômico, cultural, social e simbólico (Free & Macintosh, 2009). Tal competição justifica e auxilia a compreensão da lógica da prática que impera no campo, o que inclui o funcionamento de suas estruturas sociais e o modo de agir dos habitantes do campo, ou seja, as ações sociais dos indivíduos (Free & Macintosh, 2009).

Os atores sociais constroem a realidade social individual e coletivamente a partir de uma estrutura objetiva de distribuição de diversas formas de poder: os tipos de capital (Bourdieu, 2008).

As discussões bourdiesianas sobre poder fundamentam-se na relação indivíduo-sociedade. Para Bourdieu (1989), o poder é relacional. Apesar disso, a abordagem bourdiesiana não se limita exclusivamente às diversas formas de poder, tendo em vista seu caráter relacional. Assim, engloba questões particulares aos indivíduos e ao meio social.

Segundo Dobbin (2008), o trabalho de Bourdieu, foi composto por um referencial teórico-analítico que integra três conceitos-chave: o campo, a teoria da estrutura social; as várias

formas de capital, ou teoria das relações de poder; e o *habitus*, a teoria do indivíduo. Tais conceitos-chave desdobram-se em outros mais e são explorados adiante.

Conforme aponta Everett (2002), a abordagem bourdiesiana de poder integra as camadas macro (estrutura social) e o micro (ações individuais) do ambiente social. Assim, os conceitos de seu referencial teórico-analítico são indissociáveis, devido ao elo existente entre a estrutura social e as ações dos indivíduos.

Entretanto, a separação da “tríade de Bourdieu” é uma tendência comum a certos pesquisadores, conforme alertam Emirbayer e Johnson (2008), Sieweke (2014) e Alawattage (2011). Como implicação, a separação consiste em ignorar a lógica interna estabelecida pela inter-relação dos conceitos que compõem a tríade, assim como dos elementos que compõem o meio social. Ademais, a cisão dos conceitos reduz o potencial de utilidade e o poder de análise da abordagem de Bourdieu (Emirbayer & Johnson, 2008; Alawattage, 2011). Apresentam-se os principais conceitos do referencial teórico-analítico de Bourdieu a seguir, assim como seus principais desdobramentos e inter-relações.

O conceito de campo diz respeito à estruturação social. O campo são redes de relações sociais, estabelecidas a partir das posições sociais ocupadas pelos indivíduos (Bourdieu, 1989). As posições no campo são ocupadas pelos indivíduos de acordo com o volume de recursos ou as formas de capital que cada um possui (Everett, 2002). Assim, as relações de poder são estabelecidas. As relações de poder são constituídas conforme as posições dos agentes sociais (Thiry-Cherques, 2006).

Free e Macintosh (2009) esclarecem que, dentro de cada campo específico, os agentes sociais competem, acumulam, negociam e exploram os tipos de capital, sendo que tais recursos são valorizados e escassos conforme os parâmetros próprios de cada campo. A dinâmica que acontece em torno dos capitais de um campo é fundamental para o estabelecimento de relações de poder.

A obra de Bourdieu aponta os capitais econômico, cultural, social e simbólico como os principais. Contudo, Everett (2002) destaca, ainda, os capitais linguístico e político como dignos de nota, mesmo que sejam derivações dos tipos de capitais identificados na pesquisa de Bourdieu.

O campo é um espaço estruturado de posições sociais onde as relações sociais acontecem. As posições sociais e, conseqüentemente, de poder são definidas umas em relação às outras, isto é, reflexivamente (Bourdieu & Wacquant, 1992). Portanto, os campos surgem como consequência de processos de diferenciação social e possuem características, normas e configurações próprias (Emirbayer & Johnson, 2008). Pode-se atestar a existência de diversos

campos, tais como os campos organizacional, político, científico, contábil, dentre outros (Thiry-Cherques, 2006).

Bourdieu (1989; 2008) relaciona o conceito de campo a um jogo de tabuleiro para ilustrar o funcionamento e a aderência prática de tal conceito. Tais jogos possuem regras, espaços definidos e delimitação de tempo. Os jogadores participam voluntariamente e esperam-se que joguem de forma justa.

Entretanto, conforme Bourdieu (1989; 2008), o campo social possui uma diferença fundamental, em relação a um jogo de tabuleiro: a inserção em um campo específico pode ser todo um modo de vida.

Free e Macintosh (2009) esclarecem tal questão: os habitantes do campo podem nascer neste mesmo campo, ou podem optar por isso em um estágio posterior de suas vidas, como uma vocação. Ainda conforme os autores, o ingresso compulsório e o aprisionamento no campo também são possibilidades de ingresso ao campo. Como exemplos, têm-se, respectivamente, o serviço militar obrigatório e as punições de cárcere oriundas de infrações penais.

O campo é o espaço social que abriga o jogo, onde as relações entre indivíduos que competem por vantagens pessoais acontecem (Everett, 2002). Nesse caso os indivíduos desenvolvem disposição para jogar o jogo (Bourdieu, 2008). Essa disposição geralmente é desenvolvida sem a consciência de que o jogo é um artefato arbitrário e socialmente construído, mas sim como algo natural (Bourdieu, 2008). A percepção de naturalidade incentiva o investimento na participação e, inclusive, na aceitação das regras do jogo. Assim, os indivíduos se dedicam ao jogo, ficam presos a ele, levam-no a sério e acreditam que vale a pena jogar (Free & Macintosh, 2009). Tal crença é chamada por Bourdieu (2008) de *illusio* (Bourdieu, 2008).

A *illusio* é inerente ao campo, pois produz a crença de que as apostas (de capital) do jogo (campo) valem a competição (Bourdieu, 2008). É um conceito indispensável, e pouco lembrado em pesquisas (Oliveira, 2005), para o entendimento da configuração do campo, assim como de seu funcionamento.

A *illusio* permite reconhecer o jogo e reconhecer os alvos, e até mesmo adversários, que disputam de diversas maneiras, possuem certos acordos tácitos tendo em vista que tal esforço é válido para lutar pelo capital do campo. É, ao mesmo tempo, o resultado do funcionamento do campo e a condição para o que jogo ocorra (Bourdieu, 2008). Deste modo, o autor explica que

os jogos sociais são jogos que se fazem esquecer como jogos e a *illusio* é essa relação encantada com um jogo que é o produto de uma relação de cumplicidade ontológica entre as estruturas mentais e as estruturas objetivas do espaço social. ... Assim, a *illusio* ... é estar envolvido, é investir nos alvos que existem em certo jogo, por efeito da

concorrência, e que apenas existem para as pessoas que, presas ao jogo, e tendo as disposições para reconhecer os alvos que aí estão em jogo, estão prontas a morrer pelos alvos que, inversamente, parecem desprovidos de interesse do ponto de vista daquele que não está preso a este jogo, e que o deixa indiferente (Bourdieu, 2008, pp. 139-140).

Além disso, Bourdieu (2008) esclarece que as experiências tidas como óbvias, em *illusio* aparentam ser apenas uma ilusão para quem não participa do jogo. Para alguns indivíduos, se a disputa não faz sentido, se há indiferença ao campo, todo o esforço de ingresso, permanência e competição são apenas ilusão. Por outro lado, para alguns agentes sociais, estar em um campo, ou procurar ingressar em algum campo vale o investimento, compensa a disputa. Conforme entendimento de Bourdieu (2008), isso ocorre porque os agentes mais bem ajustados ao jogo são possuídos pelo jogo e buscam cada vez mais melhorar suas posições no campo. Bourdieu adentra um ponto fundamental sobre relações de poder ao considerar a *illusio*, tendo em vista que os agentes podem sofrer violência simbólica (Free & Macintosh, 2009).

A violência simbólica surge quando os detentores de capital o usam como recurso de poder para afetar e controlar indivíduos com menos capital (Bourdieu, 1989) – é o pleno exercício de poder. Bourdieu (1989) assevera que a distribuição de capital no campo é desnivelada, desigual. Desta forma, os campos são espaços de lutas e conflitos de interesses por capital, em que o maior possuidor de capital é denominado como dominante e exerce violência simbólica sobre os demais ao agir para a preservação de seu capital e conservação da ordem social (*status quo*). A concentração de capital em poucos ou em um único indivíduo é o que determina o poder dos agentes sociais, ou seja, quanto mais capital, independentemente do tipo, mais poder. A busca por mudança da ordem social é considerada como subversão (Bourdieu, 1989).

O segundo conceito-chave é o capital, especificamente as várias formas de capital. Bourdieu (1989) emprega o termo capital para propriedades, atributos, capacidades, habilidades e conhecimento que os atores sociais reconhecem e consideram como valiosos em um campo particular e investem esforços para adquiri-los. A noção de capital é interdependente da noção de campo, pois a existência dos diferentes tipos de capital depende da existência do campo. O posicionamento dos agentes sociais no campo ocorre conforme o seu volume de capital.

Assim, a partir dessas posições, os agentes competem pelo capital contido no campo (Bourdieu, 1989). Malsch, Gendron e Grazinni (2011) salientam que o capital é fundamental para ascensão no campo e pode servir como arma, restrição ou suporte nas relações entre agentes sociais. Os vários tipos de capital, também definidos como recursos de poder, podem ser de natureza econômica, cultural, ou simbólica, tangíveis ou intangíveis (Bourdieu, 1989).

O capital econômico é o tipo mais óbvio de capital. Everett (2002) conceitua o capital econômico como a riqueza monetária e material, as *commodities* e os recursos físicos (e.g. terras). A distinção material provém deste tipo de capital. A ideia de capital econômico é relativamente simples e direta. Basicamente, conforme detalham Free e Macintosh (2009, p. 9), “dinheiro pode comprar posições de poder e pessoas, assim como benefícios materiais e serviços”. De certo modo, visualizar como tal recurso pode ser mobilizado na tentativa de os agentes sociais colocarem em funcionamento seus próprios interesses é uma situação corriqueira.

Uma segunda forma de capital, o capital cultural equivale à perícia em atividades que são altamente valorizadas em um campo particular, refere-se às habilidades de alguns indivíduos que os fazem se destacar na multidão (Bourdieu, 1989). São capitais intangíveis (Everett, 2002) e incluem conhecimento, habilidades, preferências, estilo de vida e qualificações (Bourdieu, 1991). O capital cultural se manifesta de diversas maneiras, tais como incorporação, objetificação e institucionalização; para um detalhamento maior, verificar a pesquisa de Everett (2002). Nesta direção, Free e Macintosh (2009) enfatizam que uma das possibilidades de utilização do capital cultural é servir como moeda de troca para a obtenção de capital econômico.

O capital linguístico é derivante do capital cultural (Everett, 2002) e, conforme Bourdieu (1991) descreve, é adquirido inicialmente no espaço familiar (língua materna) e posteriormente se manifesta e pode ser mensurado por meio do estilo linguístico – habilidade em demonstrar competência no uso e na manipulação de estruturas complexas de uma determinada linguagem.

Outra variante de capital é o capital social, definido por Bourdieu (1989) como os poderes e recursos oriundos das redes de relacionamentos. A existência de capital social implica na durabilidade dos relacionamentos, ou seja, não são simples ligações, mas sim o valor que um agente individual agrega ao grupo (Wacquant, 1987). Derivado do capital social, tem-se o capital político. Bourdieu e Wacquant (1992) mencionam que as redes sociais de partidos políticos e da união de pessoas em torno de interesses políticos chamam a atenção pela importância do patrimônio em tais redes.

Dentre todas as formas de capital, Everett (2002) afirma que o tipo de capital que mais preocupou Bourdieu foi o capital simbólico. O capital simbólico difere do capital cultural de uma forma essencial: enquanto este último é acumulado pelos agentes em razão de habilidades adquiridas e intrínsecas, atributos e educação, o capital simbólico é constituído externamente a qualquer pessoa, como se fosse uma marca de distinção atribuída por outros agentes do campo (Free & Macintosh, 2009). Surge de outras formas de capital, que podem ser convertidas em

capital simbólico à medida que a circunstância for considerada legítima (Bourdieu & Wacquant, 1992). Cronin (2008) clarifica tal aspecto ao afirmar que o capital simbólico é encontrado na forma de prestígio, renome, reputação e autoridade pessoal.

Em outras palavras, o capital simbólico tem o “poder consagrador” (Bourdieu, 1989, p. 23) e impõe e legitima a visão de mundo e o modo que os campos são organizados como hierarquias particulares de posições e de capital (Bourdieu, 1989) – eis o motivo de preocupação salientado por Everett (2002). Tendo em vista que o capital simbólico é um recurso de poder e que tal recurso se desenvolve de modo sutil, pode ser oriundo de ações objetivas e de outras formas de capital, inclusive com a chancela dos habitantes do campo; é possível afirmar que o capital simbólico legitima ou cria uma certa naturalidade para as hierarquias de poder.

Como agravante dessa situação, há dificuldades de se reconhecer o capital simbólico no meio social, uma vez que essa forma de capital é oriunda de créditos resultantes de usos ou ações socialmente aceitas (Everett, 2002). Por exemplo, a reputação advinda de ações filantrópicas, ou mesmo uma habilidade desenvolvida que resulta em prestígio. A reputação e a legitimidade dos atores sociais ocasionam a dificuldade no reconhecimento do capital do simbólico, o qual não é visto pelo que realmente é, ou seja, capital (Everett, 2002).

Bourdieu e Wacquant (1992) explicam que as formas de capital estão interconectadas, apesar de não serem distribuídas pluralisticamente. Os vários tipos de capital são intercambiáveis entre si (Bourdieu, 1989), ou seja, os capitais econômico, cultural e simbólico podem ter trocados por outras formas de capital. Por exemplo, é possível conseguir conhecimento formal (capital cultural) mediante um curso universitário em uma instituição de ensino superior privada, o que demanda recursos monetários (capital econômico); tal conhecimento pode promover o estabelecimento de relações entre pessoas da mesma empresa e na própria universidade (capital social) e, inclusive gerar capital simbólico, mesmo que de forma mais sutil e gradual (em relação às outras formas de capital), no formato de prestígio e reconhecimento. A questão da distribuição desnivelada revela, no campo, os indivíduos com mais ou menos poder.

Como os vários tipos de capital correspondem a várias formas de obtenção e exercício de poder, Everett (2002, p. 10) adverte: ainda mais importante é perceber que, embora os indivíduos tentem maximizar a posse de sua forma preferida de capital, eles tendem a ter um interesse na reprodução nas condições mais propícias à reprodução dessa forma preferida de capital. Quanto mais capital, mais poder. Assim, a conservação da ordem social é favorável aos detentores dos maiores estoques de capital, pois significa a preservação e a perpetuação do poder desses agentes sociais, posição que dificilmente é abdicada.

Em outras palavras, manter o *status quo* é favorável ao(s) dominante(s) do campo. Por outro lado, à medida que os capitais contidos no campo são diluídos ou redistribuídos, a configuração do campo se altera. Assim, é possível para os dominados obterem mais poder e ocuparem posições mais privilegiadas no campo. Conforme Misoczky (2003) sublinha, alterar a distribuição e a importância dos tipos de capital é imprescindível para modificar a estrutura de poder do campo.

Em suma, os agentes sociais investem seu tempo e sua energia desenvolvendo habilidades e aptidões para competirem por capital no campo. E eles baseiam-se em seus esforços acumulados para se obter e acumular capital para dominar o campo a partir de suas posições de poder. Adicionalmente, cada campo possui saber prático próprio (*habitus*) (Bourdieu, 1989) e isso resulta em *doxa* e *hexis* particulares a cada campo (Free & Macintosh, 2009).

O *habitus*, terceiro conceito-chave da abordagem de poder em Bourdieu, é o conjunto de disposições para agir socialmente, socialmente explicáveis e concebidas, que funcionam de forma inconsciente (Bourdieu, 1989; 1993).

O *habitus* também pode ser definido como um conjunto de esquemas cognitivos, nomeadamente esquemas de percepção, apreciação e ação, os quais geram as práticas dos indivíduos (Bourdieu, 1996). É o saber prático adquirido ao longo do tempo de vida do indivíduo e inclui aspectos culturais, de socialização e de educação formal (Bourdieu, 1989).

O *habitus* torna as pessoas aptas a agirem e reagirem de maneira específica em determinadas circunstâncias, conforme o volume de capital possuído (Bourdieu, 1989). Consiste nas disposições gerais, inclinações, atitudes e valores de qualquer campo particular, incorporados pelos seus próprios habitantes (Free & Macintosh, 2009).

A partir disso, Bourdieu (1989) entende que cada campo específico possui um *habitus* próprio. Isso se deve aos processos de interação social e, concomitantemente, o *habitus* classifica e ordena as interações sociais, de modo a condicionar as ações das pessoas (Thiry-Cherques, 2006).

O *habitus* pode ser compreendido como um sistema de disposições condicionadas por origens sociais e trajetórias pessoais subsequentes, que origina um sentido a possíveis decisões, ações e tomadas de posições no campo (Bourdieu, 1996). Tais disposições são adquiridas, mas também são incorporadas duradouramente aos indivíduos de modo mais ou menos permanente (Bourdieu, 1993). Assim, o *habitus* envolve a lógica das práticas sociais desenvolvidas no campo.

Os indivíduos nascem e se desenvolvem em um círculo de socialização culturalmente determinado – ou *habitus*. Entretanto, o *habitus* é suscetível a mudanças, que acontecem, por exemplo, a partir de socialização e aprendizado. Cada indivíduo consegue, continuamente, adicionar novos elementos de modo a impulsionar seu capital cultural de duas maneiras: estrutural e individualmente (Yamak, Ergur, Özbilgin, & Alakavuklar, 2016). Tais mudanças permitem, portanto, a aquisição de *habitus*, situação que perpassa e atinge a sociedade, visto que o *habitus* é o conjunto de disposições para se agir socialmente, que funcionam inconscientemente.

Agir socialmente significa estar inserido em um campo específico. Conforme Yamak et al. (2016), adquirir *habitus* de modo estrutural é sinônimo de incrementar os estoques de capital cultural, isto é, de aprimorar características socialmente aceitas e atribuídas a um determinado grupo, ou seja, o *habitus* de um grupo ou classe. O incremento individual, refere-se às aquisições culturais, tais como reputação e prestígio, as quais podem ser mobilizadas como recursos simbólicos para atrair as mais variadas formas de capital (Bourdieu, 2001). Convém ressaltar que, embora sejam representações simbólicas, os vários tipos de capital têm a capacidade de se traduzirem em formas simbólicas de dominação (Bourdieu, 2001).

Especificamente em organizações, Emirbayer e Johnson (2008) indicam que as espécies de capital e *habitus* possuídos por cada pessoa foram constituídos, em grande parte, pelas experiências passadas e presentes ocorridas em outros campos e no próprio campo organizacional. A configuração das relações de poder em uma organização, o que inclui a disputa por poder organizacional, tende a ser a representação das oposições das formas mais importantes de capital e *habitus* encontrados nesta mesma organização (Emirbayer & Johnson, 2008).

O *habitus* é fundamental para se estabelecer as relações de poder, assim como para a manutenção dessas relações (Bourdieu, 1989). Isso ocorre pois o *habitus* funciona como uma regra tácita, inerente e aceita no campo. Mais do que meros hábitos, trata-se do produto do condicionamento (Free & Macintosh, 2009). É o fio condutor que leva os indivíduos a reproduzirem as condições sociais de suas próprias práticas, mas de uma forma relativamente imprevisível (Bourdieu, 1993). Por outro lado, os indivíduos não funcionam como máquinas cuja programação é dada pelo *habitus*. “Em vez disso, as inclinações e predisposições podem ser pessoalmente estilizadas, porém usualmente apenas como improvisações das disposições do *habitus* do campo” (Free & Macintosh, 2009, p.11).

Enquanto o *habitus* oferece um modelo geral para a ação social, ele não define como os agentes colocam tal modelo em prática. A forma como os agentes o colocam em prática assume

características únicas e pessoais. Em suma, o *habitus* é o processo de socialização, abarca a lógica das práticas sociais do campo e possui uma *doxa* única.

Bourdieu (2008, p. 120) conceitua *doxa*, ao se referir ao Estado, como “um ponto de vista particular, o ponto de vista dos dominantes, que se apresenta e se impõe como ponto de vista universal; o ponto de vista daqueles que dominam dominando o Estado e que constituíram seu ponto de vista em ponto de vista universal ao criarem o Estado”. Embora contextualizado para o Estado, o conceito de *doxa* pode ser transposto para outras esferas da sociedade. Em outras palavras, *doxa* é a correta, verdadeira e ortodoxa visão dominante do campo, aparente por si mesma e que existe independentemente da consciência (Free & Macintosh, 2009).

A *doxa* é equivalente, para Bourdieu (1991), ao senso comum e produz um sentido de distribuição de capital pessoal desigual e a legitimação daquilo que é chamado de violência simbólica. Portanto, esse ponto de vista do dominante, que aparenta ser natural, reproduz as relações de poder: é uma forma de dominação possibilitada pelo *habitus* do campo. Conforme Everett (2002) e Free e Macintosh (2009) detalham, a dominação é estabelecida pela submissão dóxica que conecta os agentes, geralmente involuntariamente, a um modo simbólico e imaterial de dominação – submissão mental à ordem estabelecida e suas condições historicamente ocasionais e arbitrárias, mas que parecem aos agentes como naturais.

A *doxa* influencia fisicamente os indivíduos ao afetar sua *hexis* corporal (Free & Macintosh, 2009). Para Bourdieu (1990), a *hexis* corporal refere-se às atitudes físicas e disposições adotadas pelos agentes sociais. O autor entende que o processo de internalização do *habitus* das estruturas objetivas (campo) é um processo corpóreo e mental, duradouro, e é incorporado na forma corporal, assim como nas disposições cognitivas. O *dress code* em ambientes empresariais e o uso de talheres à mesa são exemplos cotidianos de *hexis* corporal. Assim, a *hexis* corporal é permeada de significados e valores sociais (Free & Macintosh, 2009).

A Figura 2 ilustra o relacionamento dos conceitos do referencial teórico-analítico de Bourdieu. Trata-se de uma representação genérica, tendo em vista o alcance das discussões de Bourdieu acerca das relações de poder.

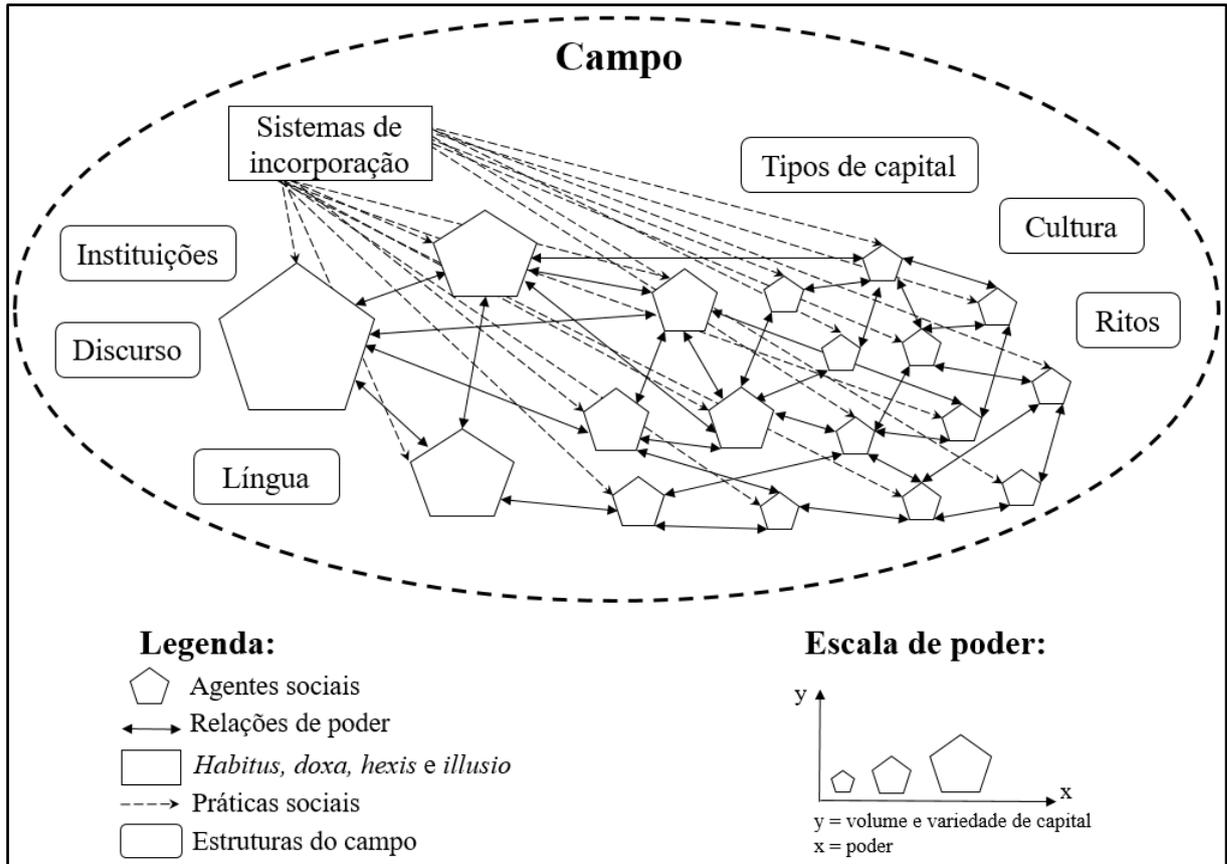


Figura 2. Relacionamento dos conceitos da abordagem bourdieusiana de poder.

Fonte: Elaborada pelo autor baseado em “O poder simbólico,” de P. Bourdieu, 1989; “Distinction: a social critique of the judgment of the taste,” de P. Bourdieu, 1996; “Organizational research and the praxeology of Pierre Bourdieu,” de J. Everett, 2002, *Organizational Research Methods*, 5, pp. 56-80; “Relações de poder segundo Bourdieu e Foucault: uma proposta de articulação teórica para a análise das organizações,” de M. C. A. Cappelle, M. C. D. O. L. Melo, e M. J. de Brito, 2005, *Organizações Rurais & Agroindustriais*, 7, pp. 356-369; “Bourdieu and organizational analysis,” de M. Emirbayer e V. Johnson, 2008, *Theory and society*, 37, pp. 1-44; “Bringing Bourdieu’s master concepts into organizational analysis”, de D. Swartz, 2008, *Theory and Society*, 37, pp. 45-52; “Bourdieu’s Logic of Practice Theory: Possibilities for Research on Management Accounting and Control,” de C. Free, e N. B. Macintosh, 2009, *Queen’s School of Business Research Paper No. 02-09*. doi: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1392809>; “The calculative reproduction of social structures – the field of gem mining in Sri Lanka,” de C. Alawattage, 2011, *Critical Perspectives on Accounting*, 22, pp. 1-19.

A forma tracejada elíptica representa campo. É no campo que acontecem as relações de poder decorrentes das interações sociais estabelecidas entre os indivíduos. Como se tratam de espaços sociais específicos, com regras e funcionamentos próprios, o campo necessita dos conceitos de capital e *habitus* para conectar as dimensões de análise micro e macro desses espaços sociais, bem como para gerar práticas (Swartz, 2008).

As formas pentagonais (Figura 2) possuem cinco tamanhos diferentes e representam os agentes sociais que habitam o campo. O tamanho dos pentágonos indica o nível de poder de cada indivíduo: quanto maior o pentágono, mais poder tal indivíduo possui.

Conforme a escala de poder constante na Figura 2, o nível de poder é explicado da seguinte maneira: quanto maiores o volume e a variedade de capital de cada agente social, maior

o poder do mesmo. Neste sentido, as combinações dos vários tipos de capital, particulares a cada indivíduo, promovem distinção. Como a distribuição de capital no campo não é uniforme, o acúmulo de capital é determinante para o posicionamento dos indivíduos no campo. Isso estabelece as relações de poder (Bourdieu, 1996; 1989), as quais são representadas na Figura 2 pelas setas bidirecionais.

Os sistemas de incorporação, concebidos na Figura 2 no formato de retângulo, são sistemas simbólicos que dizem respeito às maneiras que os agentes sociais incorporam a lógica do campo (Alawattage, 2011). A *illusio* é a crença que as disputas por poder valem o esforço, não apenas para a manutenção do *status quo*, mas inclusive no sentido de subversão à ordem social. O *habitus* resulta dos capitais e condiciona as ações das pessoas (Bourdieu, 1989). O ponto de vista que impera no campo, ou incorporação mental da lógica do campo, é a *doxa*, ao passo que a incorporação física dessas lógicas, ou seja, as atitudes físicas adotadas pelos indivíduos, correspondem à *hexis* (Alawattage, 2011). A *doxa* e a *hexis* correspondem, respectivamente, à internalização mental e corporal do *habitus*.

Finalmente, as práticas sociais (setas pontilhadas unidirecionais, Figura 2) decorrem da conjunção dos sistemas de incorporação associadas às posições de cada indivíduo que habita o campo. Em outras palavras, o campo necessita de capital e *habitus* para gerar práticas (Swartz, 2008). Deste modo, no campo, as relações de poder acontecem por meio da atuação dos agentes, que se organizam em conformidade com seus estoques de capital e se relacionam com as estruturas do campo (representadas pelos retângulos de cantos arredondados) (Foucault, 1995).

De acordo com Bourdieu (1979), os sistemas simbólicos, enquanto estruturas estruturantes, funcionam como instrumentos que legitimam a dominação, visto que possibilitam a dominação de uma classe de capital sobre as outras. Alawattage (2011) admite os sistemas de controle gerencial como sistemas simbólicos por conta de seus padrões e procedimentos calculativos, os quais legitimam uma espécie de *ranking* social ao encorajarem o dominado a aceitar as hierarquias de distinção social. Assim, é possível abordar os sistemas de controle gerencial como instrumento de poder, em consonância com a perspectiva bourdiesiana das relações de poder. Esta abordagem aos sistemas de controle gerencial é discutida nas próximas subseções.

2.2 CONTABILIDADE, SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL E PODER

Nesta subseção, abordam-se as principais correntes teóricas da contabilidade, com destaque para a perspectiva social da contabilidade. Assim, o conceito de práticas calculativas

contábeis e a tipologia adotada para a investigação dos sistemas de controle gerencial é apresentada. O entrelaçamento entre SCG e poder foi aprofundado.

2.2.1 Correntes teóricas da Contabilidade

Segundo Zanchet (2014), diversos papéis têm sido atribuídos à contabilidade ao longo do tempo, os quais são objeto de estudo em diversas áreas do conhecimento humano. Isso decorre dos diversos significados sociais conferidos à contabilidade (Burchell et al., 1980). Apesar disso, Morgan (1998) argumenta que, num sentido amplo, todo o conhecimento produzido sobre a contabilidade é uma questão de perspectiva. Cada perspectiva relativa a este conhecimento, limita-se a representar apenas uma parcela da realidade.

Em linhas gerais, duas correntes teóricas influenciaram sobremaneira o desenvolvimento científico da contabilidade: a abordagem econômica, também conhecida como a visão tradicional da contabilidade, e a abordagem social, uma alternativa à abordagem tradicional (Zanchet, 2014).

A abordagem econômica ou tradicional da contabilidade a coloca como um conjunto de técnicas voltadas estritamente para o mercado, pois ocupa-se da identificação, mensuração e comunicação de fatos econômico-financeiros, que resultam na divulgação dos relatórios contábil-financeiros (Dias & Machado, 2004). Morgan (1998) afirma que a contabilidade, nesta abordagem, está engajada em representar a realidade como ela é, uma representação objetiva, livre de valores e em um formato técnico.

Até mesmo os aspectos gerenciais da contabilidade são visualizados de forma limitada na abordagem tradicional, pela perspectiva do reducionismo econômico, conforme explicam Kelly e Pratt (1992). Esta ênfase econômica da contabilidade justifica-se pela relação existente entre o produto informacional da contabilidade e os diversos interessados pela informação contábil, os quais se posicionam com o suporte da informação contábil divulgada e, deste modo, os mercados financeiro e de capital se configuram (Hendriksen & Van Breda, 1999).

A abordagem tradicional da contabilidade volta-se principalmente para a contabilidade financeira, também conhecida como teoria normativa da contabilidade. Essa perspectiva é útil, relevante e cumpre seu papel, qual seja, trata-se de “um mecanismo de identificação, mensuração, e comunicação de informações destinadas a orientar decisões de natureza econômico-financeira” (Dias & Machado, 2004, p. 38). Em que se pese a utilidade deste papel, Morgan (1998) afirma que grande parte do que poderia ser retratado fica oculto, especialmente

porque a contabilidade não se limita apenas ao trabalho técnico, mas é parte de um processo amplo de construção da realidade.

Além disso, Dias e Machado (2004) explicam que a contabilidade, numa perspectiva weberiana, é percebida como um mecanismo que atua na promoção e na justificação da racionalidade econômica, aspectos relacionados ao desenvolvimento da sociedade. Entretanto, tal visão é considerada como incompleta por Hopwood (1987), principalmente pelo caráter estático atribuído ao que é chamado de “técnicas contábeis”. Ainda conforme o autor, a perspectiva estritamente técnica da contabilidade e de suas práticas encobre a sua origem organizacional e social, assim como sua adaptabilidade aos cenários econômico, social e organizacional, suas capacidades interventora, de controle e criadora da realidade. Miller (2008) chama a atenção para os aspectos organizacionais e comportamentais da Contabilidade e salienta que a empresa pode ser vista como um sistema social, sendo que as relações interpessoais e dinâmicas de grupos são o coração deste sistema social.

Neste sentido, Burchell et al. (1980) descortinam a trajetória de desenvolvimento da contabilidade que a levou a preencher um espaço maior, de maior importância, no funcionamento da sociedade moderna – a abordagem social da contabilidade. Conforme os autores, a contabilidade elevou-se de patamar, pois não pode ser concebida unicamente como um fenômeno organizacional; sua posição atual perpassa o âmbito organizacional e atinge diversas áreas que envolvem o funcionamento dos meios social e econômico.

A abordagem social da contabilidade enfoca os aspectos sociais e institucionais no entendimento de seu significado, pois contempla a concepção de que a contabilidade não é derivada das relações sociais, mas sim algo intrínseco e constitutivo delas (Miller, 1994). Tal entendimento se estendeu nas últimas décadas, principalmente da década de 1990 em diante, a partir do trabalho de Miller (1994), que introduziu formalmente a perspectiva da contabilidade como prática social e institucional. Posteriormente, tal escopo de pesquisa foi ampliado por Potter (2005), que pesquisou possibilidades para se ampliar a compreensão das mudanças contábeis nos contextos organizacional e social.

Miller (1994) entende que a contabilidade exerce influência e é influenciada por diversos agentes, agências, instituições e processos. Segundo o autor, na perspectiva da contabilidade como prática social e institucional os dispositivos contábeis são vistos, sobretudo, como constituintes de relações sociais e não meramente como procedimentos de cálculo neutros, voltados puramente para a apuração do resultado econômico-financeiro das empresas. Três grandes aspectos, ou dimensões, são elencados por Miller (1994) a fim de se caracterizar

a contabilidade como prática social e institucional. A Figura 3 representa tais dimensões, as quais relacionam-se entre si.

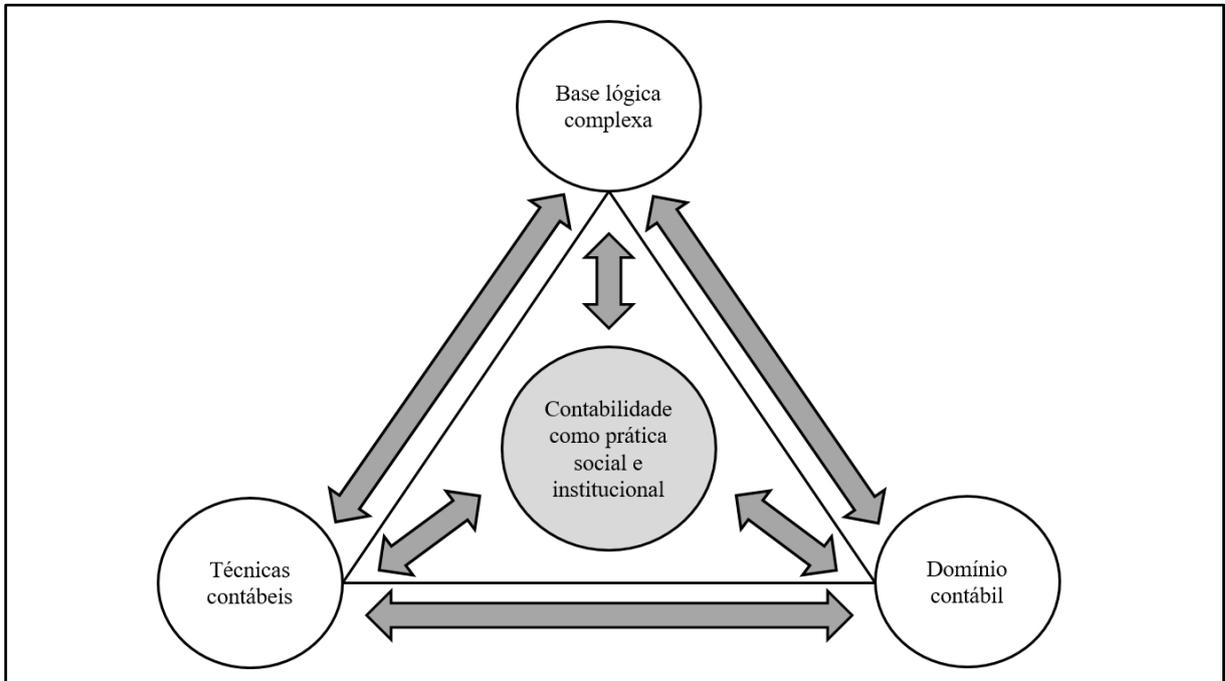


Figura 3. Dimensões da contabilidade como prática social e institucional.

Fonte: Elaborada pelo autor, baseado em “Accounting as social and institutional practice: an introduction,” de P. Miller, 1994, em “Accounting as social and institutional practice,” de A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.), pp. 1-39.

Na Figura 3 observa-se que na primeira dimensão, os aspectos técnicos da contabilidade são enfatizados como uma forma de intervenção, como dispositivos que agem sobre as atividades dos indivíduos e objetos, de modo que o mundo pode ser transformado (Miller, 1994). Neste sentido, Potter (2005) esclarece que a contabilidade quantifica atividades, processos e eventos em termos financeiros e, em contrapartida, cria meios em que as ações das pessoas podem ser transformadas. Isto acontece pois a contabilidade torna “reais” conceitos abstratos tais como ativos, passivos, receitas, desempenho econômico, representações que não existiriam sem a contabilidade. Assim, visualizar a os aspectos técnicos da contabilidade significa estabelecer conexão com a realidade oriunda da aplicação das práticas calculativas contábeis.

A segunda dimensão focaliza a complexa linguagem e os significados intrínsecos à contabilidade, o que possibilita uma representação discursiva e mobiliza as tecnologias calculativas da contabilidade. Conforme Miller (1994), inclui o vocabulário e as representações contábeis. Tais aspectos discursivos são conceituados como base lógica (*racionales*) da contabilidade (Miller, 1994), e associam a contabilidade com linguagem e terminologias

específicas, que, por sua vez, tornam possível a representação discursiva das atividades organizacionais sob a responsabilidade da contabilidade e de suas tecnologias de cálculo (Potter, 2005).

A base lógica contábil permite, por exemplo, que os demonstrativos financeiros, sejam retratados para a aplicação de noções tais como responsabilidade, prestação de contas, desempenho dentre outros. Essas lógicas tornam-se evidentes quando da preparação das demonstrações financeiras que incorporam receitas, despesas e lucros ou perdas, estão inseparavelmente ligados com as noções de "responsabilidade", "transparência" e "eficiência" (Potter, 1999). Além disso, Miller (1994) enaltece a importância de se entender as bases lógicas da contabilidade, pois elas articulam as formas de conhecimento e o gerenciamento de organizações. Afirma-se que as bases lógicas da contabilidade estabelecem conexão entre gerenciamento e o contexto organizacional.

Potter (2005) chama a atenção para as duas temáticas principais da base lógica contábil, a saber: contabilidade como um dispositivo legitimador e contabilidade como um dispositivo linguístico. Enquanto dispositivo legitimador, a contabilidade e suas representações discursivas podem ser vistas como um meio pelo qual as organizações incorporam, ou buscam incorporar, formas de organizar e monitorar suas atividades (Power, 1994). Na medida em que as empresas adotam e incorporam as práticas contábeis, a legitimidade de tais práticas se torna maior, a partir da percepção de melhoria das perspectivas de sobrevivências de tais empresas. Os pesquisadores que se dedicam à temática contabilidade como dispositivo linguístico ocupam-se, de modo geral, de identificar as imagens retóricas que aparentam apoiar a regulamentar a prática contábil (Potter, 2005).

Finalmente, a terceira dimensão da contabilidade como prática social e institucional é o domínio contábil. Esta dimensão consiste em entender que o contexto em que a contabilidade é aplicada é constituído e reconstituído pela mudança nas práticas calculativas contábeis (Miller, 1994). Essa dimensão considera a ligação existente entre a contabilidade e a motivação econômica. Deste modo,

é através dos mecanismos de cálculo da contabilidade que se tornam conhecíveis, em termos econômicos, maneiras altamente díspares de produzir e fazer coisas. As tecnologias de cálculo da contabilidade tornam operacionais aos níveis de empresas, organizações, departamentos, divisões e pessoas, as imagens abstratas da teoria econômica. Tais entidades podem ser construídas como correntes de fluxos de caixa descontado, custos de diversos tipos, receitas definidas em diferentes formatos, conjuntos de ativos e obrigações, escolhas construídas como decisões, e muito mais. (Miller, 1994, p. 4)

As práticas calculativas da contabilidade evidenciam e tornam compreensíveis os elementos que compõem o meio econômico. Potter (2005) explica que a contabilidade transforma os fluxos físicos das organizações em fluxos financeiros. Nesta linha, Miller (1994) esclarece que as práticas calculativas contábeis criam um ambiente particular de cálculo econômico, e a partir disto, “julgamentos podem ser feitos, ações tomadas, políticas idealizadas e justificadas, e disputas geradas e julgadas” (Miller, 1994, p. 4). As três dimensões da contabilidade como prática social são complementares. Conforme argumenta o autor, as

tecnologias [contábeis] dependem das bases lógicas como uma maneira de definir os fins e objetivos dos modos particulares de cálculo. Lógicas específicas podem implicar apelos por mais contabilidade, ou uma nova forma de contabilidade. E, em diferentes pontos no tempo, ou em diferentes configurações, uma tecnologia calculativa particular pode ser ligada a diferentes lógicas. O efeito combinado de tecnologias calculativas com a base lógica que lhe dá seu significado mais amplo pode constituir e reconstituir o domínio dos fluxos financeiros nos quais organizações podem ser transformadas. (Miller, 1994, pp. 4-5).

As atividades desenvolvidas no âmbito da contabilidade dizem respeito às práticas de cálculo contábeis adotadas nas organizações, as quais refletem na arquitetura organizacional, na maneira como os indivíduos desenvolvem suas atividades e também como reagem à informação contábil. A base lógica contábil fundamenta as práticas calculativas contábeis e, a partir disto, as mais diversas rotinas contábeis são estabelecidas. Tais rotinas, no contexto organizacional, conectam-se com as intenções da empresa e, a partir do uso das informações gerada pelas rotinas contábeis, o meio econômico é afetado e a realidade é criada ou modificada. A partir dessa argumentação, justifica-se a seguinte afirmação: “a contabilidade não poderia e nem deveria ser estudada como uma prática organizacional isolada do amplo contexto social e institucional que opera” (Miller, 1994, p. 9). “A prática técnica da contabilidade é intrinsecamente e irremediavelmente social” (Miller, 1994, p. 4).

Callon (1998) explica que o dinheiro desempenha um importante papel ao ser útil como base comum dos cálculos. Contudo, o autor alerta que é necessário que mecanismos próprios sejam desenvolvidos para tal propósito e aponta a contabilidade como um mecanismo calculativo poderoso. As práticas calculativas, em especial as que remetem à Contabilidade, podem ser utilizadas de duas maneiras distintas, a saber: reprodutiva e de consumo (Vollmer, 2007). A utilização reprodutiva volta-se para a qualidade estritamente aritmética dos valores, ou seja, enfatiza a representação de fatos contábeis por meio dos números. Em seu turno, a utilização de consumo conecta-se à qualidade significativa dos números, a qual informa o significado dos números como portadores de informação (Vollmer, 2007).

A contabilidade traduz situações ocorridas na esfera social para termos monetários. Especificamente, trata-se do patrimônio sob a forma de entidades contábeis, sendo modificado ao longo do tempo pela ação do ser humano e expresso por valores de natureza monetária, uma representação padronizada que repercute na geração da informação por meio dos números contábeis (Potter, 2005). Apesar do aspecto técnico inerente aos números produzidos pela contabilidade, percebe-se que a neutralidade a eles atribuídos sai de cena pela ótica da natureza de consumo dos números contábeis. Ademais, entende-se que as informações qualitativas geradas com base na contabilidade, embora não sejam necessariamente monetárias ou que possam ser divulgadas a partir de outra base quantitativa (*e.g.* quantidades físicas e de produtividade), são informações contábeis e estão de acordo com a qualidade significativa dos números contábeis, em concordância com a pesquisa de Vollmer (2007).

Isto posto, as práticas calculativas da contabilidade são institucionalizadas nas organizações e executadas a partir de uma base lógica com linguagem e significados próprios, traduzem ou ilustram as interações sociais ocorridas nas empresas e suas implicações na sociedade como um todo, seja por parte dos indivíduos ou mesmo ao se considerar as organizações como organismos que interagem e fazem parte deste mesmo meio social (Zanchet, 2014). A partir desse enredo, entende-se que a contabilidade extrapola a perspectiva da representação econômico-financeira, sendo também um fio condutor para a representação de fatos sociais.

Destarte, entende-se que abordagem social da contabilidade é uma perspectiva de pesquisa mais ampla. Conforme Potter (2005) explana, estudos que enfocam as práticas contábeis desta maneira exploram as aplicações da contabilidade de modo mais abrangente, pois estas são visualizadas nos contextos social e organizacional em que acontecem. Isso promove a compreensão de que a contabilidade é uma prática dinâmica e socialmente construída, ao contrário da percepção puramente técnica e estática amplamente difundida. Tal possibilidade ocorre porque pesquisadores desta perspectiva argumentam que não há domínios naturais ou imutáveis em que a contabilidade pode ser aplicada, e nem mesmo as práticas são estáticas, visto que elas surgem, se alteram e se aprimoram ao longo do tempo, conforme necessidades e avanços da sociedade (Burchell et al., 1980; Potter, 2005).

Assim, a aplicação das práticas contábeis é atribuída a contextos organizacionais particulares, o que implica no comportamento de indivíduos, bem como no funcionamento da organização e das sociedades (Burchell et al., 1980; Miller & O'Leary, 1987, 1994; Miller, 1994). Conforme Potter (2005), a adoção dos paradigmas social e institucional busca explorar a contabilidade que intervém no funcionamento das organizações e sociedades. Esta perspectiva

reforça o entendimento de que as questões relativas à contabilidade vão além do ofício técnico atrelado à profissão, assim como além das investigações da realidade das empresas como verdades absolutas.

Nestes termos, Hopwood (1987) afirma que a contabilidade participa positivamente da criação de um ambiente organizacional gerenciável, pois a visibilidade promovida pelas práticas calculativas permite a criação e o funcionamento de uma organização e facilita o exercício de determinadas concepções sociais de poder. Para o autor, as origens da contabilidade são vistas como embutidas no exercício do poder social, dentro e fora da organização: “A partir dessa perspectiva, opções organizacionais, decisões e ações são vistas como sendo positivamente moldadas pela maneira como elas se cruzam com as práticas contábeis” (Hopwood, 1987, p. 213). A contabilidade contribui para a constituição da ordem social, conforme se apresenta a seguir.

2.2.2 Práticas calculativas contábeis e de controle e poder

A partir de uma perspectiva prática (Santos & Silveira, 2015), “a contabilidade é um conjunto de atividades que está ordenado por conhecimentos práticos, regras, objetivos e projetos e que forma um nexo de práticas em conjunto com práticas de gerenciamento e controle, práticas comerciais, práticas de divulgação, práticas de escrituração e similares” (Ahrens, 2009, p. 31). Trata-se da complexidade que reveste a contabilidade, sobre como ela pode ser praticada de diversas maneiras específicas. Ahrens (2009) destaca em seu trabalho que a contabilidade pode ser praticada de vários modos específicos, considerando que inclusive os fatores tempo e espaço exercem influência sobre essa variabilidade.

Os aspectos sociológicos da contabilidade conferem a ela os papéis de mapeamento e compreensão do meio social, principalmente ao que tange às organizações. Isso acontece porque a contabilidade atua agindo sobre os indivíduos e intervém em suas vidas, na tentativa de garantir que eles se comportem de acordo com objetivos econômicos específicos (Miller, 2001). Apesar disso, as práticas calculativas da contabilidade têm sido marginalizadas pela literatura sociológica (Miller, 2001; Vollmer, 2003): “enquanto a contabilidade tem se interessado recentemente pela sociologia, a sociologia, desde Weber, negligenciou em grande parte a contabilidade” (Vollmer, 2003, p. 1).

Hoskin e Macve (1994) afirmam que as práticas calculativas contábeis são ancestrais, porém com um poder moderno distintivo. Os autores fundamentam essa afirmação a partir da

perspectiva disciplinar, oriunda do trabalho de Michel Foucault, cujo foco são as práticas contábeis, visualizadas como formas de escrita e inspeção. A visão foucaultiana é explicada do seguinte modo: “a contabilidade é uma tecnologia que escreva valores e apresenta em tal escrituração espaço para inspeção – seja fluxos físicos, valores monetários, ou performance humana de eventos passados, estados presentes ou possibilidades futuras” (Hoskin & Macve, 1994, p. 67).

O exercício do poder que ocorre interna e externamente à organização deriva da capacidade de se criar realidade, informa Hopwood (1987). O autor considera a contabilidade como um conjunto de mecanismos que constroem a realidade. Como já discutido, conceber a contabilidade como um fenômeno relativamente estático é uma compreensão incompleta. Em consonância com a perspectiva da contabilidade como prática social e institucional, Hopwood e Miller (1994) asseveram que a contabilidade não pode ser considerada um instrumento meramente técnico, pois é desprovida de neutralidade. Tal contexto pode ser visualizado desde a gênese da contabilidade, que é amplamente organizacional e social; ademais as práticas calculativas da contabilidade geram conflitos de interesses (Hopwood, 1987). Assim, entende-se que as práticas calculativas contábeis podem ser consideradas como instrumento de poder.

Hoskin e Macve (1994) explicam que o desenvolvimento das formas modernas de contabilidade, dentre as quais destacam-se as práticas gerenciais, iniciadas no final do século XVIII, possibilitou a emergência dos modernos discursos econômicos focados em produtividade, lucratividade e performatividade – conceito que “remete à relação entre ciência e configuração da realidade” (Zanchet, 2014, p. 56). Como consequência, esse desenvolvimento possibilitou o maior controle sobre os membros organizacionais, produzindo cenário propício para o exercício do poder.

A atuação da contabilidade no meio organizacional é ativa, especialmente os sistemas de controle gerencial, pois envolve os princípios de gramatocentrismo e da calculabilidade (Hoskin & Macve, 1994), sendo entendida como uma linguagem complexa que constitui e reconstitui o domínio econômico, mediante um gerenciamento pelos números, e empregada como mecanismo de controle social (Aguar & Guerreiro, 2008).

A partir desse ponto de vista, Hopwood (1987) esclarece que as possibilidades, ações e decisões organizacionais são moldadas à medida que interagem com as práticas contábeis. A contabilidade é amplamente responsável pela criação de uma empresa gerenciável, pois possibilita a visibilidade econômica da organização por meio de suas práticas calculativas e habilita a criação e a operacionalidade de uma organização, o que facilita o exercício do poder social. Tais práticas oferecem a representação organizacional das atividades e as interações

inerentes às empresas e cria, também, a realidade, visto que decisões são tomadas mediante a utilização das informações contábeis. Ademais, a realidade também é criada à medida que ferramentas contábeis são utilizadas, pois estas afetam as rotinas dos indivíduos e dos agentes econômicos, tal que repercutem no resultado organizacional.

Potter (2005) discute o alcance do poder da contabilidade em um contexto mais específico. O autor salienta que a aplicação das práticas contábeis para a mensuração, em termos financeiros de atividades e processos e o gerenciamento das organizações promovem o entendimento das ações individuais das pessoas e dos resultados das organizações. Tal entendimento ocorre a partir da visualização da organização pelo uso das “lentes financeiras” oferecidas pela contabilidade. Deste modo, as práticas calculativas contábeis oferecem base para o gerenciamento de pessoas, processos, organizações e sociedades (Potter, 2005).

As práticas calculativas possuem papel central na criação de padrões específicos da visibilidade da organização, na articulação, na segmentação e na formação das estruturas organizacionais, assim como reforça as relações de poder, ao criar padrões específicos de poder e influências (Burchell et al., 1980). Tais práticas podem assumir um aspecto autoritário no exercício do poder, conforme assinalam Macohon e Lavarda (2015). A integração sistêmica da contabilidade nas organizações, investigada por Burchell et al. (1980), possibilita a ampliação da atuação das práticas contábeis, inclusive com a possibilidade de participação em disputas de poder (Macohon & Lavarda, 2015).

Nesse sentido, Macohon e Lavarda (2015) chamam a atenção para a seguinte questão: numa perspectiva foucaultiana, a contabilidade funciona como um poderoso instrumento de vigilância e controle, de modo que o poder é exercido pela supervisão ininterrupta do indivíduo. “Essa supervisão possibilita o controle, a punição, compensação e correção, do indivíduo, ou seja, sua moldagem e transformação em conformidade com certas normas” (Macohon & Lavarda, 2015, p. 3).

O trabalho de Wickramasinghe (2006) esclarece que o poder é incorporado cotidianamente pelas empresas e pelo ambiente social e é fundamental para a contabilidade. O cotidiano e as práticas calculativas contábeis trazem à luz como a contabilidade está imersa em relações de poder (Miller & O’Leary, 1987; Covalski & Dirsmith, 1986; Collier, 2001; Baxter & Chua, 2003; Ahrens & Chapman, 2007; Mendonça, Riccio, Cardoso, & Sakata, 2010; Consenza, Teixeira, & Lopes, 2012; Macohon & Lavarda, 2015). Destarte, Hopwood e Miller (1994) admitem que a contabilidade é uma prática social, institucional e organizacional e desempenha o papel de controlar organizações, assim como as pessoas que as compõem.

Apesar disso, a contabilidade, além possibilitar a ordem das configurações social e organizacional, também pode estar incorporada em ramificações políticas e culturais nestas mesmas ordens (Wickramasinghe, 2006). Diante deste contexto dual, no qual a contabilidade é instrumento de poder e também sofre influência de outros elementos dos meios organizacional e social, Wickramasinghe (2006, p. 345) buscou responder à seguinte questão em sua pesquisa: “a contabilidade é fonte de poder ou sujeita-se ao poder?”

A partir deste questionamento fundamental, o autor identifica e discute a contabilidade e suas práticas calculativas como fontes de poder ou sujeitas ao poder, nos níveis de análise organizacional e institucional. Enquanto fonte de poder, é necessário investigar como a contabilidade emerge deste modo e assim funciona nos contextos organizacional e institucional. Por outro lado, se a contabilidade se sujeita ao poder de outro elemento organizacional ou institucional, é necessário investigar quais elementos são esses e como eles interagem com a Contabilidade. Tais possibilidades são ilustradas na Figura 4.

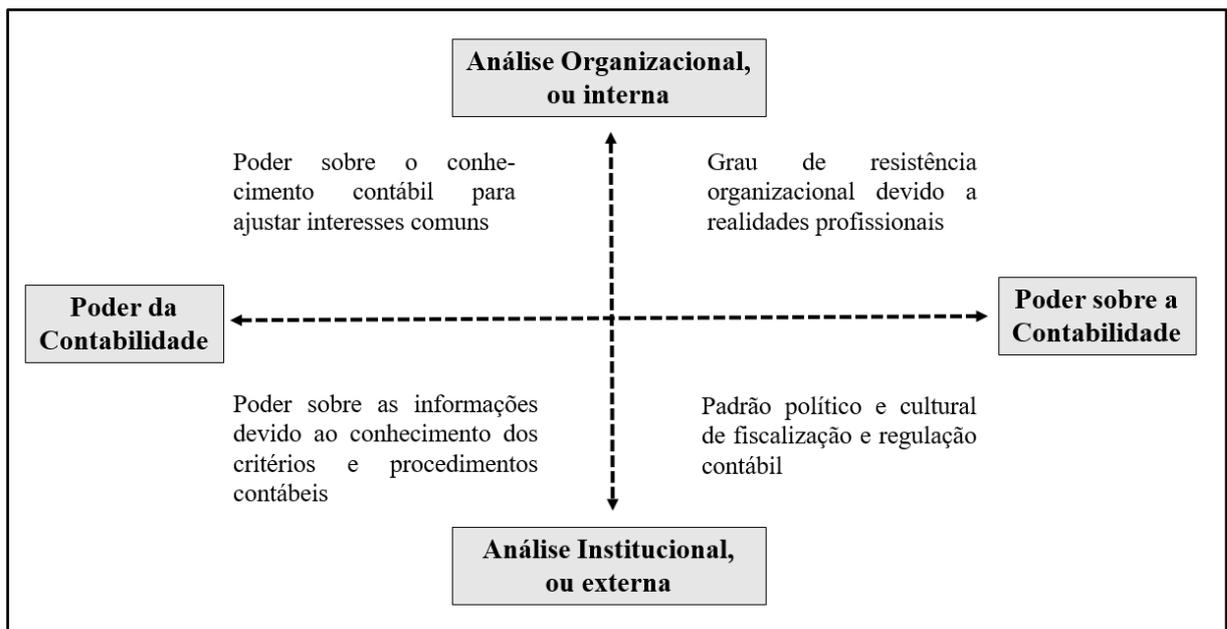


Figura 4. Conexão contábil do poder nas organizações.

Fonte: Adaptado de “Power and accounting: a guide to critical research,” de D. Wickramasinghe, 2006, em “*Methodological issues in accounting research: theories and methods*,” de Z. Hoque (Ed.), p. 345; e “Reflexão sobre Relações entre Poder e Contabilidade,” de J. P. Consenza, A. C. Teixeira Filho, e R. D. S. S. A. Lopes, 2012, *Contabilidade, Gestão e Governança*, 15, p. 88.

A Figura 4 retrata a tipologia desenvolvida por Wickramasinghe (2006), que conecta a prática contábil ao poder. Esta tipologia se traduz em uma dicotomia entre poder da contabilidade e poder sobre a contabilidade, em conjunto com duas possibilidades de análise: organizacional (interna) e institucional (externa). Segundo o autor, a Contabilidade pode ser

considerada como detentora de poder quando utilizada como um recurso necessário para a tomada de decisões e para controle. Deste modo, utilizar os mecanismos contábeis e gerenciais próprios da contabilidade significa possuir poder de controle organizacional e decisorial. As dimensões ou perspectivas da conexão entre contabilidade e poder, constantes na Figura 4, são detalhadas na sequência, conforme o entendimento de Wickramasinghe (2006).

Conforme o autor, o poder da contabilidade tem sido articulado pela sua habilidade de gerar interesses compartilhados entre grupos competidores, por criar uma poderosa linguagem para o discurso gerencial, se desdobrar em realidade organizacional e social por intermédio de dados contábeis e produzir conhecimento organizacional para controlar os indivíduos. No nível de análise organizacional (ou interno), procura-se compreender as questões da política interna das organizações e da resistência em relação aos papéis das práticas calculativas contábeis. No nível de análise institucional, o poder da contabilidade considera fatores sócio-estruturais mais amplos, como, por exemplo, fatores econômicos, questões de gênero e étnico-raciais, cultura, sexo, profissões, privatizações, aprimoramento de tecnologias, etc.

Em outro contexto, do poder sobre a contabilidade, Wickramasinghe (2006) elucida que a contabilidade não é o único instrumento de poder existente nas organizações. Para o autor, o poder exercido sobre a contabilidade tem sido expressado em termos de sua dependência do poder de estruturas organizacionais historicamente estabelecidas, políticas de estado, cultura e tradições. A análise do poder sobre a contabilidade no nível de análise organizacional contempla as situações em que as práticas tradicionais da contabilidade são questionadas, rejeitadas ou, ao menos, afetada por outros elementos organizacionais, tais como políticas internas, resistências aos procedimentos contábeis e cultura local. Já no nível de análise institucional, é possível compreender fatores externos moldam os sistemas de controle internos, e o poder da contabilidade torna-se subserviente a tais fatores, perdendo a sua importância.

As conexões entre contabilidade e poder, discutidas nesta subseção, posicionam as relações de poder como um dos principais componentes das nas discussões que envolvem as práticas calculativas, especialmente os sistemas de controle gerencial. Todavia, as pesquisas desta natureza são incipientes na área contábil, se comparadas às pesquisas desenvolvidas, por exemplo, em estudos organizacionais ou sociologia política (Wickramasinghe, 2006).

Diante do exposto, esta pesquisa concentra-se em investigar seu objeto de estudo sob o ponto de vista do poder da contabilidade, no nível de análise organizacional. Apresenta-se, na sequência, como os sistemas de controle gerencial foram abordados na pesquisa, bem como pesquisas que aproximam os SCG com relações de poder.

2.2.3 Sistemas de controle gerencial

Esta pesquisa é compatível com a abordagem social da contabilidade, perspectiva teórica que possibilita uma base para que a contabilidade seja compreendida como um fenômeno social (Ahrens, 2009). Questões que envolvem poder, influência e controle são privilegiadas nesta corrente teórica (Hopwood, 1976). Dessa maneira, considera-se a abordagem dos sistemas de controle gerencial como um “pacote” (Simons, 1995; Abernethy & Chua, 1996; Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008) como adequada para a proposta deste trabalho. Com este intento, é fundamental esclarecer acerca da escolha e do uso de termos conceituais, assim como sobre a abordagem aos sistemas de controle gerencial adotada para operacionalização o estudo.

Nesta subseção abordam-se a definição de sistemas de controle gerencial empregada no estudo, o detalhamento da composição do pacote de sistemas de controle gerencial e a discussão que entrelaça os SCG e poder.

2.2.3.1 Definição de sistemas de controle gerencial

O conceito de contabilidade pode ser considerado de uma forma mais abrangente a partir do que Miller (2001) denomina práticas calculativas. Conforme o entendimento do autor, as práticas calculativas contábeis incluem desde os relatórios contábeis e indicadores diversos, até os sistemas de controle gerencial, por exemplo orçamento, sistemas de custeio, medidas de desempenho empresarial e sistemas de remuneração e incentivos. Deste modo, tem-se que práticas calculativas abrigam em seu bojo elementos financeiros e não financeiros (Vollmer, 2003). Ao se agregar a dimensão de controle gerencial ao conceito de contabilidade, incluem-se, também, as características e finalidades do controle gerencial, assim como “os elementos utilizados pelas empresas para o alcance dos seus objetivos, inclusive questões relacionadas à cultura, normas, ideologia” (Nascimento, 2011, p. 27).

Ademais, um grande número de termos pode ser empregado quando se trata dos elementos gerenciais e de controle pertinentes à contabilidade. Nas palavras de Chenhall (2007),

os termos contabilidade gerencial (MA¹), sistemas de contabilidade gerencial (MAS²), sistemas de controle gerencial (MCS³) e controles organizacionais (OC⁴) são, por vezes, utilizados indistintamente. MA refere-se a uma coleção de práticas como orçamento ou custo do produto, enquanto MAS refere-se ao uso sistemático de MA para alcançar algum objetivo. MCS é um termo mais amplo que abrange, MAS e também inclui outros controles, como controles pessoais ou de clãs. OC às vezes é usado para se referir a controles incorporados em atividades e processos como controle de qualidade estatístico ou gerenciamento *just-in-time* (Chenhall, 2007, pp. 164-165).

A partir dos entendimentos de Miller (2001), Vollmer (2003), Chenhall (2007) e Nascimento (2011), adotou-se, para a maioria das situações, o termo “sistemas de controle gerencial”. Com isso, busca-se abranger as práticas calculativas voltadas para o controle gerencial, privilegiando os aspectos sociológicos que orbitam tais dispositivos (SCG) e as rotinas e práticas derivadas deles.

Os sistemas de controle gerencial podem ser compreendidos como ferramentas passivas e ativas (Chenhall, 2007). Tradicionalmente, Chenhall (2003) observa que os SCG são tratados como ferramentas passivas, deste modo servindo somente como geradores de informações, as quais são empregadas para atender aos gestores. Assim, os SCG são utilizados apenas como ferramentas que auxiliam o processo de tomada de decisão. Por outro lado, o autor admite que as abordagens que seguem uma orientação sociológica atribuem um papel ativo aos SCG. Em tais abordagens, o papel ativo dos SCG se concretiza ao influenciar pessoas e suas ações, proporcionando a esses indivíduos capacidade de alcançar objetivos.

Chenhall (2007) busca dimensionar o significado de sistemas de controle gerencial e indica que a dificuldade para se conceituar os SCG vai além da intercambiabilidade entre termos ou de eventuais confusões conceituais. Malmi e Brown (2008) corroboram, ao afirmarem a existência de uma profusão de conceitos, o que dificulta a compreensão daquilo que se entende como sistemas de controle gerencial. Enquanto Malmi e Brown (2008) discutem a abrangência dos conceitos de SCG e como eles se distanciam, Nascimento (2011) concentra-se na diferença entre os conceitos de controle gerencial. Esta pesquisa limita-se a discutir os conceitos que envolvem os SCG como mecanismos ativos na organização, de modo a contribuir para a conexão entre a abordagem social da contabilidade, principalmente as conexões voltadas ao poder e aos próprios sistemas de controle gerencial.

Controle gerencial pode ser definido como o conjunto de procedimentos realizados para possibilitar que os planos gerenciais sejam atingidos (Anthony & Govindarajan, 2008). Esse

¹ *Management accounting* (MA).

² *Management accounting systems* (MAS).

³ *Management control systems* (MCS).

⁴ *Organizational controls* (OC).

conjunto de procedimentos requer recursos e estruturas para que as atividades sejam desenvolvidas. Tais recursos são proporcionados pela contabilidade gerencial, a partir de um sistema de informações gerenciais, e a controladoria estabelece a estrutura que, normalmente, ocupa-se tanto da contabilidade gerencial como da financeira (Frezatti, Rocha, Nascimento, & Junqueira, 2009).

O controle gerencial é empregado para garantir que os comportamentos e decisões dos indivíduos (*e.g.* funcionários, gestores) possuam aderência com os objetivos e as estratégias empresariais (Merchant & Van der Stede, 2007). Na visão de Mahama (2006), o controle gerencial é desenvolvido para facilitar o alcance de objetivos, que envolvem o desempenho organizacional, com o menor nível de consequências indesejadas. Ainda conforme o autor, distinguem-se pelo menos duas dimensões nos sistemas de controle gerencial: avaliação de desempenho e socialização dos membros organizacionais. A avaliação de desempenho está atrelada aos artefatos sociotécnicos e arquitetura condições de ação, rotinas específicas e desempenho organizacional – e, conseqüentemente, individual – desejáveis.

Por sua vez, o aspecto de socialização prioriza a minimização da divergência de preferências individuais por meio da aquisição de valores, habilidades e conhecimento que promovam a congruência entre os membros organizacionais (Mahama, 2006). Trata-se, portanto, dos comportamentos desejáveis que facilitam ao indivíduo a aceitação de normas, valores e objetivos coletivos como se fossem deles próprios, o que endossa os interesses empresariais.

A partir dessas duas dimensões dos SCG, é possível entender os elementos que compõem os SCG como um “pacote de sistemas de controle” que inclui artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos (Alveson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Sandelin, 2008). Tal entendimento assemelha-se à concepção de Mahama (2006) e é uma concepção com cerca de 40 anos de existência (Otley, 1980). Os artefatos sociotécnicos, por exemplo, sistemas de custeio, planejamento e controle orçamentário e *balanced scorecard*, estão previstos na literatura gerencialista (Sandelin, 2008) e focam em resultados mensuráveis e comportamentos individuais e coletivos (Alveson & Kärreman, 2004). Dentre os mecanismos socioideológicos, podem ser citados os processos de socialização, controles culturais, retórica e políticas de recrutamento (Nascimento, 2011). Nesse sentido, “as relações sociais, a formação da identidade e a ideologia são ingredientes básicos” (Alveson & Kärreman, 2004, p. 425).

Possuir vários SCG é comum a grande parte das organizações. Se toda essa variedade de SCG forem projetados e coordenados intencionalmente, o termo “pacote” é empregado – assim é possível chamar todo esse sistema de SCG (Malmi & Brown, 2008). No entanto,

o conceito de um pacote aponta para o fato de sistemas diferentes serem frequentemente introduzidos por diferentes grupos de interesse em momentos diferentes, de modo que os controles na sua totalidade não devem ser definidos de forma holística como um único sistema, mas sim como um pacote de sistemas (Malmi & Brown, 2008, p. 291).

Os SCG não funcionam isoladamente (Malmi & Brown, 2008) e mecanismos “não contábeis de controle” também são considerados quando se trata de controle gerencial (Abernethy & Chua, 1996). Embora grande parte das pesquisas em SCG concentre-se em temas ou práticas isoladas, sem conexão aparente com o contexto em que estão inseridos, invariavelmente tais elementos estão inseridos em um sistema de controle maior (Chenhall, 2003; Alveson & Kärreman, 2004). Diferentes formas de controle podem estar ligadas, no sentido de sustentação e apoio mútuos, em vez de serem marginalizadas por uma forma de controle dominante (Alveson & Kärreman, 2004). Por exemplo, métodos de custeio (acumulação de custos) auxiliam na geração de informação proporcionada por sistemas de custeio (*e.g.* custo-padrão) e orçamentos.

A complementariedade e a integração entre tais “conjuntos” que compõem o pacote de sistemas de controle é defendida por Malmi e Brown (2008) e Nascimento (2011). Investigar apenas os SCG de natureza técnica é parcial, visto que os mecanismos socioideológicos são poderosas formas de controle e influenciam comportamentos e decisões – a visão que os funcionários têm da empresa, por exemplo. Deste modo, objetivam estimular, oferecer condições, criar possibilidades e, em alguns momentos, impelir as pessoas a agirem conforme os interesses da organização. Em outras palavras, visam influenciar o comportamento das pessoas que fazem parte da organização para o atingimento dos objetivos da gestão pelo uso de artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos (Nascimento, 2011).

Tais artefatos interagem dentro de um organismo maior, tendo em vista a diversidade de sistemas de controle que coexistem em uma organização, assim como o contexto em que ela está inserida. Estudar os SCG isoladamente produz algumas implicações negativas relevantes para a própria pesquisa, de modo geral, assim como para as organizações. Chenhall (2003), ao revisar a pesquisa sobre SCG baseada na abordagem contingencial, alerta que pesquisar os SCG dessa maneira pode levar a conclusões precipitadas, tendo em vista que o isolamento oferece explicações limitadas. Além disso, tal isolamento pode influenciar nas conclusões das pesquisas, caso o uso do SCG em questão impacte no conjunto de SCG existente na organização (Malmi & Brown, 2008).

No que diz respeito às organizações, pesquisas que concentram-se apenas em sistemas de controle gerenciais formais (artefatos sociotécnicos) em detrimento dos elementos tidos

como informais (*e.g.* controles administrativos ou culturais) possuem uma restrição natural: não é possível entender como os diferentes tipos de controle se complementam ou podem servir como substitutos, o que prejudica a compreensão sobre como os SCG contribuem para o controle de atividades, suporte dos objetivos organizacionais e acompanhamento da performance organizacional (Malmi & Brown, 2008).

Existe uma tendência em priorizar um SCG isoladamente e/ou abordagens específicas, e Alvesson e Kärreman (2004) sugerem que isso acontece por uma questão de foco. Malmi e Brown (2008), apesar de defenderem a integração dos SCG nas pesquisas, reconhecem que a integração representa um grande esforço, pois tratar os SCG dessa forma conceitualmente é mais simples do que encará-los da mesma forma empiricamente.

Diante do exposto, adotou-se o conceito de SCG formulado por Malmi e Brown (2008, p. 291): os sistemas de controle gerencial “incluem todos os dispositivos e sistemas que os gestores usam para garantir que os comportamentos e decisões de seus funcionários são consistentes com os objetivos e as estratégias da organização, mas excluem sistemas de suporte à decisão puros”. Dentre tais dispositivos, incluem-se quaisquer sistemas, regras, práticas, valores e outras atividades de gerenciamento. Segundo os autores, os sistemas contábeis designados apenas como suporte para a tomada de decisão, mas que não tenham contidos em si atribuições de monitoramento, são considerados sistemas de contabilidade gerencial.

O conceito apresentado considera os SCG como um pacote de sistemas, e engloba artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos, ou seja, contempla a concepção de atuação ativa por parte dos sistemas de controle gerencial. Na sequência tem-se o detalhamento da abordagem aos SCG como um pacote de sistemas.

2.2.3.2 Pacote de sistemas de controle gerencial

Malmi e Brown (2008) apresentam uma tipologia de um pacote de sistemas de controle gerencial, desenvolvida por Brown (2005). Trata-se de uma concepção analítica que oferece a possibilidade de se estudar empiricamente os sistemas de controle gerencial como um pacote de sistemas, ou seja, um conjunto de sistemas e dispositivos voltados para o controle gerencial. Salienta-se que o pacote de SCG é composto por artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos. O Quadro 1 apresenta em detalhes os componentes da tipologia, a qual abarca cinco tipos de controles: planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas, controles administrativos e controles culturais.

| Elementos | Descrição | Componentes |
|---------------------------------------|--|---|
| Planejamento | Forma de controle <i>ex-ante</i> (Flamholtz et al., 1985): em primeiro lugar, define os objetivos das áreas funcionais da organização, direcionando assim o esforço e o comportamento; segundo, fornece os padrões a serem alcançados em relação ao objetivo, deixando claro o nível de esforço e comportamento esperado; terceiro, possibilita a congruência alinhando metas em todas as áreas funcionais de uma organização, controlando assim as atividades de grupos e indivíduos. | Planejamento de ações – metas e ações para o futuro imediato, normalmente um período de 12 meses, são estabelecidas; tem um foco tático. Planejamento de longo prazo – os objetivos e as ações para os médio e longo prazos são estabelecidos; tem um foco mais estratégico. |
| Controles cibernéticos | Existem cinco características do controle cibernético (Green & Welsh, 1988). Primeiro, há medidas que permitem a quantificação de um fenômeno, atividade ou sistema subjacente. Em segundo lugar, existem padrões de desempenho ou metas a serem cumpridas. Terceiro, há um processo de <i>feedback</i> que permite a comparação do resultado das atividades com o padrão. Esta análise de variância resultante do <i>feedback</i> é o quarto aspecto dos sistemas de controle cibernético. O quinto é a capacidade de modificar o comportamento do sistema ou atividades subjacentes. | Orçamentos (Bunce et al., 1995; Hansen et al., 2003), medidas financeiras (Ittner & Larcker, 1998), medidas não financeiras (Ittner & Larcker, 1998), híbridos que contêm medidas financeiras e não financeiras, tais como o <i>Balanced Scorecard</i> (BSC) (Greenwood, 1981, Kondrasuk, 1981, Ittner & Larcker, 1998, Kaplan & Norton, 1992, 1996a, 1996b, 2001a, 2001b, Malina & Selto, 2001). |
| Sistemas de remuneração e recompensas | Motivar e aumentar o desempenho de indivíduos e grupos através da atribuição de recompensas para controlar a direção do esforço, da duração do esforço e da intensidade do esforço. | Recompensas e/ou recompensas fixadas para a realização dos objetivos (Flamholtz et al., 1985, Bonner & Sprinkle, 2002). |
| Controles Administrativos | Os sistemas de controle administrativo são aqueles que direcionam o comportamento dos funcionários através da organização dos indivíduos (<i>design</i> e estrutura da organização), o monitoramento do comportamento e que os funcionários são responsabilizados pelo seu comportamento (governança). Através do processo de especificar como tarefas ou comportamentos devem ser executados ou não (políticas e procedimentos) (Simons, 1987). | Design e estrutura da organização (Otley & Berry, 1980; Emmanuel et al., 1990; Abernethy & Chua, 1996; Alvesson & Kärreman, 2004), estruturas de governança dentro da empresa (Abernethy & Chua, 1996), procedimentos e políticas (Macintosh & Daft, 1987; Simons, 1987). |
| Controles Culturais | Os valores, crenças e normas sociais que se estabelecem influenciam o comportamento dos funcionários (Birnberg & Snodgrass, 1988, Dent, 1991, Pratt & Beaulieu, 1992). | Controles baseados em valores (Simons, 1995), controles de clans (Ouchi, 1979), símbolos (Schein, 1997). |

Quadro 1. Descrição do pacote de Sistemas de Controle Gerencial.

Fonte: “Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions,” de T. Malmi, & D. A. Brown, 2008, *Management accounting research*, 19, p. 292.

A Figura 5 ilustra o pacote de SCG. Os controles culturais estão no topo da figura, pois são abrangentes, embora sutis. Nas palavras de Malmi e Brown (2008), assume-se que os controles culturais ofereçam o contexto para as demais formas de controle, pois sua formação e seu processo de mudança acontecem vagarosamente. Formas estruturais de controle possuem um aspecto cultural, conforme Alvesson e Kärreman (2004). No entendimento dos autores, os SCG focam no comportamento dos indivíduos e nos resultados mensuráveis da organização, e

são suportados, complementados e até mesmo desafiados e contraditos por ideias e valores culturais.

| Controles culturais | | | | | | |
|----------------------------------|-----------------------|-------------------------------|---------------------------------|-------------------------------------|------------------------------|----------------------------------|
| Clãs | | Valores | | | Símbolos | |
| Planejamento | | Controles cibernéticos | | | | Remuneração e recompensas |
| Planejamento de longo prazo | Planejamento de ações | Orçamentos | Sistemas de medidas financeiras | Sistemas de medidas não financeiras | Sistemas de medidas híbridos | |
| Controles Administrativos | | | | | | |
| Estrutura de Governança | | Estrutura Organizacional | | | Políticas e Procedimentos | |

Figura 5. Pacote de Sistemas de Controle Gerencial.

Fonte: “Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions,” de T. Malmi, & D. A. Brown, 2008, *Management accounting research*, 19, p. 291.

No meio da Figura 5 mostram-se planejamento, controles cibernéticos e remuneração e recompensas. Os controles administrativos, na parte inferior da Figura 5, criam a estrutura em que planejamento, controles cibernéticos e remuneração e recompensas são exercidos (Malmi & Brown, 2008).

Os controles relacionados a Valores consistem em um conjunto de crenças definidos como “o conjunto explícito de definições organizacionais que os gestores sêniores comunicam formalmente e reforçam sistematicamente para proporcionar valores básicos, propósito e direção à organização” (Simons, 1995, p. 34). Tais controles evidenciam os valores e a direção que os altos gestores desejam que sejam seguidos pelos seus subordinados.

Os Controles de Clãs tratam-se de processos de socialização que instilam nos indivíduos um conjunto de habilidades e valores (Ouchi, 1979). “Este processo de socialização pode se relacionar com grupos, como profissões (por exemplo, médicos ou contadores), ou grupos dentro de organizações que formam uma unidade ou divisão organizacional” (Malmi & Brown, 2008, p. 295). Operam por intermédio do estabelecimento de valores e crenças, por meio do que pode ser considerado “cerimônias ou rituais de clãs” (Malmi & Brown, 2008, p. 295).

Os controles culturais relacionados a Símbolos traduzem-se em expressões visuais criadas pela organização, tais como espaço de trabalho e *dress code*, a fim de se criar um tipo de cultura específica (Schein, 1997).

Os sistemas de controle relacionados ao planejamento são baseados em prognósticos e possuem três finalidades principais (Malmi & Brown, 2008): i) estabelece objetivos para as

áreas de atuação da organização, assim direcionando esforços e comportamentos; ii) fornece os padrões a serem alcançados e define o nível de esforço e comportamento esperado das pessoas que fazem parte da organização; iii) possibilita coordenação e nexos ao alinhar metas em todas as áreas de atuação de uma organização, controlando assim as atividades de grupos e indivíduos para assegurar que ambos estão em linha com os resultados esperados pela organização.

Nesse intento, entende-se que existem duas abordagens amplas para abrigar todas as funcionalidades atribuídas aos controles associados ao planejamento. A primeira é o planejamento de atividades, de cunho tático, voltado para o planejamento de ações e objetivos são estabelecidos, visando um futuro imediato – normalmente 12 meses (Malmi & Brown, 2008). A segunda abordagem tem caráter estratégico e é voltada para o estabelecimento de ações e objetivos de médio a longo prazos (Malmi & Brown, 2008).

Green e Welsh (1988, p. 289) definem o controle cibernético como "um processo em que um *loop de feedback* é representado pela adoção de padrões de desempenho, sistemas de mensuração de desempenho, comparação desse desempenho com padrões, alimentação de informações sobre variações indesejadas nos sistemas e modificações no comportamento do sistema". Os sistemas cibernéticos são usados amplamente como sistemas de informações e de suporte a decisões. Contudo, salienta-se que a característica que os tornam SCG é a ligação de objetivos a comportamentos e o estabelecimento de responsabilidades sobre variações de desempenho (Malmi & Brown, 2008).

Nesse sentido, observaram-se as seguintes características para que os dispositivos fossem reconhecidos como controles cibernéticos: possibilidade de quantificação de um acontecimento ou atividade, padrões de desempenho ou metas a serem cumpridos, comparação entre padrão e realizado, análise da eventual variância e a capacidade de modificação de comportamentos (Malmi & Brown, 2008). Assim, conforme a tipologia adotada para o estudo, os controles cibernéticos classificam-se em orçamentos, medidas financeiras, medidas não financeiras e medidas híbridas.

A principal finalidade dos sistemas de Remuneração e Recompensas é promover motivação e incremento de performance de indivíduos e grupos de indivíduos por meio do alcance da congruência entre as suas atividades e seus objetivos e os da organização. Entende-se que a existência de recompensas e remuneração conduz ao acréscimo de esforço, em comparação à inexistência de remuneração e recompensas explícitas (Bonner & Sprinkle, 2002).

Tratam-se de incentivos, que estabelecem um link entre empenho e alguma atividade, que podem impactar o desempenho de três maneiras: direcionamento de esforço, duração do esforço e intensidade do esforço (Malmi & Brown, 2008).

Os Controles Administrativos, conforme especificado na tipologia de Malmi e Brown (2008), têm a finalidade de direcionar o comportamento de funcionários por meio da organização de indivíduos e grupos de indivíduos, monitorar e responsabilizar os funcionários por seus comportamentos, e especificar as atividades e os comportamentos que devem ser realizados ou não. Consideram-se três grupos de controles administrativos: Design e Estrutura da Organização, Estruturas de Governança e Políticas e Procedimentos.

Os controles do tipo *Design* e Estrutura da Organização têm como objetivo direcionar comportamentos de indivíduos e grupos de indivíduos. Deste modo, estabelecem especialização funcional, ou seja, promove a divisão e organização do trabalho por meio de áreas específicas. Assim, demanda-se pessoas especializadas em cada área de atuação (Malmi & Brown, 2008). Diante desse contexto, esse tipo de controle administrativo exerce o papel de encorajar contatos e relacionamentos, para que haja cooperação e sinergia entre as áreas, para que funcionem em sintonia com os objetivos e as estratégias da organização.

Os controles associados às Estruturas de Governança relacionam-se à estrutura e constituição da diretoria da organização, “bem como suas diversas equipes de gerenciamento e projetos.” (Malmi & Brown, 2008, p. 294). Inclui todas as linhas formais de autoridade e responsabilidade (Abernethy e Chua, 1996), assim como todos os dispositivos que estão em funcionamento para assegurar que os representantes das diversas atividades (verticais e horizontais) se reúnam para coordenar suas atividades (Malmi & Brown, 2008).

Os sistemas de controle gerencial do tipo Políticas e Procedimentos consiste em uma abordagem burocrática dirigida para especificar os comportamentos e processos dentro de uma empresa (Malmi & Brown, 2008). Incluem práticas e procedimentos operacionais padronizados (Macintosh e Daft, 1987) e regras e políticas (Simons, 1987). Desta maneira, envolve o controle de ações e restrições comportamentais.

A tipologia de Malmi e Brown (2008) parte do pressuposto de que o controle é direcionado pelos gestores ao garantirem que comportamento dos funcionários e demais agentes organizacionais relevantes sejam compatíveis com os objetivos e as estratégias da organização. Em outras palavras, enfoca na mobilização de recursos, indivíduos e grupos de indivíduos em prol dos objetivos e das estratégias definidos pela empresa. Tal pressuposto encontra suas estruturas em torno de como o controle é exercido e quais ferramentas, sistemas e práticas de controle estão avaliáveis e são utilizadas para assegurar, formalmente e

informalmente, a consistência do comportamento dos funcionários e demais agentes organizacionais (Malmi & Brown, 2008).

O controle inclui o exercício de poder em busca de assegurar recursos suficientes e mobilizar e orquestrar ações individuais e coletivas em busca da consecução de objetivos específicos (Alveson & Kärreman, 2004). Neste sentido, a próxima subseção explora a conexão entre controle gerencial e poder.

2.2.3.3 Sistemas de controle gerencial e poder

A discussão sobre a extensão dos domínios da contabilidade mostra que os sistemas de controle gerencial não podem ser vistos meramente pela perspectiva econômica (Burchell et al., 1980). Miller (2001) considera a contabilidade como uma tecnologia de governo. Isto porque as práticas calculativas voltadas para o controle gerencial oferecem condições para o controle e o gerenciamento de organizações, pessoas e sociedades e articulam processos. Deste modo, entende-se que os SCG se constituem como instrumento de poder. Esta pesquisa volta-se para os sistemas de controle gerencial como fonte de poder, no nível de análise organizacional.

Miller e O’Leary (1994) abordam o orçamento e o sistema de custo-padrão, ambos mecanismos contábeis de controle, como instrumentos capazes de concentrar poder e de governar pessoas. Em tal pesquisa, intitulada sugestivamente de “*Governing the calculable person*” – Governando a pessoa calculável, em tradução livre –, os autores entendem que o poder permeia o dia a dia das organizações e do meio social como um todo, e é fundamental para o atingimento dos objetivos empresariais, visto que a eficiência de cada indivíduo pode ser evidenciada por meio de padronizações e normatizações relativas às práticas calculativas contábeis. O “governo” de pessoas a partir das práticas calculativas contábeis por intermédio da definição de metas e objetivos, situação que possibilita a coordenação de indivíduos, com o intuito de se atingir os resultados desejados por cada organização. As características e finalidades de cada SCG permitem a coordenação individual, pois facilitam a identificação de acertos e falhas (Miller & O’Leary, 1994).

A fluidez da variedade de atividades contábeis diárias num contexto de compromissos compartilhados ocorre pelo entrelaçamento de regras, procedimentos, padrões, etc., explícitos e estabelecidos nos sistemas de controle gerencial, com juízos normativos compartilhados quanto à adequação de domínios particulares de ação (Burchell et al., 1980; Ahrens & Champman, 2007). Tal fenômeno é explicado por Schatzki (2005): a natureza dessa partilha e a congruência entre as práticas contábeis, especialmente as gerenciais, não residem na

semelhança das atividades, mas na forma como os atores entendem as relações entre “fins, projetos, usos (de coisas) e até mesmo emoções” (Schatzki, 2005, pp. 471-472). Os sistemas de controle gerencial são, portanto, práticas engenhosas que representam um aspecto da ordem social por causa e apesar de sua fluidez (Ahrens & Champman, 2007).

Neste contexto, voltado apenas para artefatos sociotécnicos, padrões de desempenho são elaborados para as ferramentas orçamento e custo-padrão, exemplos supracitados, e também a partir dos demais sistemas de controle gerencial. Assim, a padronização de condições, o treinamento específico e as recompensas por eficiência entram em cena para ilustrar o poder e o controle que as ferramentas contábeis de gerenciamento exercem sobre os atores organizacionais (Miller & O’Leary, 1994), neste caso, controlar as pessoas para que os objetivos organizacionais sejam alcançados.

As pesquisas seguintes abordam práticas calculativas como fonte de poder e estão posicionadas no nível de análise organizacional (Wickramasinghe, 2006): Moilane (2008) trata de contabilidade gerencial, o sistema orçamentário é investigado por Christiansen e Skærbæk (1996), Mahama (2006) trata de *Performance Measurement Systems* (PMS – Sistema de mensuração de performance, ou sistema de remuneração estratégica), e controles informais são abordados por Pant (2001). No nível de análise institucional (Wickramasinghe, 2006), o gerenciamento de risco (Huber & Scheytt, 2013), sistemas de controle gerencial (Sykianakis, Northcott & Ballas, 2013) e contabilidade (Francioli & Quagli, 2016) são abordados e mostram como a contabilidade coexiste com outras formas de poder. Quatro artigos abordam os SCG sem especificar seus componentes (Sisayie, 2005a, 2005b; Desai, 2010; Lava & Andrew, 2014).

Os resultados das pesquisas de Christiansen e Skærbæk (1996), Pant (2001) e Desai (2010) apontam aspectos relevantes acerca das configurações do poder em empresas. O estudo de caso de Christiansen e Skærbæk (1996) demonstra como a implementação de sistemas de controle orçamentário impõe outras mudanças estruturais e processuais, por exemplo: iniciando uma série de jogos envolvendo o orçamento e influenciando a distribuição de poder organizacional. Nesta mesma linha de distribuição de poder organizacional, Pant (2001) sugere que a aprendizagem organizacional recalibra os níveis de poder no ambiente empresarial, pois à medida que o conhecimento dos funcionários aumenta, a dependência de tal conhecimento pelos empregadores também se eleva. Uma das contribuições da pesquisa de Desai (2010) é o reconhecimento da existência da limitação de controle e poder por parte daqueles que são controlados.

Os esforços de pesquisa de Sisayie (2005a, 2005b), de Mahama (2006), de Desai (2010), Huber e Scheytt (2013) e de Lava e Andrew (2014) correspondem principalmente ao poder

organizacional e controle de indivíduos, exercido por meio de sistemas de controle gerencial. Os trabalhos de Sisayie (2005a, 2005b) tratam sobre as implicações do desenvolvimento organizacional em três perspectivas de sistemas de controle de indivíduos, a saber: controles normativos, remunerativos e coercitivos. Mahama (2006) mostra a relação entre o PMS e a cooperação entre indivíduos e como tal relação remete às restrições de uso de poder.

Ainda sobre controle de indivíduos, Huber e Scheytt (2013) alerta sobre o estado de “alerta eterno” inerente aos que têm o gerenciamento de risco em sua rotina organizacional, a partir da perspectiva de estado de exceção, proposta por Agamben. O principal avanço promovido pela pesquisa de Lava e Andrew (2014) é a evidência de que sistemas orçamentários baseados em tempo, em conjunto com os discursos dominantes de “eficiência” e “carreira”, formam uma teia de controle dentro das empresas que sustenta uma cultura de jornada longa (em horas) de trabalho.

Moilanen (2008) mostra em sua pesquisa como a contabilidade pode reunir os membros de uma mesma empresa, mas de nacionalidades e cultura diferentes, em torno dos objetivos organizacionais. O trabalho trata sobre como o conhecimento específico, neste caso o contábil, se constitui como fonte de poder. A partir disto, a autora aponta como as culturas específicas de cada país, representadas pelos membros organizacionais podem influenciar e são influenciadas por mecanismos contábeis.

Sykianakis et al. (2013) analisaram as fontes de poder dos SCG no nível de análise institucional. Os autores apontam como as decisões de investimento são essencialmente políticas e, por serem feitas por pessoas membros da organização, tais decisões afetam o ambiente organizacional, os SCG estabelecidos, assim como os indivíduos por eles controlados. O estudo de caso de Francioli e Quagli (2016) foi realizado em uma empresa ferroviária que passava por mudanças institucionais, ao longo de 29 anos. Tais autores afirmam que as mudanças eram dependentes de um conjunto complexo de relações e condições prévias, que a especificidade de controles contábeis da empresa foi amarrada a isomorfismos e relações de poder internas à empresa, enquanto as pressões do ambiente externo não impactaram significativamente na arquitetura de sistemas de controle e funcionamento da empresa.

O poder emana dos sistemas de controle gerencial conforme são utilizados e dividem espaço com os indivíduos no meio social. Os SCG, enquanto práticas calculativas, geram informações que remetem a medidas econômico-financeiras. Cada SCG possui características próprias, voltadas para finalidades específicas. Ao serem empregados para tais finalidades específicas (*e.g.* redução de desperdício ou de custos, maximização do resultado, cumprimento de metas orçamentárias, processos de socialização), geram informações relativas ao controle.

Entretanto, por meio uma análise mais próxima das funcionalidades dos SCG é possível afirmar que, além das aplicabilidades relativas ao controle, os SCG também monitoram as atividades das pessoas (Hoskin & Macve, 1994). Portanto, as próprias funções dos SCG, paralelamente, conduzem aos objetivos definidos pelas empresas e condicionam o comportamento humano. Ademais, tal situação produz conflitos de interesses e relações de poder.

Além dessa manifestação de poder em torno das relações sociais, os SCG que contêm medidas de desempenho. Tais medidas são expressas em termos monetários, conforme a tecnologia calculativa da contabilidade (Miller, 1994; 2001). Então, a partir desta representação, que é padronizada e advém de uma linguagem com base lógica, institucionalizada no seio das organizações e amplamente utilizada. Deste modo, as informações relativas ao controle gerencial no processo contínuo de construção e reconstrução da realidade, pois tais informações são utilizadas para a tomada de decisão (Morgan, 1988).

Tal poder afeta a todos sem distinção de nível hierárquico, visto que os SCG – por exemplo: sistemas de avaliação de desempenho e acompanhamento de metas – são abrangentes, já que podem afetar desde o pessoal da fábrica até os mais altos escalões. Ademais, tais formas de controle de indivíduos são legítimas perante as empresas e às próprias pessoas (Miller & O’Leary, 1994). A forma como isso acontece é examinada na próxima subseção, que trata da articulação entre o poder simbólico de Bourdieu e o pacote de sistemas de controle gerencial.

2.3 INTEGRAÇÃO DAS ABORDAGENS TEÓRICAS

Anteriormente, nas subseções 2.1 e 2.2, fez-se a apresentação dos aspectos relacionados a duas perspectivas teóricas: poder simbólico de Bourdieu e sistemas de controle gerencial como um pacote de sistemas de controle. Nesta seção, procura-se apresentar como, neste estudo, se realizou a interconexão entre essas abordagens, intermediada pelo conceito de práticas calculativas contábeis.

As práticas calculativas contábeis e poder estão interligados. Pettigrew (1972) e Hinkin e Schriesheim (1989) sugerem que a informação é uma fonte de poder. Este é o caso das práticas calculativas contábeis voltadas para o gerenciamento e controle, isso porque são inerentes à “formação e exercício de poder nas organizações e sociedade” (Baxter & Chua, 2003, p. 104), uma vez que os SCG produzem informações que estão arraigadas e potencialmente afetam a distribuição de poder nas organizações. A partir deste contexto, Koh e Low (1997) entendem que os sistemas de informação oriundos da contabilidade são capazes de obter o poder para si e para afetar uma possível redistribuição de poder entre seus usuários.

O exercício do poder social em organizações deriva da capacidade de se criar a realidade, atributo das práticas calculativas contábeis (Hopwood, 1987). As práticas calculativas contábeis alteram as capacidades dos agentes sociais, organizações e as conexões entre ambos, estabelecem e alteram as relações de poder estabelecidas entre indivíduos e organizações, e habilitam novas possibilidades de ação, ao influenciarem as ações dos indivíduos (Miller, 2001).

Deste modo, a abordagem social da contabilidade a explora como um dispositivo que intervém no funcionamento das organizações (Potter, 2005), reflete em questões da sociedade e participa ativamente na construção de relações sociais, sobre como tornam visíveis as ações humanas ao responsabilizar indivíduos, e também recompensar e punir (Burchel et al., 1980; Hopwood, 1983).

As dimensões da contabilidade como prática social e institucional, apresentadas anteriormente na subseção 2.2, oferecem as bases para a compreensão do exercício desse poder. Afirma-se que as práticas calculativas contábeis encontram seus fundamentos nessas dimensões, pois as técnicas contábeis estabelecem conexão com a realidade, a base lógica contábil possibilita a representação dessa realidade e a articulação do gerenciamento nas organizações, e o domínio contábil considera o elo de ligação existente entre a contabilidade e a motivação econômica (Potter, 2005).

A motivação econômica justifica a busca por eficiência, característica típica dos SCG. Os sistemas de controle gerencial tornam a ineficiência visível e calculável e promovem o controle individual e coletivo (Miller & O'Leary, 1994). Em decorrência disso, indicam o comportamento desejável dos indivíduos (Kelly & Pratt, 1992), pois buscam “afetar a conduta dos indivíduos de tal forma que eles agem livremente, ainda que em concordância com normas econômicas específicas” (Miller, 2001, p. 380). Ademais, os conflitos de interesses interligados às práticas calculativas contábeis (Hopwood, 1987) somam-se à busca por eficiência e ao direcionamento da forma que os indivíduos se comportam.

Ao nível organizacional, foco da presente pesquisa, Ahrens e Chapman (2007) e Aguiar e Guerreiro (2008) exploram os sistemas de contabilidade gerencial como construções sociais nas organizações, exercendo um papel de controle social dos membros organizacionais. A realidade econômica é construída a partir das práticas calculativas da contabilidade, e a base lógica da contabilidade, que contém em si uma linguagem complexa com vocabulário próprio, direciona as ações dos indivíduos. Destarte, enquanto elemento organizacional, os SCG estabelecem relações de poder.

Embora a estrutura de poder estabeleça o que é aceitável ou não do ponto de vista da atuação dos indivíduos (Nascimento, 2011), afirma-se que a intencionalidade se manifesta em tal estrutura (Ahrens & Chapman, 2007). Não há coerção: em vez disso os SCG se apropriam da autonomia das pessoas que compõem a organização. Em outras palavras, Miller (2001) esclarece que os SCG criam responsabilidades e a forma de identificar a performance de cada indivíduo, tendo em vista que as pessoas agem livremente, mas em concordância com normas específicas. Enquanto instrumento de poder, os SCG promovem ações autorreguladas (Miller, 2001), pois age sobre as ações das pessoas e, simultaneamente, denota liberdade de ação.

Entende-se que os sistemas de controle gerencial criam e reforçam formas particulares de poder e influência (Bariff & Galbraith, 1978), sobretudo porque as formas de controle voltadas para o comportamento e os resultados são suportadas por ideias, crenças e valores (Alvesson & Kärreman, 2004). Neste sentido, os entendimentos e as práticas calculativas dos SCG são incorporados à rotina dos membros da organização e são considerados como prática cotidiana, algo inerente à função de cada indivíduo. Tais práticas calculativas, ao se incorporarem ao dia a dia dos membros organizacionais, configuram o exercício de poder por intermédio dos sistemas de controle gerencial.

No tocante à integração das abordagens teóricas adotadas nesta pesquisa, dois pontos são fundamentais. Primeiramente, quanto à abordagem aos SCG, os sistemas de controle gerencial são um conjunto de práticas heterogêneas, acopladas ao contexto social (Baxter & Chua, 2009). Portanto, entende-se que a abordagem dos sistemas de controle gerencial como um pacote tende a envolver tal heterogeneidade e conexão com o social, visto que o pacote de sistemas de controle inclui artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos de controle.

Em segundo lugar, para abordar esse papel social dos SCG e possibilitar sua investigação como fonte de poder, adotou-se a perspectiva bourdiesiana de relações de poder. Bourdieu (1989) compreende poder como algo relacional e simbólico: relacional, pois depende das relações entre pessoas e o meio social, ou seja, depende de relações objetivas; o simbolismo refere-se aos sistemas simbólicos que surgem no processo de socialização, por exemplo, cultura, costumes, hábitos e rotinas. Conforme o entendimento de Alawattage (2011), as práticas calculativas contábeis são sistemas simbólicos que mediam os efeitos de amplas estruturas de poder para produzir várias formas de controle. Na visão do autor, as práticas calculativas, além de sistemas informativos, possibilitam o estabelecimento e a reprodução de hierarquias e desigualdades. As práticas calculativas contábeis constroem a ordem social (Hopwood, 1987), pois são instrumentos de dominação (Alawattage, 2011).

Para representar a integração entre as perspectivas teóricas aplicadas neste estudo, propõe-se um modelo teórico, apresentado na Figura 6.

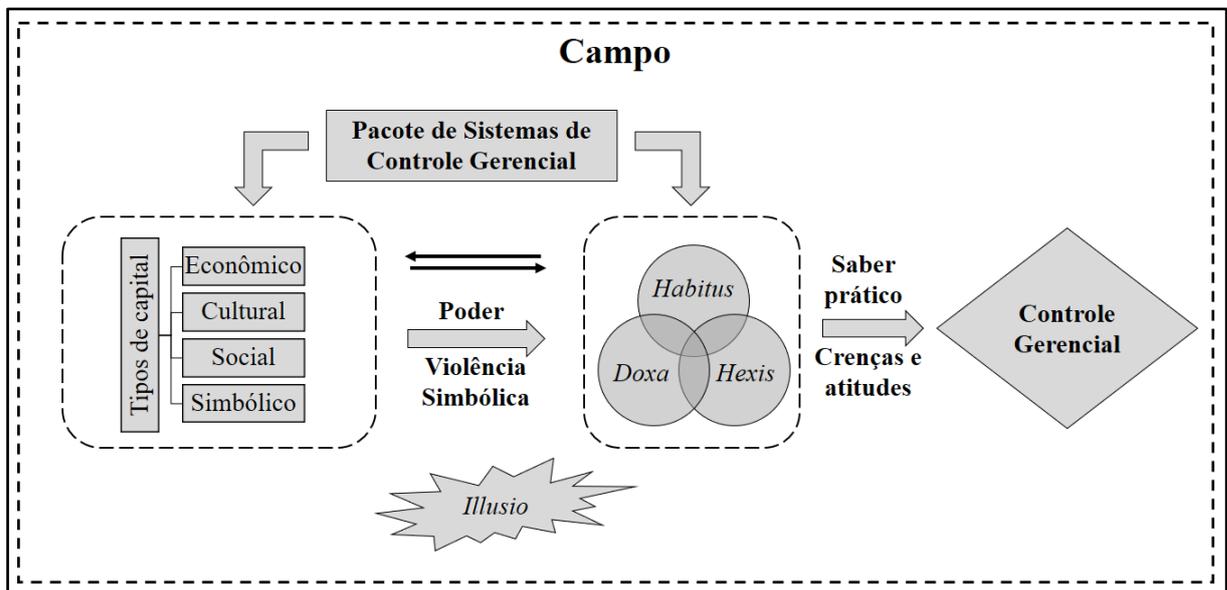


Figura 6. Integração entre pacote de sistemas de controle gerencial e poder simbólico de Bourdieu.

Everett (2002) e Emirbayer e Johnson (2008) alertam que o entendimento e a aplicação do conceito de campo demanda cautela. Conforme os autores, a dificuldade de se operacionalizar tal conceito envolve a amplitude do mesmo, tendo em vista que o campo é multinível, e abarca os níveis institucional, inter e intraorganizacional (Emirbayer & Johnson, 2008). As organizações são compostas por várias partes e elementos, e estão inseridas, influenciam e são influenciadas por um ambiente maior – relações econômicas e sociais, por exemplo (Free & Macintosh, 2009). Isso ocasiona diversas interpretações sobre o conceito bourdiesiano de campo. Como exemplos, tem-se Drummond (1998, citado por Everett, 2002), que compreende que uma organização pode ser melhor visualizada como um subcampo, ou mesmo como incorporada a um campo, e o conceito de “organização como campo”, cunhado por Emirbayer e Johnson (2008).

Apesar da complexidade inerente ao conceito de campo e das eventuais interpretações de pesquisadores específicos – processo que depende, em grande parte, das definições do pesquisador (Free & Macintosh, 2009). Neste estudo, para se operacionalizar o conceito de campo, adotou-se a abordagem de campo empregada por Bourdieu (2005). Em tal pesquisa, Bourdieu analisou a vida interna de empresas francesas como um campo de disputas. Em outras palavras, trata-se de uma abordagem interna, organizacional, para a operacionalização do conceito de campo em pesquisas, porém não limita a organização a um ator social único e

consolidado. Isso porque “o conceito de campo encoraja o pesquisador a conectar disputas internas à organização aos conflitos amplos de poder na sociedade” (Swartz, 2008, p. 49).

Considera-se que cada organização é um espaço particular onde o jogo ou disputa por poder ocorre, mediado por regras de funcionamento particulares, especificamente *illusio*, *habitus*, *doxa* e *hexis* corporal (Alawattage, 2011). Assim, tem-se as organizações como um espaço social onde indivíduos competem por capital e vantagens pessoais, em sintonia com as dimensões materiais (objetivas) e simbólicas (subjetivas) da vida social (Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008; Alawattage, 2011).

Na Figura 6, o retângulo pontilhado que representa os limites do campo de disputas, e todos os elementos que compõem o modelo teórico estão envoltos por este. O conceito de campo de disputas, da mesma forma que o conceito de campo, remetem à estruturação social, que ocorre a partir de relações sociais. Deste modo, adota-se a nomenclatura campo em referência ao campo de disputas. As relações sociais, na perspectiva bourdiesiana, ocorrem com base nas posições de poder ocupadas por cada indivíduo no campo, conforme seu volume de capital (Bourdieu, 1996).

A Figura 6 apresenta o pacote de sistemas de controle gerencial como uma estrutura do campo de disputas que exerce influência e se transforma (setas dobradas) nos diversos tipos de capital e nos sistemas de disposições (ambos cercados pelos polígonos pontilhados de cantos arredondados). A especificação do pacote de SCG contempla a integração dos artefatos sociotécnicos e mecanismos sociológicos de controle, dentre os quais incluem-se as práticas calculativas, pois elas são intrínsecas e constitutivas de relações sociais e procuram tornar o futuro conhecível, calculável e passível de controle (Miller, 2001).

Os sistemas de controle gerencial moldam relações de poder e determinadas práticas calculativas permitem que ações aconteçam e que os indivíduos sejam por elas influenciados (Miller, 2001, p. 379). Similarmente, os indivíduos agem conforme o volume de capital, ações essas permeadas pelo *habitus*.

Sob a ótica do conceito de capital, o pacote de SCG define a posição dos agentes do campo e possibilita a competição por poder. Com base nesta concepção, relaciona-se o conceito de pacote de SCG com os conceitos das várias formas de capital. O capital econômico representa as propriedades e riquezas, assim como o interesse e a competição por esse tipo de capital. A motivação econômica dos detentores deste tipo de capital implica na busca por eficiência individual e coletiva, e os SCG possibilitam a mensuração e a visibilidade das situações eficientes ou não (Miller & O’Leary, 1994).

Além disso, os SCG criam padrões de realização – padronização de condições compatíveis com o interesse da administração, treinamento que possibilite o atingimento dessas condições e a recompensa por eficiência (Miller & O’Leary, 1994). Isto é, enquanto capital econômico, os SCG atendem aos interesses dos proprietários e sócios da organização, assim como criam parâmetros e condições para que gestores e funcionários também consigam tal capital, sob o formato de remunerações e recompensas. Dinheiro e benefícios materiais possibilitam poder às pessoas; tais recursos são facilmente mobilizados em busca de se atingir interesses particulares (Free & Macintosh, 2009).

Enquanto capital cultural, a expertise na área contábil possibilita a ocupação de espaços de poder na sociedade (Lombardi, 2016). O capital cultural remete aos conhecimentos, habilidades e qualificações de cada pessoa; é adquirido ao longo da vida e possibilita, no caso da contabilidade, o acesso ao campo contábil – o entendimento e a possibilidade de aplicação dos sistemas de controle gerencial, foco deste estudo. A utilização dos SCG visando o controle e o gerenciamento de recursos e comportamento de sujeitos explicita a caracterização dos SCG como capital cultural. O capital cultural é considerado como moeda de troca por capital econômico (Free & Macintosh, 2009). Destarte, é compatível com os objetivos dos detentores de capital econômico, tendo em vista a aplicação dos SCG em busca de resultados sustentáveis, bem como com os interesses de outros agentes sociais. Por exemplo, no caso de funcionários, ter domínio sobre o funcionamento e uso dos SCG possibilita ascensão na hierarquia organizacional.

O capital social é reconhecido quando uma pessoa agrega ao grupo e “possibilita a entrada em domínios sociais [...] em ordem de produzir ou reproduzir relacionamentos duradouros e úteis que podem garantir proveitos materiais ou simbólicos” (Bourdieu, 1997, p. 52). No caso dos SCG como capital social, por intermédio deles é possível adentrar em espaços sociais, e também assumir posições poderosas como as de tomada de decisão (Lombardi, 2016). Em consonância com o autor, o capital social possibilita o ingresso ao campo, como também a permanência neste, visto que a característica principal desse recurso de poder é a de manifestar outras formas de poder úteis ao grupo, da perspectiva individual para a coletividade. Deste modo, o capital social não se limita a somente estabelecer redes de relacionamento.

De acordo com Bourdieu (1989), o capital simbólico impõe e legitima a visão de mundo e o modo em que os campos são organizados como hierarquias. Sistemas simbólicos, tais como os SCG possuem tal poder, tendo em vista que os sistemas de controle gerencial são empregados no campo organizacional com o consentimento dos sujeitos. Numa perspectiva weberiana, Alawattage (2011, p. 17) afirma que as práticas calculativas promovem a “domesticação do

dominado”. Os SCG, ao serem considerados como capital simbólico, legitimam as práticas do dominante do campo (Neu, 2000). Isso ocorre pela característica fundamental do capital simbólico: ser constituído externamente aos seus detentores; assim os indivíduos que sofrem violência simbólica proveniente dessa forma simbólica de capital aceitam, simultaneamente, tal forma de dominação.

Diante de todas as possibilidades de se compreender o pacote de sistemas de controle gerencial como recursos de poder, considera-se os SCG como instrumentos de poder. A violência simbólica é sinônimo de exercício de poder. Basicamente, a distribuição desigual de capital no campo possibilita o controle e o exercício do poder. Tal situação é representada na Figura 6; a seta que conecta os tipos de capital aos sistemas de incorporação representa o poder e a violência simbólica que emanam dos SCG enquanto capital. Bourdieu (1989) estabelece que os conceitos de campo e capital são interdependentes, tendo em vista sua dependência mútua e complementariedade analítica. Deste modo, formulam-se as seguintes proposições teóricas:

Proposição 1 (P1): Os sistemas de controle gerencial permitem aos indivíduos tomarem posições de poder no campo de disputas e estabelecem regras específicas para o funcionamento deste.

Proposição 2 (P2): No campo de disputas os sistemas de controle gerencial assumem a forma de vários tipos de capital, nomeadamente, capitais econômico, cultural, social e simbólico. Deste modo, diversas formas de poder estão contidas nos sistemas de controle gerencial, o que viabiliza a competição por poder no campo de disputas.

Quanto mais capital, mais controle e poder, e *vice-versa*. Bourdieu (1989) estipula que o dominante do campo tende a manter sua posição de poder, ao passo que os dominados tendem a buscar a subversão do *status quo* do campo – a redistribuição dos recursos de poder – mesmo que de modo inconsciente. Esta é a *illusio*, a crença de que as disputas por posições de poder compensam, a condição para que as disputas ocorram (Oliveira, 2005).

Os SCG também geram *illusio*, pois os sistemas de controle gerencial abrigam em seu bojo formas de controles de perfil técnico, orientadas para o comportamento e resultados que atendam às ambições da organização, ao mesmo tempo que são suportados por controles culturais (Alvesson & Kärreman, 2004). O pacote de SCG resulta da combinação de cálculos e convicções de atores-chave.

Um exemplo relevante que retrata sistemas de controle gerencial como *illusio* pode ser encontrado na pesquisa de Miller e O’Leary (1994). Os autores investigaram o funcionamento do processo orçamentário e o sistema de custos-padrão como instrumentos de poder que

estabelecem objetivos e metas organizacionais, assim como tornam cognoscíveis fracassos e sucessos no uso de recursos e comportamento, de modo geral, dos membros organizacionais. O contexto do estudo mostra as pessoas dedicando seu melhor ao trabalho, não apenas perseguindo eficiência, mas também a eliminação de perdas. Como resultado, os autores discutem o orçamento e o custo-padrão como ferramentas que legitimam o controle que os gestores exercem sobre as ações dos indivíduos num sentido amplo, ou seja, as metas e recompensas estabelecidas para o processo orçamentário direciona as ações de pessoas de todos os níveis hierárquicos da organização.

Fundamentado nesta linha de raciocínio, admite-se que, duas formas de *illusio* decorrem dos sistemas de controle gerencial. O direcionamento de ações promovido pelos SCG, conforme a pesquisa de Miller e O'Leary (1994) e a busca por capitais específicos, nomeadamente capital econômico, cultural, social e simbólico. A *illusio* é retratada na Figura 6 num formato estrelado, pois consiste em uma parte inerente ao campo, que produz a ideia enraizada nas mentes dos atores sociais de um campo particular que o jogo vale a pena ser jogado (Free & Macintosh, 2009).

O *habitus* é fundamental para o poder, pois trata-se da regra tácita para o funcionamento do campo (Bourdieu, 1989). As pessoas agem conforme o volume de capital possuído, ou seja, o *habitus* resulta do capital. Miller (2001) entende que os SCG funcionam como tecnologias de poder, que implicam em um modo de ação que não age diretamente sobre os atores sociais, simultaneamente preservando a liberdade dos indivíduos e condicionando suas ações. Tal entendimento sobre o funcionamento dos SCG é similar ao funcionamento do *habitus*, que age sobre o inconsciente dos indivíduos, também condicionando suas ações.

Os sistemas de controle gerencial e o *habitus* não ditam como os agentes sociais devem agir, porém fornecem uma estrutura geral para a ação social (Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). Assim, além do paralelo traçado entre SCG e as concepções de capital, também é possível formular um entendimento semelhante quando se trata de *habitus* e sistemas de controle gerencial. Ambos formatam as práticas dos habitantes do campo. Da mesma forma que o *habitus* estabelece as disposições para os indivíduos socialmente, os artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos dos sistemas de controle gerencial estabelecem os resultados e comportamentos desejáveis, e direcionam como fazê-lo. Dito de outro modo, o *habitus* “naturaliza a si mesmo e as regras, agendas e valores culturais que o tornam possível” (Hamilton & Ó hÓgartaigh, 2009, p. 914).

Admite-se *doxa* e *hexis* corporal específicos para o *habitus* (Free & Macintosh, 2009), pois a *doxa* refere-se à internalização mental do *habitus* e a *hexis* diz respeito à internalização

corporal do *habitus*. A representação destes três elementos, na Figura 6, ocorre por meio dos três círculos em sobreposição, o que indica a inter-relação entre tais elementos, os sistemas de incorporação. Os SCG implicam na *doxa* e *hexis* presentes no campo (Alawattage, 2011) e exercem um papel fundamental para o exercício do poder e construção das práticas do campo.

Os sistemas de controle gerencial, enquanto capital e influenciadores dos tipos de capital e do *habitus*, contribuem para a legitimação o ponto de vista (*doxa*) dos dominantes (Miller & O’Leary, 1994) e reprodução da violência simbólica (Everett, 2002). A violência simbólica espelha a submissão dos agentes sociais, mesmo que isso ocorra de forma imperceptível (Bourdieu, 2008). Dito de outro modo, o exercício de poder oriundo da dinâmica relacional propagada por Bourdieu (1989), a qual pode ser compreendida a partir de seu referencial teórico-analítico, torna possível o controle gerencial.

Os sistemas de controle gerencial também contribuem no sentido de possibilitar tal submissão, ou disciplinarização dos corpos, reconhecida por Bourdieu (1990, p. 69-70) como *hexis*, “a manifestação corporal de uma disposição permanente – um modo durável de empreender atos físicos tais como usar uma ferramenta, permanecer em pé, andar, falar e, desse modo, sentir e pensar”. O controle gerencial ocorre de maneiras explícitas, pelo uso dos artefatos sociotécnicos e também de modo sutil, por intermédio dos mecanismos socioideológicos. Assim, entende-se que essas duas formas de controle integradas parametrizam os modos de agir e pensar das pessoas, direcionando as relações de poder do campo e promovendo o controle gerencial (representado pelo losango da Figura 6) e formulam-se as seguintes proposições teóricas:

Proposição 3 (P3): No campo de díputas os sistemas de controle gerencial assumem a forma de vários sistemas de incorporação, nomeadamente *illusio*, *habitus*, *doxa* e *hexis*.

Proposição 4 (P4): Os sistemas de controle gerencial produzem violência simbólica, ou seja, possibilitam o exercício do poder. Destarte, estabelecem relações de poder, visto que os SCG assumem o formato dos vários tipos de capital e sistemas de incorporação.

O *habitus*, a *doxa* e a *hexis* corporal conectam-se ao controle gerencial, conforme à direita, na Figura 6. Os elos de ligação são, respectivamente o saber prático, crenças e atitudes provenientes das relações de poder. Entretanto, convém alertar que o exercício de poder e as práticas da organização que envolvem o controle gerencial não ocorrem apenas em decorrência do *habitus*, *doxa* e *hexis*. Existe uma relação dialética entre a estrutura de capital e a estrutura cognitiva (sistemas de incorporação) dos agentes sociais (Bourdieu, 1996, 1989; Alawattage, 2011). As setas em sentido duplo, posicionadas na Figura 6 entre os tipos de capital e os sistemas de incorporação, ilustram tal dialética.

Em síntese, a construção do processo de análise dos sistemas de controle gerencial como instrumento de poder, pela ótica de bourdiesiana de poder, foi representado pela Figura 6. É possível notar que os SCG assumem o formato de recursos de poder, os quais direcionam e controlam as práticas individuais, afetando os esquemas mentais e as ações desses indivíduos e, de igual forma, criam congruência coletiva no campo. Para tanto, Alawattage (2011, p. 17) argumenta que as práticas calculativas estabelecem “uma lógica específica do campo e são os meios simbólicos pelos quais as propriedades estruturais do campo são conhecidas, comunicadas, reproduzidas e transformadas em um conjunto de disposições práticas que orientam as práticas de trabalho do dia-a-dia, dominação e resistência”. Os artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos do pacote de sistemas de controle gerencial se incorporam ao cotidiano dos indivíduos, e, por se tratarem de sistemas simbólicos, esses próprios indivíduos cancelam o poder que emana dos sistemas de controle gerencial.

Destacou-se, nesta seção, a base teórico-empírica sobre sistemas de controle gerencial e poder, principalmente a perspectiva bourdiesiana de poder, empregada para subsidiar essa pesquisa. A partir disso, no próximo capítulo, apresenta-se o delineamento metodológico empregado neste estudo.

3 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Neste capítulo apresentam-se a classificação da pesquisa, as categorias de análise e suas definições constitutiva e operacional, a unidade de análise e o objeto de estudo, os procedimentos de coleta de dados, os procedimentos de análise e tratamento de dados e as limitações do estudo.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa, pois objetivou estudar um fenômeno em profundidade, buscando esclarecimentos para sua ocorrência. Justifica-se a adoção da abordagem qualitativa de pesquisa uma vez que foi desenvolvida por meio de um conjunto de práticas concretas e interpretativas que produzem visibilidade à realidade. Deste modo os objetivos foram estudados em seus contextos reais, com a finalidade de interpretar e/ou entender os fenômenos em “termos dos significados que as pessoas a ele conferem” (Dezin & Lincoln, 2006, p. 17).

Foi realizado um estudo de caso único, em que os esforços de pesquisa foram concentrados em um único objeto de estudo. Fez-se a escolha desse procedimento de pesquisa porque se acredita que o estudo de caso único permite a reunião de informações numerosas e detalhadas, possibilitando assim melhor compreensão do fenômeno estudado (Stake, 1995). A abordagem de Stake (1995) valoriza um posicionamento interpretativista, orientado para a compreensão dos processos sociais.

Este estudo tem suas raízes no paradigma pós-estruturalista, pois buscou-se entender a realidade a partir de seu contexto de ocorrência (Macintosh, 2007). Delbridge e Ezzamel (2005) ressaltam quatro pontos fundamentais quanto à abordagem pós-estruturalista ao controle:

- i) “Fala de *um* contexto em vez de *o* contexto; enfatizando o potencial para diferentes atores construírem seus contextos via engajamentos discursivos mediados pelas cognições e interesses pessoais” (2005, p. 608);
- ii) “Confirma a importância dos mecanismos de controle e suas implicações potencialmente significativas para os indivíduos, organizações e sociedade” (2005, p. 608);
- iii) “O poder é conceituado como sendo mais relacional do que prerrogativa de autoridade soberana. O poder é uma rede de relações, na qual os atores envolvem

seus conhecimentos e interesses para negociar suas posições” (2005, p. 608) e enfatizam o papel central do poder nos mecanismos de controle; e

- iv) Aprecia os efeitos do poder sobre os sujeitos, “que buscam estratégias de resistência, como manipulação de mecanismos de controle, ou mesmo sabotagem de métodos de trabalho ou equipamentos a fim de influenciar as relações de poder em benefício próprio” (2005, p. 609).

Tal abordagem paradigmática é coerente com a proposta deste estudo, pois investigou-se o pacote de sistemas de controle gerencial, atribuindo-lhes um papel ativo, dentro de uma rede de contextos que envolve relações de poder, ou seja, o Departamento de Controladoria da Monte Olimpo.

3.2 CATEGORIAS DE ANÁLISE E SUAS DEFINIÇÕES CONSTITUTIVA E OPERACIONAL

Apresentam-se, nesta subseção, a definição constitutiva (DC) e a definição operacional (DO) das categorias de análise deste estudo: caracterização do pacote de sistemas de controle gerencial; posições de poder estabelecidas pelo uso dos sistemas de controle gerencial; formas de poder (capital) contidas nos sistemas de controle; sistemas de incorporação (*illusio, habitus, doxa* e *hexis*) contidos nos sistemas de controle gerencial; e relações de poder estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial.

a) Categoria de análise: caracterização do pacote de sistemas de controle gerencial.

DC: Sistemas de controle gerencial como um pacote de sistemas de controle, composto pelos seguintes elementos (Malmi & Brown, 2008): a) controles culturais – cultura organizacional quando utilizada para direcionar comportamentos por meio de símbolos, valores e clãs; b) planejamento – direcionamento de comportamento e esforços dos funcionários por intermédio de comunicação, coordenação e alinhamento de objetivos a serem alcançados; c) controles cibernéticos – diferentes ferramentas de monitoramento, mensuração e avaliação do desempenho dentro de uma organização; d) remuneração e recompensas – recompensas e benefícios atrelados ao atingimento de metas, objetivos ou alto desempenho; e) controles administrativos – regras, restrições, regulamentos e estrutura organizacional com o objetivo de organizar, especificar e coordenar o comportamento desejado. Ressalta-se que, em sintonia com Alvesson & Kärreman (2004), considerou-se os controles culturais como mecanismos

socioideológicos de controle e os demais itens do pacote de sistemas de controle gerencial – planejamento, controles cibernéticos, recunicação e recompensas e controles administrativos – como artefatos sociotécnicos de controle.

DO: Classificaram-se os componentes do pacote de sistemas de controle gerencial com base nas ideias de Alvesson & Kärreman (2004) e Malmi e Brown (2008). Averiguaram-se os controles culturais pela identificação de quais recursos, mecanismos, sistemas e ferramentas os gestores utilizam para implementar, informar, divulgar, orientar, manter ou alterar aspectos da cultura organizacional. Investigou-se o planejamento por meio da identificação dos elementos que fazem parte do ciclo de planejamento e os objetivos que emergem do planejamento. Averiguaram-se os controles cibernéticos a partir da identificação do orçamento e de sistemas de medidas de desempenho adotados, bem como pela compreensão de como a organização mensura o desempenho e quais tipos de desempenho são enfatizados. Verificaram-se as recompensas e remunerações por meio da investigação de como a organização recompensa o desempenho, quais os tipos de recompensa são empregados e quem tem direito a recompensas. Examinaram-se os controles administrativos pela análise de como a organização especifica, monitora e coordena o comportamento desejado por meio de restrições e regras; como a organização se organiza; como a organização organiza seus funcionários e atividades. Analisou-se como os itens do pacote de sistemas de controle gerencial interagem e se complementam.

b) Categoria de análise: posições de poder estabelecidas pelo uso dos sistemas de controle gerencial.

DC: Campo é considerado o espaço estruturado e específico onde as relações acontecem a partir das posições de poder ocupadas pelos atores sociais. As posições de poder correspondem ao nível de poder possuído por cada habitante do campo, e são estabelecidas conforme o volume de capital de cada pessoa possui e as interações sociais e predisposições para agir são ordenadas pelo *habitus* (Bourdieu, 1989, 1996). Admite-se as organizações como campo de disputas (Bourdieu, 2005; Swartz, 2008), pois correspondem a um espaço particular no qual compeições por poder, ou seja, por capital, ocorrem. Admite-se, também, que os artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos, componentes dos sistemas de controle gerencial, estabelecem regras específicas para o funcionamento do campo (Miller & O’Leary, 1994; Miller, 2001).

DO: Buscou-se a compreensão do papel do pacote de sistemas de controle gerencial na estruturação do campo de disputas, no estabelecimento de regras e nas posições ocupadas pelos agentes sociais no campo. Identificaram-se as posições de poder, especificamente dominantes e dominados, ocupadas e assumidas pelos indivíduos nas hierarquias formal e informal da empresa. Examinaram-se as estruturas da organização pela identificação de quais sistemas de controle gerencial são empregados na estruturação do campo. Investigaram-se as regras do campo pelo reconhecimento de quais sistemas de controle gerencial formulam regras de funcionamento e regulação do campo. Analisaram-se as posições de poder dos indivíduos no campo, ocupadas conforme a atual distribuição de capital.

c) Categoria de análise: formas de poder (capital) contidas nos sistemas de controle gerencial.

DC: As várias formas de capital são recursos tangíveis e intangíveis que assumem o formato de recursos de poder. A distribuição das várias formas de capital – nomeadamente capitais econômico, cultural, social e simbólico – é desigual. Isso define o nível de poder de cada indivíduo no campo de disputas e, como consequência, as relações sociais, de poder e a construção da realidade (Bourdieu, 1989, 1996). Enquanto capital econômico, os SCG atende aos interesses dos proprietários e sócios da organização, assim como cria parâmetros e condições para que gestores e funcionários também consigam tal capital, sob o formato de remunerações e recompensas. Na qualidade de capital cultural, a expertise na área contábil, especificamente sobre SCG, possibilita a ocupação de espaços de poder na sociedade (Lombardi, 2016). Como capital social, os SCG são reconhecidos como tal quando uma pessoa agrega valor ao seu grupo, possibilitam adentrar em espaços sociais e assumir posições de poder como as de tomada de decisão (Lombardi, 2016). Os sistemas de controle gerencial podem ser reconhecidos como capital simbólico, pois são mecanismos que legitimam a visão do dominante do campo com o consentimento dos dominados (Neu, 2000; Alawattage, 2011).

DO: Identificação das formas específicas de poder, relacionando-as aos diferentes sistemas de controle gerencial. Para a composição desta categoria de análise foi necessário abordar os itens investigados sob duas perspectivas: a da organização e a dos agentes sociais, respectivamente as visões dos dominantes e dos dominados. Embora o Departamento de Controladoria possuir hierarquia própria de dominação, entende-se, em última instância, que seus membros estão sujeitos à dominação de agentes posicionados em esferas superiores de poder, neste caso, a

presidência da empresa. Quanto à perspectiva da organização, verificou-se o capital econômico de interesse da empresa pela compreensão de quais objetivos econômicos estão vinculados e são promovidos pelo uso do pacote de sistemas de controle gerencial. Verificou-se, também, quais parâmetros e condições são desenvolvidos e exigidos a partir dos SCG, tendo em vista o interesse da empresa pela expansão de seu capital econômico. No que diz respeito aos capitais cultural, social e simbólico, buscou-se a compreensão de como a organização busca desenvolver ou obter esses capitais por intermédio análise de fatores relacionados ao pacote de sistemas de controle gerencial. No que tange aos agentes sociais do departamento de controladoria, buscou-se a identificação de quais capitais estes priorizam e o entendimento de como essa busca por capital se relaciona com o pacote de sistemas de controle gerencial, bem como com as interações desses indivíduos com os SCG. Analisou-se as relações sociais estabelecidas a partir da distribuição de capital no campo de disputas. Analisou-se a interação entre os diversos tipos de capitais.

d) Categoria de análise: sistemas de incorporação (*illusio*, *habitus*, *doxa* e *hexis*) contidos nos sistemas de controle gerencial.

DC: Como *illusio*, os sistemas de controle gerencial direcionam as ações dos indivíduos (Miller & O'Leary, 1994) e estimulam a busca por capital no campo de disputas. Enquanto *habitus*, os sistemas de controle gerencial agem sobre o consciente dos agentes sociais, criando um saber prático de funcionamento inconsciente, que, conforme o capital do indivíduo, condiciona suas ações. Assim, os SCG enquanto *habitus* fornecem uma estrutura geral para a ação social (Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). O *habitus* é incorporado mentalmente por meio da *doxa* e fisicamente por intermédio da *hexis* corporal. Os SCG influenciam *doxa* e *hexis* presentes no campo (Alawattage, 2011) e exercem um papel fundamental para o exercício do poder e construção das práticas do campo.

DO: Buscou-se a compreensão de como os sistemas de incorporação se vinculam aos sistemas de controle gerencial. Verificou-se como os sistemas de controle gerencial promovem a percepção de que o jogo compensa, ou seja, o senso de *illusio*. Averiguou-se como os sistemas de controle gerencial produzem e reproduzem a visão dos dominantes do campo (*doxa*) e como tal visão é incorporada mentalmente pelos agentes sociais. Investigou-se como os sistemas de controle gerencial estabelecem uma estrutura geral para a ação social (*habitus*). Verificou-se como os sistemas de controle gerencial contribuem para a manifestação corporal (*hexis*) das

condições contidas no *habitus*, ou seja, modos de performar atos físicos, agir, sentir e pensar. Analisou-se como acontece a inter-relação entre os próprios sistemas de incorporação e entre os capitais econômico, cultural, social e simbólico. Analisou-se como a interação dos sistemas de controle gerencial e sistemas de incorporação contribui para o exercício do poder.

e) Categoria de análise: relações de poder estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial.

DC: As relações de poder, na perspectiva de Bourdieu, são compreendidas pela análise das estruturas objetivas do campo – os recursos de poder –, assim como das estruturas subjetivas – os sistemas de incorporação inseridos no cotidiano dos indivíduos. Os dominantes exercem poder (violência simbólica) e controle perante os dominados, de acordo os recursos de poder estabelecidos em conformidade com o estoque de capital de cada ator social, e predisposição para agir, baseada nos sistemas de incorporação (Bourdieu, 1989, 1996). Os dominantes tendem a investir na manutenção dessa posição de poder, em outras palavras, visam a manutenção da ordem social. Por outro lado, os dominados buscam mudar o *status quo*; disputam pelo capital disposto no campo em busca de subversão da ordem social. Os sistemas de controle gerencial, enquanto capital e influenciadores dos tipos de capital e do *habitus*, contribuem para a legitimação o ponto de vista (*doxa*) dos dominantes (Miller & O’Leary, 1994) e reprodução da violência simbólica (Everett, 2002), assim como abastecem os estoques de capital dos dominados, o que possibilita a subversão da *doxa*.

DO: Buscou-se a identificação e a compreensão das relações de poder e controle estabelecidos pelo exercício de poder efetivado pelo pacote de sistemas de controle gerencial. Analisou-se como os sistemas de controle gerencial promovem violência simbólica a partir da compreensão da interação entre os SCG, as diversas categorias de capital e os sistemas de incorporação. Averiguou-se como os sistemas de controle gerencial promovem disputas por poder, permitem a manutenção da ordem social e possibilitam mudanças na ordem social. Analisou-se como o controle gerencial é possibilitado a partir da abordagem bourdiesiana de poder.

Uma vez feita a apresentação da pesquisa, das categorias de análise e de suas definições constitutiva e operacional, expõe-se, no Quadro 2, o alinhamento da pesquisa, ou seja, os objetivos específicos, as categorias de análise, as subcategorias de análise, os aspectos investigados e os autores que subsidiam a análise deste trabalho.

| Objetivos específicos | Proposições teóricas | Categorias de análise | Subcategorias de análise, aspectos investigados e autores | Operacionalização |
|--|---|--|--|--|
| Classificar os componentes dos sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008). | - | Caracterização do pacote de sistemas de controle gerencial. | Componentes sociotécnicos e socioideológicos do pacote de SCG (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008): <ul style="list-style-type: none"> - Controles culturais; - Planejamento; - Controles cibernéticos - Remuneração e recompensas; - Controles administrativos. | Bloco 1 do roteiro de entrevistas e pesquisa documental. |
| Analisar o posicionamento dos atores sociais no campo de disputas. | Os sistemas de controle gerencial permitem aos indivíduos tomarem posições de poder no campo de disputas e estabelecem regras específicas para o funcionamento deste. | Posições de poder estabelecidas pelo uso dos sistemas de controle gerencial. | Campo (Bourdieu, 1989, 1996, 2005; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008): <ul style="list-style-type: none"> - Organização como campo de disputas (Bourdieu, 2005; Swartz, 2008). - Estruturação social (Bourdieu, 1996); - Relações sociais (Bourdieu, 1996); - Posições de poder – dominantes e dominados (Bourdieu, 1996). - Regras para funcionamento no campo estabelecidas pelos SCG (Miller & O’Leary, 1994; Miller, 2001). | Bloco 2 do roteiro de entrevistas e pesquisa documental. |
| Entender como os sistemas de controle gerencial se transformam em capitais econômico, cultural, social e simbólico. | No campo de disputas os sistemas de controle gerencial assumem a forma de vários tipos de capital, nomeadamente, capitais econômico, cultural, social e simbólico. Deste modo, diversas formas de poder estão contidas nos sistemas de controle gerencial, o que viabiliza a competição por poder no campo de disputas. | Formas de poder (capital) contidas nos sistemas de controle gerencial. | Formas de poder (Bourdieu, 1989, 1996; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008): <ul style="list-style-type: none"> - Capital econômico e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Free & Macintosh, 2009); - Capital cultural e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016); - Capital social e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016); - Capital simbólico e SCG (Neu, 2000; Free & Macintosh, 2009; Alawattage, 2011). | Bloco 3 do roteiro de entrevistas e pesquisa documental. |

Continuação...

... continuação.

| Objetivos específicos | Proposições teóricas | Categorias de análise | Subcategorias de análise, aspectos investigados e autores | Operacionalização |
|--|---|--|---|--|
| Captar como os sistemas de controle gerencial se transformam em diferentes sistemas de incorporação, a saber, <i>illusio</i> , <i>habitus</i> , <i>doxa</i> e <i>hexis</i> . | No campo de disputas os sistemas de controle gerencial assumem a forma de vários sistemas de incorporação, nomeadamente <i>illusio</i> , <i>habitus</i> , <i>doxa</i> e <i>hexis</i> . | Sistemas de incorporação (<i>illusio</i> , <i>habitus</i> , <i>doxa</i> e <i>hexis</i>) contidos nos sistemas de controle gerencial. | Sistemas de incorporação (Alawattage, 2011): - <i>Illusio</i> e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Bourdieu, 2008); - <i>Habitus</i> e SCG (Bourdieu, 1989; Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009); - <i>Doxa</i> e SCG (Bourdieu, 1991; Miller & O’Leary, 1994; Alawattage, 2011); - <i>Hexis</i> corporal e SCG (Bourdieu, 1990). | Bloco 4 do roteiro de entrevistas e pesquisa documental. |
| Averiguar como os sistemas de controle gerencial estabelecem relações de poder no campo de disputas. | Os sistemas de controle gerencial produzem violência simbólica, ou seja, possibilitam o exercício do poder. Destarte, estabelecem relações de poder, visto que os SCG assumem o formato dos vários tipos de capital e sistemas de incorporação. | Relações de poder estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial. | Relações de poder (Bourdieu, 1989): - Violência simbólica ou exercício de poder e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Neu, 2000; Miller, 2001; Bourdieu, 2008; Alawattage, 2011). - Controle de indivíduos (Miller, 2001). - Disputas por poder: ordem social e subversão à ordem social (Bourdieu, 1989, 1996; Oliveira, 2005). | Bloco 5 do roteiro de entrevistas e pesquisa documental. |

Quadro 2. Alinhamento metodológico da pesquisa.

O alinhamento metodológico da pesquisa exposto no Quadro 2 permite visualizar a relação entre os objetivos específicos desta pesquisa, proposições teóricas e suas respectivas categorias de análise, bem como a base teórica e os autores que servirão de sustentação para cada objetivo.

3.3 UNIDADE DE ANÁLISE E OBJETO DE ESTUDO

A estrutura organizacional da empresa objeto de estudo é composta por cerca de 40 departamentos, voltados para as atividades econômicas, administrativas, de controle, atendimento a clientes, funcionamento dos negócios, atendimento aos funcionários, dentre outros. Para a finalidade desta pesquisa, selecionou-se o departamento de controladoria como unidade de análise e os sistemas de controle gerencial adotados pela Monte Olimpo como objeto de pesquisa.

O departamento de controladoria da Monte Olimpo concentra suas atividades principalmente na matriz, sendo composto por cerca de 47 pessoas e respondendo diretamente à presidência da empresa. A Figura 7 representa o organograma da controladoria. Das 47 pessoas que trabalham na controladoria, 25 encontram-se na matriz e outras 22 estão alocadas em três bases da empresa, nos estados com maior volume de unidades de negócios.

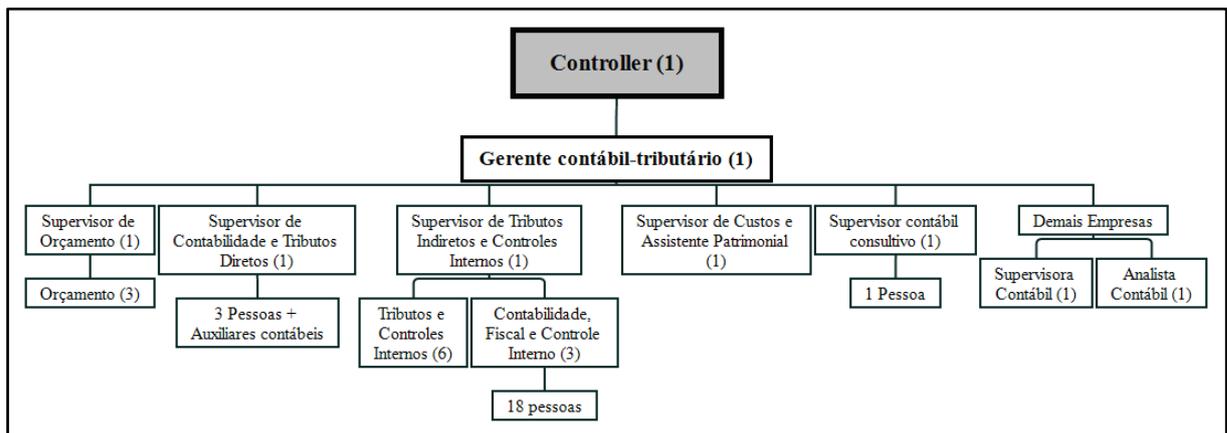


Figura 7. Departamento de Controladoria da empresa Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Divide-se em quatro áreas de responsabilidades, a saber: orçamento, contabilidade e tributos diretos, tributos indiretos e controle interno e custos. Ademais, as atividades contábeis e de gerenciamento relativas aos demais negócios que compõem o Grupo estão inseridos no departamento de controladoria. As atividades em tal departamento encontram-se sob a

responsabilidade do *controller* e do gerente geral (tributário-gerencial) e supervisores de áreas específicas.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

De acordo com a metodologia delineada para a pesquisa, realizou-se a coleta de dados por meio de diferentes fontes. Utilizaram-se entrevistas qualitativas para a coleta de dados primários e empregou-se pesquisa documental para a coleta de dados secundários.

As entrevistas foram conduzidas a partir de um roteiro semiestruturado desenvolvido para atender às necessidades e aos objetivos desta pesquisa. A entrevista qualitativa possibilita a investigação de fenômenos sociais por meio de um olhar mais amplo. Warren (2002) explica que a entrevista qualitativa se baseia na conversa desenvolvida entre o condutor da entrevista (neste caso o próprio pesquisador), que faz perguntas direcionadoras e escuta, e os entrevistados, os quais participam como respondentes. Tal autora posiciona-se epistemologicamente ao argumentar sobre a caracterização da entrevista qualitativa: possui caráter interpretativo, pois prioriza o “como” e não o “o quê”. Ouvir os entrevistados é relevante, pois possibilita um entendimento mais transparente e profundo sobre o fenômeno investigado, o que é compatível com investigações sobre relações de poder.

A utilização de roteiros semiestruturados permite uma flexibilidade ao entrevistador para ordenar, reorganizar, adaptar, formular e aprofundar as perguntas pertinentes ao objeto de estudo durante a entrevista, tendo em vista o aperfeiçoamento do processo de coleta de dados (Godoi & Mattos, 2006). Conforme recomendação de Warren (2002), as perguntas que fazem parte do roteiro de entrevistas foram elaboradas com base nas obras utilizadas para a fundamentação teórica da pesquisa, tendo em vista a criação de perguntas direcionadoras consistentes, em busca da correspondência ou contradição da realidade do caso estudado com elementos teóricos. As perguntas ofereceram estímulos narrativos, para que os entrevistados contassem histórias de suas trajetórias profissionais na empresa Monte Olimpo, e também buscaram captar as experiências dos indivíduos, armazenadas em conhecimento passível de relato (Flick, 2013). Além disso, quando oportuno, foi possível indagar os sujeitos de pesquisas sobre as situações que emergiram a partir das respostas às perguntas do roteiro de entrevistas para maior detalhamento e aprofundamento da temática investigada.

O roteiro de entrevistas desenvolvido para a pesquisa encontra-se no Apêndice A. O Apêndice B apresenta o mesmo roteiro, porém com as questões reorganizadas para a condução das entrevistas. O Quadro 2 apresenta o alinhamento metodológico da pesquisa e indica que os

cinco blocos de perguntas que compõem o roteiro de entrevistas relacionam-se diretamente com cada objetivo específico, proposição teórica, categoria de análise, subcategoria de análise e aspectos investigados. No Quadro 3, apresenta-se a composição do roteiro de entrevistas, em sintonia com o alinhamento metodológico da pesquisa.

| Blocos | Subcategorias de Análise | Aspectos investigados | Perguntas |
|---------|---|--|--|
| Bloco 1 | Componentes sociotécnicos e socioideológicos do pacote de SCG (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008). | Controles culturais (Malmi & Brown, 2008). | B1-01, B1-02, B1-03, e B1-04. |
| | | Planejamento (Malmi & Brown, 2008). | B1-05, B1-06 e B1-07. |
| | | Controles cibernéticos (Malmi & Brown, 2008). | B1-08, B1-09 e B1-10. |
| | | Remuneração e recompensas (Malmi & Brown, 2008). | B1-11 E B1-12. |
| | | Controles administrativos (Malmi & Brown, 2008). | B1-13, B1-14, B1-15, B1-16 e B1-17. |
| | | Pergunta integradora | B1-18. |
| Bloco 2 | Campo (Bourdieu, 1989, 1996 2005; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008). | Organização como campo de disputas (Bourdieu, 2005; Swartz, 2008). | B2-01. |
| | | Estruturação social (Bourdieu, 1996). | B2-02. |
| | | Relações sociais (Bourdieu, 1996). | B2-03. |
| | | Posições de poder – dominantes e dominados (Bourdieu, 1996). | Aspecto abordado intrinsecamente nas questões que compõem o Bloco 2. |
| | | Regras para funcionamento no campo estabelecidas pelos SCG (Miller & O’Leary, 1994; Miller, 2001). | Aspecto questionado em conjunto com os sistemas de incorporação e de controle, e analisado conjuntamente com tais conceitos. |
| Bloco 3 | Formas de poder (Bourdieu, 1989, 1996; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008). | Capital econômico e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Free & Macintosh, 2009). | B3-01. |
| | | Capital cultural e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016). | B3-02. |
| | | Capital social e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016). | B3-03. |
| | | Capital simbólico e SCG (Neu, 2000; Free & Macintosh, 2009; Alawattage, 2011). | B3-04 e B3-05. |
| Bloco 4 | Sistemas de incorporação (Alawattage, 2011). | <i>Illusio</i> e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Bourdieu, 2008). | B4-01. |
| | | <i>Habitus</i> e SCG (Bourdieu, 1989; Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). | B4-02 e B4-03. |
| | | <i>Doxa</i> e SCG (Bourdieu, 1991; Miller & O’Leary, 1994; Alawattage, 2011). | B4-05 e B4-06. |
| | | <i>Hexis</i> corporal e SCG (Bourdieu, 1990). | B4-07. |
| Bloco 5 | Relações de poder (Bourdieu, 1989). | Violência simbólica ou exercício de poder e SCG (Miller & O’Leary, 1994; Neu, 2000; Miller, 2001; Bourdieu, 2008; Alawattage, 2011). | B5-01, e nas questões do Bloco 1. |
| | | Controle de indivíduos (Miller, 2001). | Aspecto questionado nas questões do Bloco 1. |
| | | Disputas por poder: ordem social e subversão à ordem social (Bourdieu, 1989, 1996; Oliveira, 2005). | B5-02 e B5-03. |

Quadro 3. Composição do roteiro de entrevistas.

A primeira versão do roteiro de entrevistas foi desenvolvida com base na literatura adotada para a pesquisa, especialmente os aspectos que fundamentam o modelo teórico. Posteriormente, foi adaptado para o contexto da Monte Olimpo, a partir das evidências obtidas em conversas informais e observações realizadas na empresa em 25/06/2016, de pesquisa documental sobre os artefatos gerenciais adotados pela empresa (artefatos sociotécnicos) e de levantamento de informações no site do Grupo. Esta etapa preliminar de levantamento prévio de informações possibilita um preparo maior ao entrevistador e maior precisão e aprofundamento da coleta de dados (Godoy, 2006).

Como método de validação do instrumento, realizaram-se duas entrevistas-piloto com indivíduos de trajetórias profissionais distintas. A primeira entrevista-piloto foi conduzida com um profissional da área de contabilidade, que ocupa a função de Contador Junior, com cerca de cinco anos na empresa e um ano e meio no cargo atual. A participante da “entrevista-piloto 2” segunda entrevista-piloto atua há dois anos na função de Gerente Administrativa-Financeira, com dez anos de empresa.

A participação de pessoas com trajetórias e perfis funcionais diferentes nas entrevistas-piloto possibilitou a avaliação e o ajuste do roteiro de entrevistas – principalmente no que diz respeito ao uso de termos específicos, melhor contextualização das perguntas (conforme a função do entrevistado) e aderência das perguntas aos objetivos da pesquisa.

Salienta-se que, conforme o Quadro 3, as perguntas do Bloco 1 abordam os componentes sociotécnicos e socioideológicos do pacote de SCG, em consonância com a tipologia de Malmi e Brown (2008). Tais perguntas foram desenvolvidas para se atender o objetivo específico “a”, qual seja, classificar os SCG da Monte Olimpo, conforme a referida tipologia. Adicionalmente, o escopo de tais perguntas inclui como os sujeitos de pesquisa experienciam e lidam os SCG. Em outras palavras, as perguntas do Bloco 1 do roteiro de entrevistas auxiliaram o alcance dos demais objetivos específicos da pesquisa.

No dia 31 de maio de 2017 fez-se contato telefônico o gerente contábil-tributário da controladoria, o principal contato que viabilizou a realização da pesquisa. As entrevistas foram agendadas para o período de 26 de junho a 01 de julho de 2017 e realizadas entre os dias 26 e 28 de junho. Em conversa informal com o gerente contábil-tributário no dia 26/06/2017, a proposta da pesquisa foi reapresentada, visto que o primeiro contato presencial com a empresa ocorreu em 25/06/2016 e a banca de qualificação promoveu avanços significativos na proposta do estudo. Assim, foi possível tratar do assunto investigado e da realidade da controladoria do Grupo Monte Olimpo, e clarificar sobre os aspectos de coleta de dados da pesquisa (entrevistas e pesquisa documental).

Em uma reunião com o gerente contábil-tributário e os três supervisores das áreas de responsabilidade da controladoria, definiu-se um perfil geral de pessoas a serem entrevistadas, em busca do alcance dos objetivos da pesquisa. A partir disto, estabeleceu-se que os sujeitos de pesquisa, desejavelmente, seriam pessoas que trabalhassem em todas as áreas e níveis hierárquicos da controladoria, com tempos diferentes de empresa e no cargo atual. Convém mencionar que a diversidade do grupo de pessoas entrevistadas é compatível com o procedimento de análise de dados adotado (vide próxima subseção).

Como sujeitos de pesquisa, dois grupos de indivíduos foram abordados, caracterizados na sequência. O Grupo 1 é composto pelo *controller*, gerente contábil-tributário e supervisores das quatro principais áreas de responsabilidades, ou seja, os indivíduos que utilizam as informações que são geradas pelos sistemas de controle gerencial para fins estratégicos, de gerenciamento e controle. Já o Grupo 2 é composto pelos indivíduos, que lidam operacionalmente e/ou são afetados pelos sistemas de controle gerencial, especificamente.

Deste modo, das 25 pessoas que trabalham na unidade da controladoria localizada na matriz da empresa, doze pessoas foram entrevistadas (Quadro 4). Cinco indivíduos pertencentes ao Grupo 1 e sete indivíduos pertencentes ao Grupo 2 foram entrevistados. O Quadro 4 agrupa as características profissionais e relativas à formação acadêmica dos sujeitos de pesquisa. Entretanto, alguns indivíduos não informaram claramente acerca de suas pós-graduações, mesmo com a insistência do entrevistador. Salienta-se que, após a realização de doze entrevistas, constatou-se a não ocorrência de novos elementos para subsidiar a análise almejada, atingindo-se, portanto, a saturação da pesquisa (Paiva, Leão, & Mello, 2011).

| Sujeitos da pesquisa | Função | Tempo de empresa | Tempo na função atual | Subárea de atuação | Formação |
|----------------------|---|------------------|-----------------------|--|---|
| Sujeito 1 | Analista contábil | ≈ 4 anos | ≈ 8 meses | Orçamentária | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-graduações em Contabilidade e Controladoria; Gestão estratégica de custos. |
| Sujeito 2 | Supervisor contábil e tributário | ≈ 10 anos | ≈ 2 anos | Contabilidade societária e tributos federais | Graduação em Ciências Contábeis e Administração. Pós-Graduações em Gestão Tributária; Controladoria, Gestão Financeira e Auditoria. |
| Sujeito 3 | Supervisor de tributos indiretos e controles internos | ≈ 6 anos | ≈ 4 meses | Tributos indiretos e controles internos | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-Graduação em Gestão Tributária |

Continua...

... continuação.

| Sujeitos da pesquisa | Função | Tempo de empresa | Tempo na função atual | Subárea de atuação | Formação |
|----------------------|---|------------------|-----------------------|--|---|
| Sujeito 4 | Supervisor contábil e de orçamento | ≈ 6,5 anos | ≈ 2 anos | Orçamentária | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-Graduação em Controladoria. |
| Sujeito 5 | Supervisora contábil (contadora) de “outros negócios” | ≈ 25 anos | ≈ 22 anos | Contábil | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-Graduações em Controladoria; Planejamento Tributário |
| Sujeito 6 | Gerente Contábil-Tributário | ≈ 13 anos | ≈ 8 anos | Gerência | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-Graduações não informadas. |
| Sujeito 7 | Analista Tributário | 3 anos 8 meses | ≈ 1 ano | Tributos indiretos e controles internos | Graduação em Ciências Contábeis (cursando o 4º ano). |
| Sujeito 8 | Supervisora contábil | ≈ 13 anos | ≈ 5 anos | Contabilidade societária e tributos federais | Graduação em Ciências Contábeis. Pós-Graduações não informadas. |
| Sujeito 9 | Analista contábil | ≈ 9 anos | ≈ 1 ano | Orçamentária | Graduação em Ciências Contábeis (cursando o 4º ano). |
| Sujeito 10 | <i>Controller</i> | ≈ 10 anos | ≈ 10 anos | - | Graduações em Matemática, Direito, Técnico em Contabilidade, Ciências Contábeis. Pós-Graduações não informadas. |
| Sujeito 11 | Analista Fiscal | ≈ 4,5 anos | ≈ 3 anos | Tributos indiretos e controles internos | Graduação em Ciências Contábeis (cursando o 4º ano). |
| Sujeito 12 | Analista Fiscal Junior | ≈ 1 ano | ≈ 6 meses | Tributos indiretos e controles internos | Graduação em Ciências Contábeis (cursando o 4º ano). |

Quadro 4. Características profissionais e de formação dos sujeitos de pesquisa.

Sinteticamente, cada entrevista percorreu as etapas seguintes: i) informação aos sujeitos de pesquisa acerca dos elementos éticos sobre o uso dos dados coletados; ii) apresentação, em linhas gerais, especificada pesquisa, especialmente sobre a abordagem dispensada aos sistemas de controle gerencial; iii) indagações sobre características sociodemográficas, conforme Apêndice C; e iv) a entrevista propriamente dita, conforme o roteiro semiestruturado (Apêndice B).

Gravaram-se as entrevistas com os sujeitos de pesquisa na íntegra, com auxílio de um *smartphone*, o que resultou em 16 horas e 41 minutos de gravação, com duração média de uma hora cada. Além de gravar as entrevistas, no decorrer de cada uma, tomou-se notas de tópicos relevantes e de possíveis dúvidas e novos elementos que surgiam. Essas anotações

possibilitaram a realização de novas perguntas sem interferir no raciocínio do entrevistado, assim como subsidiaram novas perguntas para os entrevistados subsequentes.

Posteriormente, se fez a transcrição, na íntegra, das entrevistas, o que produziu um relatório de 557 páginas, na formatação Times New Roman, fonte tamanho 12, espaçamento simples, todas as margens a dois centímetros.

A pesquisa documental possibilitou a obtenção de dados secundários por meio da consulta a canais digitais de notícias, a documentos existentes na organização pesquisada, como relatórios, manuais internos, websites, páginas em redes sociais, dentre outros. Primeiramente, procedeu-se à seleção e a leitura de 38 documentos, dos quais 12 foram efetivamente analisados. A eliminação de documentos para a análise se deve ao fato de não agregarem informações relevantes aos objetivos da pesquisa. Os documentos selecionados para a análise totalizam 226 páginas e cerca de 30 minutos de vídeos institucionais. A síntese dos documentos consultados pode ser visualizada no Quadro 5.

| Fonte | Documentos e Materiais |
|-----------------------------|--|
| Documentos da Monte Olimpo. | <ul style="list-style-type: none"> - Questionário Estágios da Contabilidade Gerencial (Apêndice D), respondido pelo gerente contábil-tributário; - Organograma do departamento de controladoria; - Relatório de Sustentabilidade 2016; - Relatório de Sustentabilidade 2015; - Cartilha de Integração; - Cartilha de Metas 2017; - Website do Grupo Monte Olimpo; - Redes Sociais do Grupo Monte Olimpo (páginas no Facebook e no LinkedIn e Canal no YouTube); - Fotos de ambientes internos da empresa. |
| Canais de notícias | - Reportagens online sobre a Monte Olimpo. |

Quadro 5. Síntese dos documentos e materiais consultados.

Ressalta-se que o questionário sobre os Estágios da Contabilidade Gerencial foi utilizado para a identificação de sistemas de controle gerencial de perfil sociotécnico e ferramentas enquadradas apenas como artefatos de contabilidade gerencial.

Com o objetivo de se manter o sigilo acerca de informações cedidas para a empresa em documentos oficiais, assim como em entrevistas, optou-se por não divulgar recortes de documentos que possibilitem a identificação da empresa ou os nomes dos sujeitos de pesquisa.

3.5 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

Para a análise dos dados, empregaram-se as codificações aberta, axial e seletiva de Strauss e Corbin (2008). Tais procedimentos analíticos envolvem a decomposição, conceituação e

rearticulação dos dados com o intuito de uma interpretação aprofundada. Tais procedimentos são sequenciais, porém “esses três momentos não devem ser vistos necessariamente de modo linear. A aplicação da técnica exige circularidade desses três momentos e ajuste de um ou outro procedimento de codificação à necessidade do próprio estágio e desafios particulares do trabalho.” (Mendonça, Remonato, Maciel, & Balbinot, 2013, p. 191).

Utilizou-se o *software* Atlas.ti 7.0, específico para análise qualitativa de dados, para a organização, simplificação e aprofundamento do processo de análise. Conforme Walter e Bach (2015, p. 306), “o Atlas.ti não reduz o papel e a importância do pesquisador no processo de interpretar e analisar; apenas facilita sua operacionalização, pois trata-se de uma ferramenta moderna que auxilia análises mais profundas, facilitando a localização simultânea de múltiplos dados”.

Dessa forma, se realizou o agrupamento dos dados em concordância com as categorias e subcategorias de análise apresentadas no Quadro 2. Para a categorização e análise dos dados, utilizaram-se os procedimentos de categorização aberta, axial e seletiva, de Strauss e Corbin (2008). A categorização aberta foi composta pela leitura integral dos documentos e das transcrições de entrevistas, o que ocasionou agrupar os trechos selecionados em categorias de texto. A categorização axial aconteceu seguidamente, por meio da formulação das relações entre as categorias de texto. Ressalta-se que, ao longo da análise, houve a necessidade de recodificação de determinadas categorias de texto para que possibilitassem a análise. Finalmente, a categorização seletiva concretizou a interação entre as categorias de texto e as categorias de análise do estudo.

Ressalta-se, ainda, que a análise foi circular (Mendonça et al., 2013; Flick, 2013), isto é, a cada documento e entrevista analisados, surgiram referências para a análise de todo o conjunto de dados. A cada documento e entrevista analisado teceu-se interpretações e elaboraram-se notas de análise que possibilitaram a compreensão do fenômeno investigado. Em estudos de caso qualitativos, embora os dados sejam pré-categorizados, estes são continuamente interpretados, no primeiro contado e repetidamente ao longo do processo de análise (Stake, 2000). Assim, a análise em estudos de caso demanda a atividade reflexiva do pesquisador, o qual, por meio de seus registros e capacidade intelectual, aparta-se dos dados da pesquisa e os analisa em um nível conceitual (Godoy, 2006).

Nesse sentido, a análise de dados envolve: i) a identificação dos sistemas de controle gerencial e elementos de poder nos documentos e entrevistas, conforme as categorias e subcategorias de análise (Quadro 2); ii) a classificação dos sistemas de controle gerencial conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008). Simultaneamente a essa etapa, se elaborou o

mapa cognitivo que representa o pacote de sistemas de controle gerencial da organização (Figura 17). Adotou-se a abordagem contextual de mapas cognitivos, que é útil para representar a complexidade inerente ao pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo (Fiol & Huff, 1992); e iii) a conexão entre os itens do pacote de sistemas de controle gerencial e os conceitos bourdieusianos de poder. Concomitantemente a essa etapa, se elaborou o modelo empírico que demonstra a configuração do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo como instrumento de poder simbólico. Ressalta-se que, durante todo o processo de análise de dados, se retomou a literatura sobre a temática do estudo.

As técnicas de triangulação possibilitam a validade e a confiabilidade da pesquisa (Paiva, Leão, & Mello, 2011). Conforme o entendimento dos autores, as técnicas de triangulação empregadas neste estudo consistem na coleta de dados em fontes variadas – documentos e pessoas com diferentes perfis em relação a área de atuação, posição hierárquica e período trabalhado na empresa e de ocupação do cargo atual – na utilização de pesquisa documental e entrevistas como estratégias de pesquisa e na análise de dados sob a luz da tipologia de Malmi e Brown (2008) e da abordagem de poder em Bourdieu (1989).

3.6 LIMITAÇÕES DOS MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA

A metodologia escolhida para esta pesquisa pode apresentar algumas limitações. Em relação à unidade de análise, a opção pela investigação do Departamento de Controladoria apresentou a limitação de se tratar apenas de uma área da Monte Olimpo, dentre dezenas de negócios e departamentos. Buscando amenizar os efeitos dessa limitação, as perguntas previstas no roteiro de entrevistas foram direcionadas para os contextos da empresa como um todo e do Departamento de Controladoria. Assim foi possível abordar o funcionamento dos sistemas de controle gerencial enquanto instrumento de poder, como também os SCG refletem na rotina de trabalho de diversos setores da empresa, além da própria Controladoria. Entretanto, os sujeitos de pesquisa abordaram, com ênfase maior, situações que remetem aos departamentos comercial e de controladoria.

Ainda sobre a unidade de análise, este estudo limitou-se a abordar os indivíduos de três áreas de responsabilidade da controladoria, além do próprio *Controller* e do gerente do departamento. Assim, o estudo não contempla a área de custos e patrimonial. Entende-se que tal abordagem não compromete os achados da pesquisa, visto que a área de custos e patrimonial volta-se principalmente para o braço industrial do Grupo Monte Olimpo.

Em relação à tipologia de Malmi e Brown (2008), as limitações deste estudo decorrem da complexidade de se investigar empiricamente os sistemas de controle gerencial como um pacote de sistemas de controle – fato esse amenizado pela triangulação de métodos de pesquisa e coleta de dados, tendo em vista que se considerou a perspectiva da empresa na pesquisa documental e os pontos de vistas de indivíduos com diferentes perfis em relação à trajetória profissional: posição na hierarquia organizacional, área de especialização e tempos de casa e cargo.

Adicionalmente, não se identificou medidas financeiras híbridas desenvolvidas e operantes na Monte Olimpo. Trata-se de uma característica da empresa, a qual está em pleno desenvolvimento no que diz respeito ao controle gerencial. Neste sentido, essa limitação remete, apenas, à impossibilidade de se investigar tal medida de desempenho neste estudo.

Embora as teorias bourdieianas de poder sejam, devido à sua natureza relacional, compatíveis com o estudo dos SCG como instrumentos de poder, algumas ressalvas são necessárias. Everett (2002), Capelle et al. (2005) e Emirbayer e Johnson (2008) salientam que a abordagem de poder em Bourdieu remete a uma estrutura objetiva do meio social, de certo modo determinista. Para amenizar tal limitação, adotou-se a lógica pós-estruturalista (Delbridge e Ezzamel, 2005) e buscou-se utilizar as formulações de Bourdieu, no momento da análise, de modo a contextualizar a pesquisa social e historicamente (Everett, 2002), pois os SCG passam por mudanças e modificam o campo organizacional (Scapens, 1994; Potter, 2005).

As limitações acerca da aplicação do referencial teórico-analítico de Bourdieu (1989) referem-se à ausência de investigação dos capitais linguístico e político, recursos de poder derivados, respectivamente, dos capitais cultural e político. Contudo, tais derivações são explicitadas por Everett (2002). Assim, apesar dessas formas de poder não estarem especificadas nas categorias de análise, entende-se que foram contempladas no estudo, conforme o entendimento inicial de Bourdieu (1989).

Além do exposto, a opção pela coleta de dados primários por meio de entrevistas apresentou a limitação de se basear na narrativa dos entrevistados. Devido a isso, esta pesquisa pode contemplar enganos e incertezas dos sujeitos que dela participaram (Godoi, Bandeira & Silva, 2006). Entretanto, conforme destaca Giddens (2003), todos os indivíduos têm capacidade reflexiva acerca de suas ações. Assim, assume-se que os sujeitos de pesquisa tenham sido capazes de exteriorizar as percepções e experiências em relação aos SCG. Buscando atenuar o viés dessa limitação metodológica, empregaram-se técnicas de triangulação de dados e perguntas sobre exemplos de situações cotidianas.

Por meio do delineamento metodológico descrito neste capítulo, faz-se, no próximo, a análise e a interpretação dos dados.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Neste capítulo apresenta-se a descrição do caso e a análise dos principais resultados da pesquisa referentes aos componentes do pacote de sistemas de controle gerencial, composição estrutural de poder do pacote de sistemas de controle gerencial, e configuração do pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder.

Para a análise, exploraram-se, conjuntamente, os resultados das doze entrevistas realizadas com o pessoal do Departamento de Controladoria da Monte Olimpo e as informações obtidas por meio da pesquisa documental.

4.1 DESCRIÇÃO DO CASO ANALISADO

O local selecionado de aplicação da pesquisa é o Grupo Monte Olimpo, nome fictício para a preservação do anonimato e do sigilo. Trata-se de uma empresa familiar, sociedade limitada de grande porte, organizada sob o formato de *holding*, sediada em uma pequena cidade do interior do estado do Paraná. A Monte Olimpo possui cerca de 50 anos de existência e atua em diversos negócios, dentre os quais destacam-se três principais segmentos: fabricação de colchões e comércio, atacadista e varejista, de móveis e de eletroeletrônicos. Também é uma das 500 maiores e melhores empresas do Brasil, conforme o *ranking* da Revista Exame.

No ramo de colchões, a Monte Olimpo está situada como uma das três maiores do país. Oferece produtos de qualidade com preços competitivos, com abrangência em todo território nacional. Já no atacado, ocupa a posição de maior atacado do país; é referência de mercado, possui vários centros de distribuição espalhados por pontos estratégicos do território nacional e oferece entrega própria, uma vantagem se comparada à concorrência. O braço varejista está situado nas regiões Norte e Centro-Oeste do país, com mais de 240 lojas, com maior concentração no Mato Grosso do Sul, Mato Grosso e Rondônia.

A empresa conta com aproximadamente 7.100 funcionários, é líder de vendas nas regiões que atua, quase não encontra concorrentes competitivos, e trata-se de uma das 500 maiores e melhores empresas do Brasil, conforme o *ranking* da revista Exame. Além disso, frequentemente recebe prêmios sobre o ambiente de trabalho e gestão de pessoas.

O formato societário atual se originou a partir da iniciativa do sócio fundador de buscar sustentabilidade para a família Monte Olimpo. Nesse sentido, os primeiros passos para a criação

da *holding* e do conselho de administração foram dados em 1993. A mudança estatutária ocorreu, em definitivo, no ano de 2000, depois da intensa busca por expertise para fundamentar tal decisão, assim como de uma transição de modelo societário complexa.

Tal mudança, nas palavras do presidente do conselho de administração (Relatório de Sustentabilidade 2016), “alterou o processo decisório diário na empresa” e a missão do conselho da Holding Monte Olimpo é “garantir a sustentabilidade do Grupo Monte Olimpo”.

Ao longo de sua trajetória, o estabelecimento de sua cultura organizacional se tornou um elemento-chave para o desenvolvimento da empresa e a expansão de mercado. A eficiência do novo modelo societário foi aprimorada a partir da implementação de um sistema de governança corporativa, que norteia a gestão e as atuações da empresa como um todo.

Dentre as principais características de suas atuações, respaldadas na cultura organizacional, tem-se as buscas constantes por melhores resultados, por excelência e pela solução de necessidades de todos que, de alguma maneira, são impactados pelas ações da empresa. Desse modo, suas atuações são articuladas, principalmente, em princípios relacionados a transparência, sustentabilidade e responsabilidade corporativa.

No que diz respeito à gestão, possui controle familiar – os membros da família do fundador ocupam os cargos de direção e posições no conselho de administração (familiar). Ressalta-se que, atualmente, o fundador da empresa é o presidente do conselho de administração. Além disso, os processos de gestão, planejamento e controle são pautados principalmente nas informações do Departamento de Controladoria, especialmente os relatórios contábeis, gerenciais e tributários.

O Departamento de Controladoria, unidade de análise deste estudo, reporta-se diretamente à presidência, e atividades tais como contabilidade societária, contabilidade gerencial, gestão e planejamento tributário, gerenciamento de custos industriais, controle orçamentário, elaboração da estratégia financeira, dentre outras são atribuições desse departamento. Além disso, oferece suporte informacional, por exemplo, em relação a viabilidade de projetos e estudos específicos, conforme salienta o Entrevistado 6:

“ ... nós respondemos à presidência, então não tem ali a diretoria ali abaixo da presidência, nós não temos vínculo, na verdade ela é na mesma linha. Está toda a responsabilidade é direta à presidência, tudo reporta à presidência, e executamos atividades que a presidência solicita, que muitas vezes não é, não éee, como se diz? Não é atividade [cotidiana] da controladoria, mas indiretamente está voltada à controladoria ...” [Entrevistado 6, comunicação pessoal, 2017].

Assim, entende-se que tal departamento possui relativo prestígio em relação às demais, visto que realiza atividades direcionadas, principalmente, para os resultados, estratégias e objetivos organizacionais.

Com base nas informações apresentadas nesta subseção, pôde-se ter uma noção superficial e geral sobre o caso analisado, seus setores de atuação e aspectos relativos à gestão, bem como demonstrar a adequação deste ao estudo realizado. No que tange a sua caracterização como caso incomum, a Monte Olimpo se destacou por conta de seu porte, tempo de existência, regime societário, estrutura de governança corporativa, cultura organizacional amplamente desenvolvida e presença de diversos sistemas de controle gerencial. Entende-se que tais fatores favorecem a utilização de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder.

4.2 COMPOSIÇÃO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Nesta subseção, apresentam-se os dados relativos às principais características dos sistemas de controle gerencial do Grupo Monte Olimpo, analisados enquanto elementos ativos (Chenhall, 2003), por meio da tipologia de Malmi e Brown (2008). Dessa forma, não se teve por objetivo classificar todos os elementos de contabilidade gerencial adotados pela Monte Olimpo, excluíram-se do escopo da pesquisa os sistemas exclusivamente voltados para o suporte à decisão. Nesse sentido, a partir das ideias de Malmi e Brown (2008, p. 291), consideraram-se, nesta pesquisa, “os dispositivos e sistemas que os gestores usam para garantir que os comportamentos e decisões de seus funcionários são consistentes com os objetivos e estratégias da organização”. Assim, nesta subseção, expõem-se as análises do pacote de sistemas de controle gerencial, ou seja, quais dispositivos e sistemas e empresa utiliza para garantir a congruência e o alcance de objetivos e estratégias.

Ressalta-se que a principal finalidade desta subseção é reportar-se ao objetivo específico “a”, qual seja, classificar os componentes dos sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008). Deste modo, os principais aspectos relacionados ao funcionamento dos sistemas de controle gerencial, bem como os mesmos se configuram como instrumento de poder, são expostos e analisados nas subseções posteriores.

4.2.1 Controles Culturais

Os controles culturais identificados foram classificados em valores, controles de clãs e símbolos, em sintonia com o que preconizam Malmi & Brown (2008). Basicamente são crenças, normas sociais e valores que influenciam o comportamento dos funcionários da organização (Alvesson & Kärreman, 2004). Tais controles oferecem o contexto para que as demais formas de controle existam e funcionem. Muitas vezes sutilmente, os controles culturais afetam o comportamento das pessoas e influenciam os resultados mensuráveis da organização. Basicamente, sua principal característica é regular comportamentos (Malmi & Brown, 2008).

As principais evidências que caracterizam os os Valores assumidos pela organização estão localizadas nos Relatórios de Sustentabilidade de 2015 e 2016, nas Cartilhas de Integração e de Metas 2017, no *website* da empresa. Evidências sobre o funcionamento desse mecanismo de controle foram percebidas em todas as entrevistas realizadas.

Conforme o texto relativo à história da empresa, a Monte Olimpo é “uma empresa que nasceu dos esforços de pessoas trabalhadoras e humildes, que acreditaram e acreditam que o segredo para vencer é disciplina para o trabalho, controle de gastos e respeito pelas pessoas”. Tal crença relaciona-se diretamente à Ideologia – controle gerencial relacionado aos Valores –, que caracteriza a identidade e a cultura da organização, e é constituída por Premissas, Missão, Negócio, Valores e Visão de Futuro. Esses elementos que constituem a Ideologia são exemplos de sistemas de crença que transmitem valores (Simons, 1994).

Conforme os documentos consultados, a Ideologia “define as intenções de nossos acionistas para que a empresa seja forte e especial aos olhos do mercado e da equipe” e “se faz necessário cada vez mais a formalização e disseminação de vários conceitos, conhecimentos e ‘ideologia’. A ideia é iluminar caminhos, definir objetivos e sedimentar base sólida que possibilite futuro promissor”. Tais definição e argumentos são compatíveis com as concepções de Alvesson e Kärreman (2004) e Malmi e Brown (2008), haja vista que a Ideologia ampara os demais sistemas de controle gerencial e estabelece o contexto de atuação dos membros da organização.

Tal situação pode ser melhor compreendida a partir da visualização do Quadro 6, onde caracteriza-se a Ideologia da Monte Olimpo.

| Elemento | Caracterização |
|----------------|--|
| Nossa Missão | Oferecer sempre o melhor em produtos e serviços, com atendimento diferenciado! |
| Nosso Negócio | Sempre fazendo o melhor para Você! |
| Nossos Valores | Valorizamos as pessoas e fazemos negócios sustentáveis. |
| Nossa Visão | Ser a empresa número 1 do Brasil como excelente lugar pra se trabalhar e estar entre as 200 maiores empresas do país, até 2019. |
| Premissas | <ul style="list-style-type: none"> • Entender e atender o cliente. • Confiar e gostar de gente. Faça das pessoas e de seu desenvolvimento um diferencial competitivo. • Fazer negócios sustentáveis com perspectiva de longo prazo, contribuindo para o desenvolvimento econômico, social e ambiental saudável. • Ser implacável no corte de desperdícios. • Ser apaixonado pelo que faz. Cumprir metas e buscar incessantemente a geração de valor para as partes interessadas com planejamento e disciplina na execução. • Estar pronto para mudanças e aceitar a responsabilidade de inspirar outros a criar mudanças positivas. Inovar para não envelhecer. • Trabalhar de maneira que as atividades realizadas tenham significado e propósito para as pessoas, construindo um excelente lugar para se trabalhar. • Ser sempre um sonhador. Fazer do mundo um lugar melhor. • Realizar operações de forma rápida e simples valorizando o tempo um do outro. • Ser produtivo. |

Quadro 6. Ideologia da Monte Olimpo

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Nota-se, no Quadro 6, que esses Valores orientam a conjuntura de atuação da organização. No que diz respeito à atuação da Monte Olimpo, a prioridade é atender ao cliente, sempre com excelência e com uma postura sustentável. Para que isso aconteça, busca-se desenvolver pessoas, criar ambiente favorável para o trabalho e possibilitar crescimento profissional. Assim, entende-se que as pessoas são prioridades na Monte Olimpo – clientes, colaboradores, dentre outros. Apesar disso, a Ideologia também se relaciona com outros sistemas de controle gerencial, ao adotar como Premissas o corte de desperdícios, a realização de operações de forma rápida e simplificada e a produtividade. As relações entre a Ideologia e os demais SCG estão descritas nas subseções subsequentes.

Especificamente sobre a Missão, nela a organização estabelece a razão de sua existência. A Figura 8 ilustra o detalhamento da Missão e revela diversos valores que remetem ao oferecimento de soluções ao cliente, à constante busca por excelência na realização de suas atividades e compreende os produtos e serviços fornecidos como soluções e investimento em oferecer experiências únicas ao cliente. Ressalta-se que “entender e atender o cliente” é a primeira Premissa da empresa, fato que sugere grande cuidado empreendido em torno do atendimento ao cliente.

| OFERECER | SEMPRE O MELHOR | PRODUTOS E SERVIÇOS | ATENDIMENTO DIFERENCIADO |
|---|--|---------------------|---|
| Representa nossa vontade em disponibilizar soluções para o cliente. | Representa nossa incessante busca pela excelência. | Nossas Soluções | Nossa busca constante do melhor relacionamento com o cliente para que ele sinta-se único em cada transação e experiência de compra. |

Figura 8. Missão da Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Ao se analisar o Negócio da Monte Olimpo, percebe-se que o valor de atendimento diferenciado ao cliente se expande. Conforme a Figura 9, que esmiúça os significados contidos na frase que expressa o negócio, observa-se que a Monte Olimpo valoriza as relações que vão além da clientela, ao mencionar que a família, funcionários, acionistas, fornecedores, sociedade e meio ambiente também devem ser atendidos com excelência, com o compromisso da busca por solução de desejos e necessidades. A segunda Premissa, “confiar e gostar de gente. Faça das pessoas e de seu desenvolvimento um diferencial competitivo”, reforça tal argumento.

| SEMPRE | FAZENDO O MELHOR | PARA VOCÊ! |
|---|--|---|
| Representa nossa incessante busca pela excelência. O que fizemos ontem nos ajudou a consolidar o que somos hoje, o que faremos hoje, nos levará ao futuro. | Representa nossa incessante busca pela solução dos desejos, necessidades para todos que de alguma maneira são impactados por nossas ações. | Representa nossa família, clientes, funcionários, acionistas, fornecedores, sociedade, meio ambiente. |

Figura 9. Negócio da Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Os valores se entrelaçam ainda mais ao se considerar os Valores que compõem a Ideologia (Quadro 6). A empresa compromete-se em realizar negócios em conformidade com o tripé da sustentabilidade (Jentz, Molozzi, Zonta, & Sehnem, 2015), aspecto previsto na terceira Premissa. Aliada a essa perspectiva de longo prazo (Frezatti, Rocha, Nascimento, & Junqueira, 2009), tem-se a Visão de Futuro (Quadro 6), a qual manifesta o objetivo de a empresa estar entre as 200 maiores empresas do país até 2019 e a número 1 como excelente lugar para se trabalhar. Deste modo, apreende-se que a visão de longo prazo dos Valores complementa a Visão de Futuro, pois alinha objetivos voltados para o longo prazo, com destaque para o desenvolvimento de um ambiente de trabalho favorável – o que reflete diretamente em pessoas, especificamente os membros da organização e, conseqüentemente, quem por eles é atendido.

A Ideologia impacta o cotidiano das pessoas no trabalho, conforme destaca o Entrevistado 5:

“Essa filosofia da [nome da empresa] aqui é essencial para o trabalho, eu tirando assim por mim, ela é essencial porque, se eu estou dentro da filosofia, se eu estou, se eu quero buscar o melhor para mim, eu vou também tentar buscar o melhor para a empresa. Porque é daqui que eu, é daqui que eu levo para casa, o que eu tiro daqui é onde que eu me mantenho. Então essa filosofia que é implantada aqui é de uma maneira geral assim, ela é bem, ela é bem válida, porque você pega aquilo para você. Traz para você, para você se desenvolver melhor para você ser um profissional melhor, ser uma pessoa melhor. Mesmo que se você também não é obrigado a fazer nada, mas a partir do momento que você está aqui dentro, você tem as... assume as responsabilidades. Então a filosofia, nossa cultura aqui nós vamos trazer para dentro e tentar fazer da melhor maneira.” [Entrevistado 5, comunicação pessoal, 2017].

Em relação ao exposto pelo Entrevistado 5, entende-se que a Ideologia consiste em elemento básico para o trabalho. Especialmente porque há a percepção de que este é o melhor caminho para a empresa. Ademais, observa-se um alinhamento de valores, haja vista que o Entrevistado 5 reconhece que a Ideologia impacta em seu próprio desenvolvimento, na busca do melhor para si mesmo. Percebe-se também que a Ideologia se associa à segunda Premissa, a qual estabelece que o desenvolvimento das pessoas é um diferencial competitivo.

Quanto à influência de elementos específicos da Ideologia, o Entrevistado 4 explica que a Missão é fator chave para a organização e relata como isso afeta as atividades realizadas no Departamento de Controladoria:

“Que nem assim, missão, quando a gente fala de atendimento ao cliente. Então hoje no dia-a-dia é o que mais influencia, sempre é cobrado muito pelo bom atendimento. Quando a gente atende alguém lá do..., uma filial liga, ou outro departamento, ele é o nosso cliente né, então isso é muito cobrado essa parte, então essa parte de atendimento ela é muito influenciada pelo, no caso pela visão da empresa, porque é a melhor empresa para se comprar, então para ser comprada tem que ter um melhor atendimento, então. E cabe não só a quem está na ponta vendendo para o **cliente externo**, mas sim nós vendendo pro **cliente interno** também que está, para dar esse ‘auxílio’ para quem atende o cliente externo. ... hoje o principal foco é, o nosso maior cliente são os clientes internos, são as outras áreas; então precisa dar esse auxílio para as outras áreas ...” [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

A Controladoria assessora diversas áreas da organização. Conforme mencionado pelo Gerente Contábil-Tributário e pelo *Controller*, o Departamento de Controladoria se reporta diretamente à presidência e auxilia diversas áreas e negócios no que diz respeito ao controle, gerenciamento, realização de estudos de viabilidade, fornecimento de informações para a tomada de decisão dentre outros. Nesse sentido, adotam os termos (grifados no trecho de entrevista acima) “cliente externo” e “cliente interno”.

Consideram como clientes externos, por exemplo, os indivíduos que consomem os produtos e serviços oferecidos pela Monte Olimpo. Por sua vez, os clientes internos são todas as pessoas com quem se relacionam na empresa: “automaticamente, se a gente vai servir uma filial, que é nosso cliente interno, porque não vou servir o meu amigo do lado?” (Entrevistado 12, comunicação pessoal, 2017). Portanto, conforme os relatos dos Entrevistados 4 e 12, nota-se que a Missão definida pela Monte Olimpo se adentra de diversas formas ao cotidiano dos indivíduos e oferece bases de atuação, desde o atendimento ao cliente até a cooperação interna com colegas de departamento.

Adicionalmente, observa-se que o Entrevistado 4, no trecho de entrevista supracitado, salienta que a Visão de Futuro da Empresa reflete em sua Missão – ou seja, ao se considerar que a Monte Olimpo espera se tornar uma das maiores empresas do país e a melhor para se trabalhar, faz todo sentido ter essa visão futuro permeando os valores básicos da empresa.

No caso da Monte Olimpo, diversos Símbolos foram criados para se estabelecer a cultura específica da empresa: uso de uniforme e crachá, *dress code* para ambos os sexos, formas de atendimento, comportamentos e condutas desejáveis – e indesejáveis – dentro e fora da empresa, dentre outros. O Quadro 7 apresenta os principais Símbolos identificados na empresa.

| Símbolos | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|--------------------------------------|---|---|
| Cartilha de integração | A cartilha de integração, um documento de 58 páginas, estilo livreto, que é entregue a todos funcionários contratados pela Monte Olimpo. Tal documento informa sobre diversos aspectos do funcionamento e cultura da empresa, dentre os quais se destacam: Ideologia Monte Olimpo; Política de Gestão de Pessoas; o que a Monte Olimpo espera dos funcionários; Responsabilidades, Direitos e Deveres dos Funcionários; Política de atuação sustentável; Código de Ética e Conduta; e Política de Combate a Corrupção. “E para lembrar né? A questão comportamental , a aparência desde a aparência do uniforme que deve ser usado, a questão da hora de chegada, tudo, as regras que a empresa exige do funcionário; por ali a gente é lembrado.” | Cartilha de Integração e Entrevistado 8 |
| Cartilha de Metas 2017 | A cartilha é um documento de 10 páginas, também estilo livreto, que traz um comunicado do presidente da Monte Olimpo e informa sobre as metas, principais atuações para 2017, Ideologia e competências essenciais do Líder Monte Olimpo. | Cartilha de Metas 2017 |
| Uniforme, crachá e <i>Dress code</i> | “Na empresa também tem quando você entra fala uniforme, horários, essas coisas existem também.” “É obrigatória a utilização do crachá de identificação ...”; “o uso do uniforme é obrigatório.”; “O uso de gravata é obrigatório para escritório matriz e gerentes de filial”; “É proibido o uso de chinelos ou rasteirinhas no ambiente de trabalho, pois indica uma informalidade que não cabe ao ambiente profissional e negócio.” | Entrevistado 2 e Cartilha de Integração |

Continua...

... continuação.

| Símbolos | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|-----------------------------------|---|----------------------|
| Lembretes espalhados pela empresa | <p>“ ... é muito rígido isso, e existe uma grande disciplina, tanto que é você olhar naquelas faixas que a gente tem lá, o orçamento é uma das diretrizes da [nome da empresa].”</p> <p>“ ... são espalhadas placas escritas com o <i>slogan</i> do homenzinho, que é da 5S onde é colocada as metas de organização. O 5S na verdade ele funciona no que? É a organização do departamento ...”.</p> | Entrevistados 3 e 12 |
| Espaço de trabalho aberto | <p>“Você vê, é só você olhar para o escritório que você vê, todo mundo aberto, controladoria, departamento pessoal, diretoria, auditoria, gestão de pessoas, financeiro, comercial, indústrias, jurídico, tudo aberto. ... e você falar que vai ‘ponhar’ parede aqui, o [fundador da empresa] sobe aqui em cima dessa mesa e fala assim ‘não quero, não quero’”.</p> | Entrevistado 3 |
| Cuecas e calcinhas com as metas | <p>“Então até seu [fundador da empresa] gosta de mencionar sempre, a gente tem isso [as metas] até na roupa íntima, né? [risos] ele distribui isso todo ano né? Calcinha, cueca pros funcionários que tem ali, gravada a meta.”</p> | Entrevistado 8 |

Quadro 7. Símbolos da Monte Olimpo

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A Cartilha de Integração é um símbolo relevante para a Monte Olimpo desenvolver aspectos específicos de sua cultura. Ampliando a descrição contida no Quadro 7, em tal documento contém direcionamentos acerca do cuidado com o patrimônio da empresa, atendimento ao cliente, cuidado com as finanças particulares e gestão de carreira, trabalho ético e de qualidade, estímulos a regras sociais de bom atendimento a todas as pessoas, incentivo à cooperação entre setores, responsabilidade social, orientações para o varejo, cuidados com a imagem pessoal, orientações para diálogos, dentre outros. Além disso, observou-se elementos ligados à Ideologia da empresa e a outros sistemas de controle gerencial (por exemplo, Recompensas, Metas).

Quanto às políticas que envolvem o uniforme, o uso de crachá e o *dress code*, há o alinhamento dessas políticas com a construção de uma imagem de profissionalismo, criação de identidade da empresa, senso de pertencimento e zelo com a imagem da empresa. Exemplos desse alinhamento estão nos relatos abaixo, oferecidos pelos Entrevistados 9 e 3:

“Exemplo, o funcionário, principalmente aqui em [cidade da empresa], que é uma cidade pequena, se você faz algo de errado na rua, seu nome é muito fácil associado com a empresa. Então ela [a Empresa] sempre diz, “olha se você é um funcionário da empresa, procure fazer as coisas dentro daquilo que é certo”. Ela procura o máximo de inibir o funcionário fazer algo errado, que nem ficar bêbado fazendo bagunça, desacatando a autoridade. Mesmo sem uniforme a pessoa é atribuída.” [Entrevistado 9, comunicação pessoal, 2017].

“ ... com certeza, que nem eu te falei, a partir do momento que a gente trabalha aqui, veste a camisa, a gente começa a ser tratado como [seu próprio nome] da [nome da empresa]. ... eu até já cansei de estar lá na [universidade em que estudou sua graduação] com o uniforme na biblioteca, aí alguém fala ‘ô [nome da empresa]!’ Então a gente tem

que tomar cuidado, principalmente nos atos que a gente faz, nas ações, porque nós estamos usando a marca, ... a gente compõe a marca.” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

Convém salientar que os comportamentos dos funcionários são afetados a partir dos símbolos da empresa, mesmo fora dela. Ademais, o Entrevistado 3 deixa claro que, muitas vezes, as pessoas que trabalham na Monte Olimpo são tratadas pelo nome próprio seguido pelo nome da empresa, como se fosse um sobrenome.

Em linhas gerais, a empresa utiliza de diversos avisos, cartazes, dentre outros para comunicar e lembrar seus funcionários sobre as metas a serem cumpridas, resultados do exercício anterior, diretrizes e principais atuações. No trecho destacado abaixo, o Entrevistado 7 fala sobre os lembretes que são espalhados pela empresa.

“Eu acho importante que ela [a empresa] deixa bem claro né, igual eu falei pra você, as regras, o que ela quer, a visão que ela tem, então, como ela deixa bem claro pra todos os locais, então não tem como você funcionário não cumprir, porque se você vai, na sala tem, na [sala de] reunião tem, no banheiro tem, em todo lugar que você for, tem. E tá todo momento que você tá falando na reunião, que você tá discutindo algo tá bem explícito isso, tá bem explicado isso ...”. [Entrevistado 7, comunicação pessoal, 2017].

Além desses meios de comunicação, a Cartilha de Metas 2017, roupas íntimas e cartões – parecidos com cartões de crédito – são distribuídos para os funcionários com essa mesma finalidade. Em síntese, os Símbolos cumprem o papel de informar aos membros organizacionais acerca dos diversos aspectos culturais da Monte Olimpo, bem como o que a organização espera de sua equipe em termos de mobilização em prol de sua estratégia e de seus objetivos.

Identificaram-se, na Monte Olimpo, dois clãs bem definidos, mas também relacionados e complementares entre si: o Clã Empresa e o Clã Controladoria. Supõe-se a existência de outros clãs; entretanto, como o escopo da pesquisa é analisar o Departamento de Controladoria, essa possibilidade não foi explorada.

Alguns entrevistados indicaram vários elementos que caracterizam controles de clãs no sentido de a Empresa promover a sua cultura e Valores no espaço de trabalho. No Quadro 8, destacam-se alguns trechos das falas dos entrevistados e evidências documentais que tratam desse dispositivo de controle.

| Controles de clã | Trechos/Características | Sujeitos/Fontes |
|--------------------------|--|--|
| Jeito [Nome da Empresa] | Consiste em uma marca da empresa, uma marca interna voltada para a Cultura Monte Olimpo. Então o nome Jeito Monte Olimpo. “Há 51 anos o Grupo Monte Olimpo desenvolve uma cultura de impacto na vida de seus funcionários gerando transformação humana e social nos estados em que atua.” Assim, o Jeito Monte Olimpo foi desenvolvido para disseminar os princípios básicos que movimentam os negócios do grupo, é o “Nosso jeito de comunicar, realizar, empreender, sonhar, fazer, servir, inovar, inspirar”. | Pesquisa documental, conversa informal com a coordenadora de comunicação e Entrevistas |
| “Somos todos vendedores” | “É a gente tem um ditado aqui na [nome da empresa], ‘uns vendem e outros ajudam a vender’ e eu estou naquela parte dos que ajudam a vender, porque eu não estou diretamente ligado com o meu cliente, e meu cliente também, mas eu não estou diretamente ligado com ele, então minha área, o que eu posso contribuir, eu sempre procuro fazer, que é por exemplo, o cliente está na loja, a caixa liga pra algum problema, a gente tenta resolver na hora, é e outras questões ... A gente procura sempre trabalhar dessa forma, ajudar a vender sempre com essa filosofia.” | Entrevistado 3 |
| Rede social interna | “... até nós temos uma ferramenta nova de rede sociais e tal, interna, que agora é para melhorar o convívio, como se fosse um Facebook, [para] tentar criar o Jeito [Nome da Empresa].” | Entrevistado 2 |
| Comemoração | “Então isso [comemoração] faz diferença né? Porque se você ‘ah! Atingiu a meta’, ‘ah, beleza’, mas não tem sentido aí né? ... acaba desmotivando, e você vê isso é muito forte na cultura da empresa, tudo que você consegue, alguma conquista, né? Você vai lá toca o sino ‘consequimos bater a meta’, ‘consequimos aprovar isso’. Então até conquistas pessoais mesmo, ‘Ah! consegui comprar o carro novo’ , toca o sino [risos].” | Entrevistado 8 |
| Celebrar os resultados | “[é uma reunião] mensal ..., a gente discute, normalmente, como está o mercado, política. Tudo bem rápido. Bem superficial. É coisa, assim, em torno de ... leva aí, 40 minutos, por volta de 40 minutos ... saiu o DRE e a gente já marca o Celebrar, que normalmente acontece aqui no escritório, vem todo mundo da [nome da Empresa] que trabalha aqui, todo mundo é convidado, todo mundo recebe no e-mail o convite, todos vêm aqui e falam do lucro do mês, comparado com o orçado, eles enfatizam também o quão importante são as pessoas para alcançar esse resultado, quando eu digo pessoas eu digo desde os clientes aos nossos funcionários ... Celebrar tem, independente se bateu meta.” | Entrevistado 3 |
| Oração do bom dia | “... todo mundo participa da oração, é uma cultura nossa de vim na oração, tem o dia do aniversário, a pessoa não é obrigada a falar, mas ‘hoje é o aniversário da [nome de uma colega], ela tá aí?, quer falar?’, vai lá na roda, canta parabéns, muitas vezes assim, ganha presente, dá um agradinho ali pra pessoa que foi na oração. E isso daí já é a cultura das pessoas, as pessoas entrou aqui, já pega o DNA da [nome da Empresa].” | Entrevistado 8 |

Quadro 8. Principais Controles de Clã – Empresa.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O Jeito Monte Olimpo é uma atitude adotada recentemente no sentido de tornar a cultura da empresa uma marca. A ideia por trás disso é reunir todos os elementos culturais de forma simplificada, transmiti-los aos membros organizacionais e também divulgar e ser reconhecida por isso no meio externo. As informações citadas a respeito do Jeito Monte Olimpo, no Quadro 8, indicam ligação direta com a Ideologia da empresa. Como se trata de um projeto ainda em construção, a empresa buscou o desenvolvimento de uma rede social interna, reconhecida como controle de clã, para popularizar o seu jeito de ser (marca) entre os funcionários. Conforme o

relato do Entrevistado 11, esse novo mecanismo é um instrumento de comunicação que possibilita a integração de pessoas entre si e com a cultura organizacional:

“ ... então ela tenta levar na forma de comunicação, que é um Facebook [Nome da Empresa] que a gente tem a gente tem agora, ... então ali eu posto uma foto está todo mundo só da [Nome Empresa] vendo, a gente bate papo entre todo mundo, então melhorou muito a comunicação entre a [Nome da Empresa] e lojas, o pessoal de fora, e agente tenta seguir todos a mesma cultura, que é um evento que tem ‘vamos todo mundo, festa junina por exemplo, de traje’, Então a cultura da empresa, todo mundo vai levando junto, através da comunicação também.” [Entrevistado 11, comunicação pessoal, 2017].

O ditado interno da empresa, “uns vendem e outros ajudam a vender” opera como um controle de clã, pois encoraja os indivíduos da controladoria a agirem como um departamento que oferece suporte para que as vendas aconteçam, assessora as áreas que, efetivamente, realizam as transações comerciais da empresa. O trecho abaixo destaca a percepção do Entrevistado 2, que ressalta a importância da atração e do bom atendimento ao cliente:

“ ... até uma frase que foi muito usada nesse ano, que é assim “somos todos vendedores”, ... quem não vende ajuda a vender. Por que a gente tem que fazer isso, porque a empresa vive de que? Receita. Essa receita vem de fora, então num ambiente tão competitivo como é o atual, nessa crise que todo mundo... então você tem que ter um diferencial para atrair cliente pra sua loja, trazer cliente para a sua empresa então, se você trata mal uma pessoa da sua loja, como você acha que ele vai tratar o cliente que está lá na ponta?”

Deste modo, entende-se que os departamentos que estabelecem atividades de suporte, como é o caso da controladoria, são envolvidos com o principal valor e direcionador da empresa: atendimento ao cliente. Assim há engajamento com os valores nutridos pela Monte Olimpo e, também, correspondência com o atingimento de metas.

Cabe destacar o papel das comemorações e celebrações que giram em torno da divulgação mensal de resultados. Observa-se no relato do Entrevistado 8 (Quadro 8), que a comemoração por conquistas é parte integrante da cultura da empresa. Comemorações acontecem quando uma meta é superada, assim como os funcionários são incentivados a comemorarem (tocando o sino) quando conseguem alcançar um sonho ou objetivo pessoal.

Por sua vez, a reunião mensal voltada para a celebração dos resultados acontece assim que o fechamento do mês (resultado, análises, análise orçamentárias) é entregue pela controladoria. Essa reunião é um processo de socialização que divulga os resultados obtidos, enaltece a importância de se atingir as metas e resultados esperados. Também funciona como espaço para reconhecer os esforços empregados na obtenção dos resultados, independentemente se os mesmos não foram atingidos. Portanto, entende-se que os rituais de comemorações e

celebrações objetivam o engajamento dos indivíduos com objetivos e estratégias delineadas pela organização.

No que diz respeito ao departamento de controladoria, os elementos de clã identificados em tal setor da empresa foram estabelecidos, principalmente, a partir da intersecção de valores culturais da própria empresa com valores trazidos pelo *Controller* e cultivados no departamento. Dessa forma, existe sinergia entre os elementos técnicos e a cultura da controladoria, como destacado por um dos entrevistados:

“Pois então, a Controladoria foi construída com esse aspecto, justamente com **jeito [nome da Empresa]** e com o **jeito acadêmico de ser**. Então, foi construída com essa filosofia, então eu tenho que ser respeitado por toda a **parte técnica, acadêmica e experiência** e aproveitar essa **energia cultural**, que, com a união das duas situações, vai ser o que a Controladoria é hoje. E a outra é, tudo o que eles pensam, trabalhar com integração, com dom de trabalho, com caráter com amizade, com saber, cada um sabe a sua responsabilidade, não precisa ficar cobrando, óbvio e a hora que você tem que chamar a atenção você chama ...” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

O Entrevistado 10 reconhece que a integração entre elementos próprios da cultura da empresa e o aspecto técnico inerente às atividades do departamento propiciam um clima favorável ao trabalho. Durante essa entrevista, houve menção que não há explicação sobre como essa sinergia acontece, porém sabe-se que funciona e é positiva, conforme este outro segmento da conversa:

“Mas é isso que eu te falei, é uma **sinergia, um conjunto de racional com o emocional**. Integração. De repente, assim, as pessoas gostam do que fazem, se sentem bem no que fazem. Então tem uma sinergia por trás, que que é que nem eu digo assim que da terra, e eu falo ‘porra, porque ali tem água quente?’ e a gente não entende [risos] ... então tem uma energia que vem de dentro pra fora, que é difícil de explicar. Por isso que digo, às vezes eu não consigo achar explicação, essa energia positiva que que foi implantada que ela transcende a parte técnica e que funciona.” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

Além do exposto, a introdução de novos elementos culturais na Controladoria, ocorrida por meio da contratação do profissional que ocupa o cargo de *Controller*, sujeito com experiência profissional em empresas de expressão multinacional, também contribuiu para a construção do Clã Controladoria. Nesse sentido, destacam-se, no Quadro 9, alguns elementos centrais no que diz respeito aos controles de clã da Controladoria.

| Controles de clã | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|---|----------------------|
| Desenvolvimento contínuo | “A busca de conhecimentos. Isso é característico nosso ali [no departamento], e tem muito forte pelo [nome do Controller], que é, você tem que estar sempre atualizado, você tem que estar sempre se mantendo estudando, e isso é uma coisa que ele bate bastante, que ele gosta e é uma paixão dele. E ele passa isso para nós, então ...” | Entrevistado 1 |
| Incentivo à leitura por parte da Controladoria | “Uma outra coisa que ele [o Controller] fez também que casa com isso daí foi o projeto do livro, é então cada um, a cada dois meses, traz um livro pra trocar com todo mundo né, a hora que todo mundo tiver lido de todo mundo, aí traz outro. ... daí a gente a cada dois meses faz essa troca de livros, sobre qualquer, qualquer assunto, pode ser um romance, pode ser uma ficção, pode ser o que for”. | Entrevistado 1 |
| Comemoração | “E meus líderes colocaram como algo que virou regra nossa que é por exemplo , eu desafiei ele [o Controller] um dia assim que, ‘se nós fecharmos o DRE dia 10, você paga um café pra nós amanhã? Pra todo mundo tomar um café junto e comemorar?’ E isso virou prática nossa; hoje todo mês, nós vamos lá e trabalhamos pra realizar e fazer o nosso café da manhã comemorando o resultado.” | Entrevistado 2 |
| Network | “O [Controller] trouxe muita coisa nova para nós, ele mudou muito o perfil da contabilidade. ... no nosso departamento, na última sexta de cada mês, nós fazemos <i>network</i> , a rede, para aumentar essa nossa rede de <i>network</i> . Aí vem uma pessoa nova, um convidado nosso, ou até uma pessoa aqui dentro da [Empresa], que seria um gerente que é formador de ideias aqui, de opiniões, a gente chama para dar uma conversada com o nosso pessoal, para ter uma conversa, chama todo mundo na sala. A pessoa vai contar a história dele, como que o <i>network</i> faz a diferença na vida das pessoas, de que nada adianta se você ser inteligente, se você tem uma bagagem boa, se você tem conteúdo, se você não tem uma rede de <i>network</i> .” “ ... última vez veio um psiquiatra, ele veio dar... questão de comportamentos ...” | Entrevistados 5 e 12 |
| Reconhecimento | “ ... o nosso departamento eu vejo assim que é um dos que mais reconhecem, em geral na empresa também tem reconhecimento né, mas o nosso departamento hoje eu vejo que é um dos que mais realiza essa questão do reconhecimento, porque sempre quando você executa uma função, que você faz alguma coisa, cumpre um projeto, que fez uma atividade diferenciada, a gente sempre tem esse reconhecimento o [Controller] faz questão de lembrar isso pra equipe”. | Entrevistado 8 |

Quadro 9. Principais Controles de Clã – Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Quadro 9, os aspectos desenvolvimento contínuo, incentivo à leitura, comemoração e reconhecimento estão presentes na empresa como um todo, e integram os Valores da Monte Olimpo. Entretanto, observa-se que há maior intensidade quando os entrevistados relatam as situações próprias da controladoria. Um exemplo desse contraste diz respeito ao incentivo à leitura, conforme o relato do Entrevistado 1.

“A **empresa também fez**, o gestão de pessoas fez, a cabaninha do..., acho que você já viu, você já desceu ali na [nome da associação de funcionários]? Ali no trajeto ... tem uma casinha com livro. Então, ali o pessoal traz o livro, que ele considera como descarte seu e deixa ali naquela casinha. Quem quiser vai ali pega, leva pra casa, devolve, coloca ali. Então isso foi modo de incentivar também a leitura pra toda a empresa.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

Este é um exemplo de um incentivo concreto, iniciado na Controladoria, que posteriormente foi adotado pela empresa de modo geral. Ao longo das entrevistas, diversas situações desse tipo emergiram. Adicionalmente, o Entrevistado 5, ao falar sobre o destaque que a controladoria possui diante de outras áreas organizacionais, revela que a controladoria exporta inovações para outros departamentos.

“Sim, muito, é percebido sim, o gestão de pessoas sempre está elogiando, ‘olha que legal que vocês fazem isso, ou a gente vai replicar pros outros departamentos, que isso daí é é, é positivo, é legal.’” [Entrevistado 5, comunicação pessoal, 2017].

Os dispositivos de controle relacionados aos clãs servem para difundir e sedimentar a cultura da empresa entre seus funcionários. No caso da Monte Olimpo, existe uma cultura paralela no Departamento de Controladoria constatação suportada por Malmi e Brown (2008) e Clegg, Kornberger e Pitsis, (2015). A cultura da Controladoria é baseada nos valores organizacionais e reforça diversos aspectos culturais desejáveis pela empresa. Deste modo, entende-se que há um complemento entre as crenças e valores observados na empresa como um todo – e especificamente na controladoria. Tal situação pode ser visualizada na Figura 10.

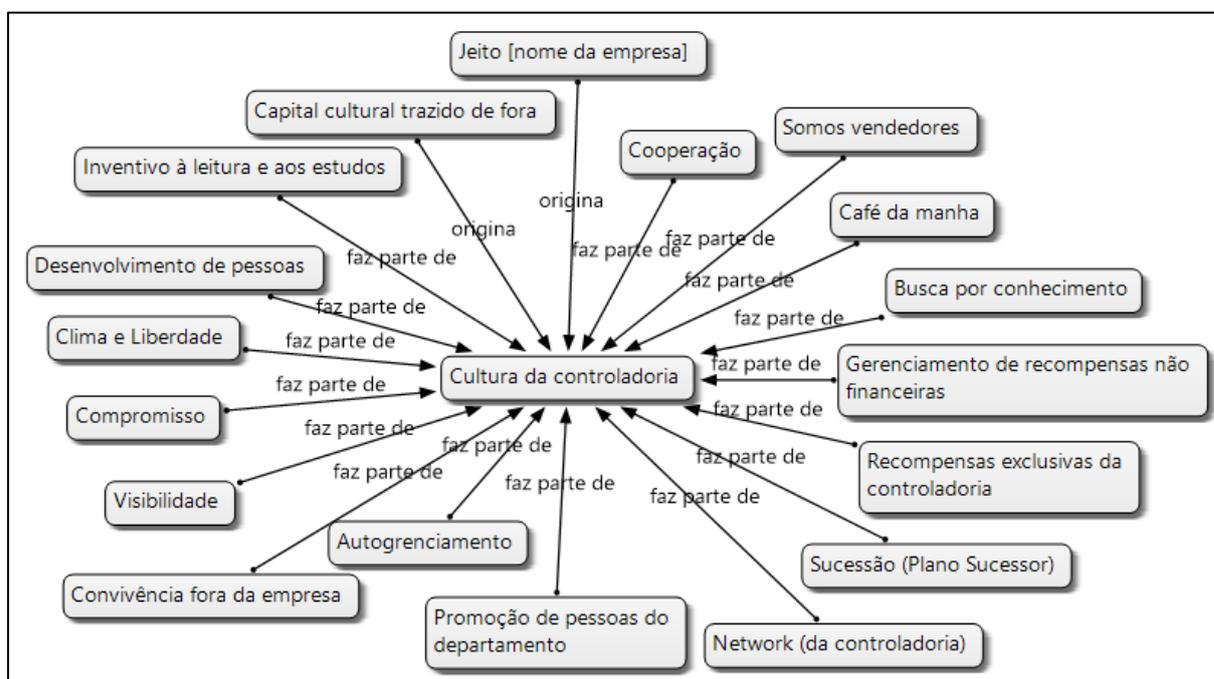


Figura 10. Principais aspectos culturais da Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Diversos entrevistados ofereceram evidências para a identificação e a compreensão dos elementos que compõe a Cultura do Departamento Controladoria. No alto da Figura 10, tem-se os dois principais fatores que originaram a cultura desse departamento: o Jeito Monte Olimpo, que simboliza o conjunto de valores e elementos culturais da empresa, e o capital cultural

trazido de fora pelo *Controller*. Os demais itens da Figura 10 remetem aos fatos, crenças, valores e características atribuíveis à Controladoria.

Essa situação expressa compatibilidade com os objetivos e as estratégias da organização, visto que facilitam o processo de controle gerencial. Tal situação é melhor explorada nas seções vindouras do estudo, tendo em vista a inter-relação existente entre os componentes culturais do pacote de sistemas de controle gerencial, nesta subseção analisados como controles culturais, e os aspectos que envolvem relações de poder.

4.2.2 Planejamento

Os sistemas de controle gerencial voltados para o planejamento foram identificados conforme as características aludidas na tipologia de Malmi e Brown (2008). Cabe salientar que Merchant e Van der Stede (2007) indicam o orçamento como parte integrante do planejamento, contudo, Malmi e Brown (2008) alertam que existe a possibilidade de planejamentos, tais como o estratégico e o operacional, serem definidos sem a menção de elementos financeiros e/ou contábeis. Neste estudo, salienta-se a característica do planejamento de direcionar o comportamento dos indivíduos, ao passo que o controle orçamentário se encontra classificado como um controle cibernético.

A Monte Olimpo estabelece seu Planejamento fundamentado no tripé Diretrizes, Ideologia e Metas, conforme esta fala do *Controller*: “... tem a ideologia, tem ideologia, as diretrizes e as metas, pega-se os três e forma-se o planejamento estratégico. Tem esse sentido, as três: diretrizes, ideologia, as metas, formam o planejamento estratégico da [Nome da Empresa].”. Ademais, a empresa também define “Principais Atuações” como parte de sua estratégia.

A Monte Olimpo deixa isso claro na seção do Relatório de Sustentabilidade 2016, que trata sobre estratégia:

“A Estratégia Empresarial [Nome da Empresa] é o conjunto de diretrizes e metas de curto prazo, que devemos seguir e cumprir para atingir nosso objetivo de longo prazo. Assim construímos nossa ideologia e modelo de gestão, contemplando o planejamento, organização, direcionamento e orientações para a execução de nossas diretrizes. Nosso objetivo de longo prazo é claro e direto, está definido e amplamente comunicado a todos em nossa Visão de Futuro ...” [Relatório de Sustentabilidade 2016, comunicação pessoal, 2017].

Assim, percebe-se correspondência entre a realidade observada na Monte Olimpo, por meio de entrevista e análise de seus documentos, e as abordagens de planejamento tático e estratégico informadas por Malmi e Brown (2008). A organização articula objetivos de curto prazo para possibilitar a realização de sua Visão de Futuro.

É oportuno ressaltar que os controles de planejamento possuem suas raízes nos aspectos culturais da Empresa e, conseqüentemente, em seus controles culturais. Em outras palavras, o tripé de planejamento da organização ideologia, diretrizes e metas em contra sua gênese nos Valores da Monte Olimpo. Tal constatação corrobora as concepções de Ferner (2000) e Alvesson e Kärreman (2004), quando afirmam que elementos socioideológicos estabelecem contexto para os demais tipos de controle.

Conforme o Relatório de Sustentabilidade 2016, da estratégia derivam: i) as Diretrizes, referidas como o caminho a ser traçado; ii) as Metas, declaradas como o passo a passo cotidiano; iii) as Principais Atuações, alegadas como execuções dedicadas; e iv) Visão de Futuro, o ponto de chegada desejado pela organização.

Uma visão mais aprofundada ocorre a partir da análise do Quadro 10 e da Figura 11, os quais apresentam, respectivamente, as Diretrizes e Principais Atuações da Monte Olimpo e Metas estipuladas para 2017.

| Diretrizes | Principais atuações |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Cliente em 1º lugar 2. Despesas limitadas ao orçamento 3. Atrair, treinar e reter talentos 4. Produtividade, inovação e simplicidade na gestão 5. Fortalecer a cultura do <i>Great Place to Work</i> 6. Respeito pelos Pilares: Clientes, Funcionários, Acionistas e Fornecedores | <ol style="list-style-type: none"> 1. Manter a taxa de turnover abaixo de 2% 2. Redução de ativos 3. Nível de Endividamento de longo prazo – buscar 50% 4. Manter nível de endividamento com terceiros menor que 55% 5. Qualidade e agilidade na entrega dos produtos e serviços 6. Investir 1% do faturamento 7. Zelar pela saúde dos funcionários (Financeira, Física e Emocional) |
| Fonte: Cartilha de Metas 2017, Relatório de Sustentabilidade 2016 e Símbolos adotados pela empresa. | |

Quadro 10. Diretrizes e Principais Atuações.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Notadamente, os Valores exercem grande influência sobre o Planejamento adotado pela organização. As Diretrizes 1 e 6 e a Atuação 5 estabelecem conexão com vários aspectos da Ideologia da empresa, a saber, Missão, Negócio, Valores e com a primeira Premissa. Deste modo, a partir deste direcionamento basilar, o foco no cliente, outras medidas estão contempladas em seu planejamento, visando o seu funcionamento e a consecução desse planejamento.

Para tal, aspectos como despesas limitadas ao orçamento (ligada à quarta Premissa), valorização do capital humano e o fortalecimento da cultura *Great Place to Work* (ligadas à segunda Premissa), a busca por produtividade, inovação e simplificação dos processos de gestão são orientações estabelecidas nas Diretrizes. Inclusive, a diretriz voltada para as despesas atreladas ao orçamento remete ao Controle Orçamentário realizado pela Monte Olimpo, artefato sociotécnico essencial para o controle gerencial da empresa.

Quanto às Principais Atuações, notam-se elementos voltados para a estrutura de capital da organização, assim como orientações específicas acerca do atendimento aos clientes, manutenção de um *turnover* inferior a 2% e cuidado com a saúde financeira, física e emocional de seus funcionários. Esta é uma forma de, também, reter talentos, conforme relatos dos Entrevistados 12 e 5:

“... a [Nome da Empresa] se preocupa não só com o ambiente de dentro, como fora, ela se preocupa com a sua família. Até distribui de vez em quando, cartilhas de gestão financeiras familiar, porque ela pensa da seguinte forma: se um funcionário está financeiramente, familiar, a situação financeira familiar O.K., ele vai trabalhar mais tranquilo, porque não tem preocupação. Então, automaticamente ela se preocupando com a raiz, o resto é consequência” [Entrevistado 12, comunicação pessoal, 2017].

“... a parte financeira, a parte motivacional e a parte física, eles cuidam muito bem disso. Um exemplo assim que eu posso te dar: tem algum funcionário que tá precisando de uma ajuda financeira, está com algum problema financeiro, a [Nome da Empresa], assim, recebe ela de portas abertas, ‘ó eu preciso de um dinheiro pra eu quitar, por exemplo, um aluguel que eu tenho atrasado’; eu não posso pegar no banco, a [Nome da Empresa] tem feito muito isso, ao longo da minha carreira que eu vejo isso sempre, então ela... e pro funcionário estar bem pra trabalhar aqui ela, a [Nome da Empresa], ajuda, fala ‘ó de quantos dias você precisa pra você resolver o teu problema, pra você ir lá, ver o que você está precisando, volta aqui me fala eu vou te ajudar’. Aí, pra você voltar de cabeça fria, pra você desempenhar a sua função, ‘você precisa de quantos dias?’ Nossa aqui acontece muito isso. ‘Eu preciso de uma semana’, vai lá pede o dinheiro, ajuda a pessoa, se a pessoa está trabalhando, ela paga conta de mercado eu já vi a [Nome da Empresa] dando dinheiro pro funcionário, ‘vai lá pagar sua conta de mercado, resolve o problema com a sua família e volta aqui trabalhar’. Então a preocupação é gigante nessa parte aqui. A vontade e o comportamento das pessoas aqui na [Nome da empresa], é muito diferente dos outros lugares. Eu sempre trabalhei aqui, não tenho experiência com as outras empresas, mas sempre ouvi pessoas que vêm de fora, eu acabo percebendo, porque as pessoas falam ‘nossa, o que eu vejo aqui, eu não vejo em lugar nenhum do mundo’.” [Entrevistado 5, comunicação pessoal, 2017].

No que tange às Metas, o Planejamento de Curto Prazo, a empresa estabelece direcionamentos para o faturamento mensal, lucro da *Holding Monte Olimpo*, lucro do varejo, crescimento do Patrimônio Líquido (que é atrelado ao PLR) e Perdas com clientes, ocasionando, como recompensa, uma viagem de 8 dias, por meio de sorteio para uma

quantidade delimitada de funcionários. A Figura 11, excerto do Relatório de Sustentabilidade 2016, ilustra as metas definidas para 2017.



Figura 11. Metas Monte Olimpo 2017.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Observa-se, logo abaixo das metas, algumas características fundamentais da cultura Monte Olimpo, as quais simbolizam o compromisso assumido pela empresa em sua Ideologia.

Tais metas reportam-se principalmente às diretrizes orçamentárias definidas pela organização. Tendo em vista o cumprimento dessas metas, e para o alcance dos resultados desejados, metas que envolvem as atividades de cada departamento também são estabelecidas. Neste caso, existem metas estipuladas especificamente para a Controladoria, conforme destacado no Quadro 11.

| Metas | Trechos/Características | Sujeitos |
|------------------------------------|---|-----------------|
| Metas de execução "gerais" | " ... a curto prazo vou falar, um mês ... cada departamento tem sua meta, então eu posso falar assim 'curto prazo mensal, cada departamento tem sua meta, do que que ele deve atingir' e alguns departamentos ainda, têm estabelecido metas pessoais; você tem que fazer tantas ligações, tanto isso, tanto aquilo e a meta de médio prazo, seria um resultado daqui seis meses, olha, 'daqui 6 meses nós temos que atingir tal resultado'. Isso daí é claro para todos os gerentes. Aí os gerentes ficam de direcionar cada colaborador ou cada pessoa, isso é mais pessoal, é mais gerencial ... você passa as informações pra cada gerente, o gerente passa para os supervisores, e os supervisores ..." | Entrevistado 9 |
| Metas de execução na Controladoria | " ... então eu tenho pra cada funcionário ou pra cada departamento, departamento, e outros são alguns funcionários específicos, eles têm as metas de desenvolvimento. Então ele tem que atingir essas metas e prestar contas pra mim e eu pego todo esse caderno, esse conjunto de metas, e atribuo uma meta maior, pro departamento, ... aí eu faço, as micros e as macro e eu pego ali a macro, apresento pra ele [Presidente], e ele olha lá, ele vê a macro e "ó eu aprovo isso aqui" e eu sigo aquele parâmetro, que é uma atividade pra mim, eu consegui identificar ... da onde saiu, pra onde que foi e onde quer chegar ..." | Entrevistado 10 |

Continua...

... continuação.

| Metas | Trechos/Características | Sujeitos |
|------------------------------------|---|----------------|
| Metas de execução na Controladoria | “ ... eu, mesmo supervisor, eu não abandono minhas metas de execução. Então assim, nós temos os orçamentos, que são financeiros, os orçamentos são totalmente financeiros; nós temos algumas metas, em busca de alcançar alguns objetivos dentro da área, dentro da área. ... dentro da Controladoria, todos têm as suas metas” | Entrevistado 2 |
| Prazo de fechamento | “ ... eu tenho uma meta, por exemplo, que é entregar dia 10, se eu não estou entregando dia 10, ‘porque que eu não estou entregando dia 10?’” | Entrevistado 6 |

Quadro 11. Metas atribuídas ao Departamento de Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

As metas do Departamento de Controladoria são desenvolvidas a partir da visão macro (departamento) até a visão micro (indivíduos). Na sequência, esse planejamento demanda aprovação da presidência, pois a Controladoria reporta-se diretamente a ela. Então, gerentes e supervisores direcionam os funcionários para o cumprimento das mesmas. Como exemplos, no Quadro 11, tem-se que as metas orçamentárias, de execução de atividades e prazos são fatores fundamentais no departamento, visto que vários sujeitos de pesquisa as destacaram como fatores importantes em seu dia a dia de trabalho.

Além de constarem no Relatório de Sustentabilidade, a Monte Olimpo divulga suas metas de resultados de diversas formas: Símbolos espalhados pela empresa (por exemplo, cartazes, faixas em diversos ambientes, inclusive no banheiro), Símbolos distribuídos aos funcionários (por exemplo, na Cartilha de Metas 2017, em peças de roupas íntimas), cartões de visita e são lembradas constantemente, por exemplo, durante reuniões.

Portanto, observa-se que os Símbolos, além de disseminarem a cultura da empresa, também contribuem para a divulgação do planejamento de ações traçado pela Monte Olimpo. Outras formas de disseminação da cultura e do planejamento, de acordo com os trechos das entrevistas 5 e 8, são oriundas de reuniões (ligadas aos controles de Governança) e controles clã, tais como o Celebrar Resultados e o Café Comunitário.

“ ... no site, nas placas você vê por aí você tem as placas, tem as placas, das nossas metas, tudo o que a gente deseja, então é essas ferramentas aí que a gente utiliza, elas são falados diariamente, diariamente, são mostradas para nós. É que daí em 2020 essa é uma das melhores empresas para trabalhar, que os clientes veem em primeiro lugar. Então isso daí é uma coisa que é batida assim diariamente, diariamente para cada um de nós, é mostrado muito bem isso daí ...” [Entrevistado 5, comunicação pessoal, 2017].

“Eu acho que contribui muito porque, é dessa mesma forma que eu disse, tem esses encontros né mensais ali, geralmente até duas vezes por mês, porque tem no início do mês tem a apresentação de resultados e no final. E todo final do mês, a gente tem um café comunitário. [Com] os funcionários de todo o grupo, a empresa toda aqui, então essa, é, essa meta definida, tudo definido, ele reforça né a cada encontro que a gente tem, então se você não está ali com aquele objetivo, e não sabe se alcançou ou não, você

não sabe o que que você tem que melhorar, né?” [Entrevistado 8, comunicação pessoal, 2017].

Constata-se, em consonância com Simons (1995), que os altos gestores reforçam sistematicamente os valores da empresa e as metas e diretrizes, fundamentais para a estratégia e alcance dos resultados, por meio da utilização de Símbolos, instrumentos de Governança e Controles de Clãs.

Deste modo, os controles enquadrados como itens do planejamento, conforme a tipologia adotada para o estudo, orientam a Monte Olimpo para a consecução de seus objetivos e alcance dos resultados esperados. Entende-se que a empresa prioriza sobremaneira a definição e cumprimento de metas, e mantem a sua atuação voltada para a Visão de Futuro, que corresponde ao planejamento de longo prazo.

Assim, os controles culturais oferecem o contexto para a existência dos demais sistemas de controle gerencial, assim como os direcionamentos possibilitados pelo planejamento. Em decorrência disso, faz-se necessário a utilização de outros SCG, conforme apresentado nas próximas subseções deste capítulo.

4.2.3 Controles Cibernéticos

O Orçamento foi reconhecido por todos os entrevistados como o principal instrumento de controle voltado para o desempenho. Embora seja uma inovação recente na empresa, percebeu-se grande impacto no dia a dia dos indivíduos e reflexos satisfatórios nos resultados da empresa. Há várias evidências nos controles culturais de planejamento que remetem ao orçamento. No que diz respeito aos Valores, existe uma premissa voltada ao corte de desperdícios, completamente compatível com o orçamento executado pela empresa. Além disso, as Metas refletem previsões orçamentárias de resultados, e uma das Diretrizes, prevê a redução das despesas.

Os trechos de entrevistas destacados no Quadro 12 traduzem algumas características fundamentais ao processo orçamentário da Monte Olimpo.

| Aspectos observados | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|-----------------|
| Orçamento, direcionamento de atividades, planejamento e controle | “ ... contribuem porque eles passam a ter uma informação que antes eles não tinham. Então, eles ficavam soltos entre aspas. Eles [os funcionários] tinham as metas que os gerentes cobravam pra ser atingida, mas eles não tinham um norte pra saber se aquilo tava dentro ou não, eles não tinham essa mensuração de números né, então agora a gente [subárea de Orçamento] dá esse suporte pra eles. ... as ações a gente deixa mais pro cargo de cada líder, ‘ó você tem esses números pra você trabalhar, o que você vai fazer pra chegar neles, aí é com você, responsabilidade sua, se você vier me perguntar eu estou aqui pra te ajudar e te orientar no que eu conseguir’. Mas de responsabilidade de cada gestor.” | Entrevistado 1 |
| Principal medida de desempenho | “ ... primeiramente o orçamento. Que são as metas dos resultados, esse aí é olhado linha a linha, que é o orçamento financeiro.” | Entrevistado 6 |
| Ferramenta estratégica | “O orçamento é uma ferramenta estratégica, ela está diretamente ligada à estratégia da empresa. É justamente aliado, e quando faz estratégia ela está como direcionamento da empresa. Exemplo, ela serve para, para várias tomadas de decisão futuras, curto prazo e longo prazo. ... então, essa é, esse é o aspecto principal, que é uma ferramenta que está dentro da governança corporativa da empresa. ... se a empresa, de modo geral, não utilizar o orçamento como uma ferramenta de trabalho ou de estratégia, ou de monitoramento, ou de indicador ,ou de vários aspectos, ele deixa de ter a sua validade. ... se ele for simplesmente uma, uma ferramenta administrativa que você vai lá e diz ‘está feito o orçamento e está O.K.’, daí ele perde um pouco do valor.” | Entrevistado 10 |

Quadro 12. Controles Cibernéticos (Orçamento).

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Entende-se que o Orçamento é abrangente, estabelece conexão e possibilita a relação dos objetivos de curto e longo prazos traçados pela Monte Olimpo. De acordo com os trechos de entrevistas, destacados no Quadro 12, a Monte Olimpo emprega o Orçamento para planejamento, direcionamento e monitoramento de atividades, estratégia, controle e medida de desempenho. Ademais, promove a coadunação desses elementos com os valores organizacionais.

A empresa, a partir do Orçamento, estabelece suas metas de resultados, por exemplo, faturamento e resultado econômico, conforme ilustrado na Figura 10. O controle orçamentário é um dos fundamentos para que tais resultados sejam alcançados, diversas metas derivam desse processo e são atribuídas às diversas áreas da empresa, dentre elas a Controladoria. Além de servir como ferramenta de análise de desempenho de áreas específicas, o Orçamento também é empregado para analisar o desempenho do trabalho:

“ ... pelo próprio orçamento eu consigo analisar o desempenho dos administradores. Eu consigo analisar um bom administrador de área, área de varejo, área de indústria, a área de atacado, área de serviço, eu consigo analisar ‘esse é um bom administrador’. Porque, às vezes, porque você pode, depois, ajudar ele na tomada de decisão, ‘essa linha aqui está legal, essa linha aqui estouro’. Aí você ‘pô, você deixou o teu orçamento com uma margem sobrando, dá para você ajustar isso aqui e tentar buscar uma lucratividade maior’ ...” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

O foco no cliente é a primeira é o componente principal da Ideologia. Deste modo, áreas de suporte como a Controladoria buscam atender seus clientes internos – assessoramento às demais áreas da empresa –, para que as vendas sejam possíveis. Para tal, metas específicas são atribuídas para cada área da organização e repassadas às pessoas, tendo em vista o seu cumprimento. No caso da Controladoria, o Quadro 11 indica as metas atribuídas à Controladoria, por exemplo o prazo de entrega do fechamento de resultado e análise orçamentária. Conforme os entrevistados, esta é uma forma de envolver todas áreas na execução do orçamento e de garantir o cumprimento deste.

Ao ser indagado acerca de Medidas Financeiras de desempenho, o Entrevistado 4 apontou a existência do orçamento e de alguns indicadores e contas contábeis que a empresa faz acompanhamento.

“Hoje os principais são orçamentos, perdas, faturamento, são os principais índices que a empresa segue, o foco ali, digamos, que gera uma série de índices, que nem liquidez, EBITDA, gera uma série de índices que a gente acompanha também, só que nem vamos por, se você está olhando os principais riscos, tá olhando o faturamento, está olhando o lucro, olhando o retorno do PL, se essas 3 contas estão fechando como você pretendia, então, outras são uma tendência, porque uma fica amarrada na outra. Até quando a gente olha assim, ‘não vou tirar um histórico pra ver o que aconteceu com essa conta, que você tinha uma liquidez’ e ela tá linear, ou está subindo dependendo a projeção, a forma que você está analisando, aí você fala assim “pô, ninguém fica cuidando disso aqui, como que ela tá tão boa? [risos] Não é que acontece, que ela tá ali porque você controla outra, se você controla o retorno do PL, e provavelmente você não vai deixar, se você tem um retorno que exige um mínimo de retorno, você vai ter liquidez então. ... então tem várias coisas que interligam, talvez você olha assim e fale, ‘Ninguém acompanha isso aí’, mas acompanha outra coisa que influencia essa linha.” [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

Entretanto, tais instrumentos são, predominantemente, utilizados para fins decisórios: “mais pra decisão, pode até influenciar um pouco de ação, mas, mais decisão mesmo e estratégia da empresa” [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017]. Nessa direção, conforme o conceito de SCG adotado neste estudo (Malmi & Brown, 2008), entende-se que tais instrumentos não são considerados Medidas Financeiras de controle.

Ademais, as Medidas Financeiras possuem foco específico para serem entendidos como tal (Malmi & Brown, 2008). O Orçamento, por exemplo, é um SCG amplo, por isso não é considerado como tal. Somente o *overhead* foi identificado como uma Medida Financeira. Trata-se do gerenciamento de despesas administrativas, por exemplo, conforme detalhado pelos Entrevistados 10 e 6.

“Agora dentro desse orçamento tem umas subdivisões do orçamento, que são essas ferramentas que você falou ... Que são ferramentas gerenciais que complementam o orçamento ... é, o que nós... o que foi implantado? E deu muito sucesso na [Nome da Empresa] ... cada departamento, ele tem uma regra contábil que seria uma despesa fixa, ... mas se eu trabalhar com despesa fixa e principalmente com rateio pros negócios, você concorda comigo que ele pode ser surpreendido, por uma despesa que não é eficiência dele? Ele não tem eficiência, ele não tem ação sobre algumas despesas que rateia? O que que nós implantamos, então? Então pra isso, nós implantamos as metas, de cada negócio a gente cortou todas as despesas, ele não ia enxergar no DRE dele mais as despesas fixas, seriam todas variáveis, e daí pra onde que vai toda essa diferença? ... vai pra uma conta chamada matriz, que é administrada pela presidência e pela área de controladoria. Exemplo vamos pensar o seguinte, quanto que eu vou cobrar da despesa administrativa? Que a gente chama lá de *overhead*. Antes, por exemplo. Hoje a gente trabalha com um valor rateado, ele poderia ser surpreendido, ele precisava dessa informação de preço e não sabia quanto ele iria colocar ali, entendeu? Então eu falei assim ‘não, você vai pagar sobre esse valor’, por exemplo, vamos pensar, 1% do teu faturamento, mas se eu gastasse 1,20, esse 0,20 vem pra uma conta chamada matriz, ela vinha a conta lá dentro, negativo, decorrente do *overhead*, ou podia vir positivo, daí a eficiência vinha pra mim, eu implantei como se fosse uma outra empresa, dentro desse negócio. ... então hoje transformou, pra todos as áreas, que o negócio não iria pagar por uma ineficiência.” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

“Na verdade, ela é para a tomada de decisão, mas ela também serve para mobilizar pessoas, pro cara do negócio enxergar o que ele tem que fazer para melhorar esse índice. Exemplo, minha despesa financeira, ... ela é sobre meu saldo de estoque, sobre meu estoque, então ele mobiliza pessoas pra girar o estoque. Então quanto menos estoque eu tiver, mais giro fazer, mais lento fazer, ele vai pagar menos despesa financeira, automaticamente isso vai gerar menos ... mais caixa para a empresa e menos captação. Então isso é um conjunto, um conjunto, então a base de cobrança faz com que as pessoas se mobilizem pra chegar num número, pra atingir um número mais eficiente, possível pra pagar menos. Se ela paga menos, a empresa também capta menos, gasta menos ...” [Entrevistado 6, comunicação pessoal, 2017].

A partir dos relatos dos Entrevistados 10 e 6, compreende-se o *overhead* como um Medida Financeira voltada para o controle gerencial, pois pode ser utilizado tanto para tomada de decisão quanto para o controle. Esse instrumento é voltado para áreas de responsabilidade da Controladoria – qual sejam, transporte, despesas administrativas (da matriz) e assistência técnica. Nota-se que é um elemento vinculado ao orçamento, conforme o entendimento de Malmi e Brown (2008).

A Monte Olimpo adota diversas Medidas Não Financeiras de desempenho, as quais o possuem a principal finalidade de identificar direcionadores de performance e superar alguma eventual limitação das Medidas Financeiras (Malmi & Brown, 2008). O Quadro 13 evidencia as Medidas Financeiras que fazem parte do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo.

| Medidas Não Financeiras | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|---|------------------------|
| FAD – Ficha de Acompanhamento de desempenho | <p>“É a ferramenta para melhoria dos desempenhos e comportamentos de forma compartilhada (Líder e Liderado), com base na confiança e comunicação transparente entre as pessoas. Método de trabalho, que permite a plena aplicação da filosofia [referência à Ideologia] e política de gestão de pessoas [NOME DA EMPRESA] onde a clareza de informações, valorização e o desenvolvimento profissional e pessoal, são prioridades. ...</p> <p>O objetivo nunca é punição, mas praticar modelo básico de gestão para resultados, com planejamento, desenvolvimento, controle e avaliação.”</p> | Cartilha de Integração |
| Avaliação 360 | <p>“ ...todo o semestre ou todo ano tem uma, um acompanhamento de liderança. Então vamos por uma classificação de desempenho, que é analisado toda a liderança pra ver se está se comportando daquela forma, se tem algum ponto lá. Então que nem, por agora, a gente passou por uma avaliação, que chama avaliação 360. Então eu sou analisado pelo meu gerente, sou analisado pelo meu subordinado, o pessoal da minha equipe, e sou avaliado pelos meus pares, pessoas que estão no mesmo nível que eu.”</p> <p>“ ... 10 quesitos, até nós estamos passando por uma agora, uma avaliação efetuado pelo RH, para analisar ali e você recebe um retorno desses quesitos como líder, então existe avaliação de desempenho não voltada à números mas voltada à gestão.”</p> | Entrevistados 4 e 6 |
| <i>Feedback</i> | <p>“Então, nosso departamento de controladoria, ele anualmente, eles fazem um questionário com a gente, que a gente chama de <i>Feedback</i>. ... então ali eles colocam algumas perguntas, como que a gente faz nossas funções hoje, atualmente no cargo, o nosso histórico e o que a gente acha das lideranças. E em cima disso eles fazem o <i>feedback</i> da gente, tem uma reunião dos dois, do gerente geral que é o [nome do Gerente Tributário-Contábil], que estava aqui e do <i>Controller</i>, que é o [Nome do Controller]. Então eles chegam, conversam com a gente e eles dão um <i>feedback</i> pra gente, positivo, negativo e eu acho isso uma forma de reconhecimento também, porque nesse momento eles falam pra você, te dão um norte se você está no caminho certo ou não está no caminho certo e outra forma de reconhecimento que eu acho também, é de dar oportunidade para a pessoa né?”</p> <p>“ ... e diz o que é esperado da à gente e se a gente está atingindo esse objetivo, no que que a gente tem que melhorar. Primeiro é feito um relatório, notas dessa avaliação feita, onde você avalia o que você acha que tem de pontos fortes, pontos fracos que você precisa melhorar ...”</p> | Entrevistados 1 e 8 |
| 5S | <p>“Tem uma coisa que pegou todo mundo de surpresa, foi o 5S. A gente está implantando o 5S aqui na empresa, o gestão de pessoas está colocando, então a primeira vertente ali do 5S foi o descarte.”</p> <p>“ ... nós adotamos agora há pouco tempo, desde o começo do ano é o 5S nas indústrias, ele é bem colocado nas indústrias.”</p> | Entrevistados 1 e 5 |
| Metas como medidas de desempenho | <p>“É que na verdade assim, de cada, nós temos uma ferramenta que foi desenvolvida com a [escola de negócio renomada], que todos os gerentes têm são todas as metas individuais, por área. Então é essas metas, além do orçamento, as metas individuais por área, uma vez por mês, as pessoas têm que apresentar, e se te tiver, vamos dizer assim não atingiu a meta, ele tem que fazer um, plano de ação, pra entrar nessa meta ...”</p> <p>“ ... a Controladoria tem uma meta de entregar o DRE do mês, todo dia 10. Essa é uma mensuração de desempenho.”</p> | Entrevistados 10 e 4 |

Continua...

... continuação.

| Medidas Não Financeiras | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|---|------------------|
| Metas como medida de desempenho do trabalho | “ ... Se eu fosse um <i>headhunter</i> , te fizesse uma pergunta lá no período que você ficou lá na [Monte Olimpo], do ano vamos dizer 2010, até o ano de 2017, o que você fez de diferente lá no orçamento? Então essa resposta que eu quero que você coloque pra mim e tem que desenvolver como meta, o que você fez de diferente, e traz isso pra dentro da empresa ... é isso que vai ser uma das ferramentas que eu vou analisar no teu desempenho, porque ele fazer o dia-a-dia, isso é muito comum, já faz parte.” | Entrevistado 10 |

Quadro 13. Controles Cibernéticos (Medidas Não Financeiras).

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Percebe-se, a partir do apresentado no Quadro 13, que há uma ênfase na performance da equipe, visto que a maioria das Medidas Financeiras adotadas são empregadas para esse propósito. FAD, Avaliação 360 e *Feedback* são sistemas de avaliação de desempenho voltados para o aprimoramento contínuo da equipe, situação que demonstra sintonia com a Ideologia da empresa, especialmente uma de suas premissas. Adicionalmente, o relato do Entrevistado 10, na última linha do Quadro 13, indica que há um entrelaçamento entre o desenvolvimento da equipe, estabelecimento e cumprimento de metas e a própria inovação da empresa – outra situação que corresponde à Ideologia Monte Olimpo.

As demais Medidas Financeiras, 5S e metas como medidas de desempenho, enfocam, respectivamente, aspectos de qualidade e execução de atividades.

Não foram identificadas Medidas Híbridas de desempenho. Entende-se que esta é uma situação que diz respeito ao estágio evolutivo dos sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, conforme destacado pelo Entrevistado 10:

“ ... é algumas coisas mais avançadas como [Balanced Score Card], alguma coisa nesse sentido, o que acontece? Elas são fases naturais, por exemplo, assim, que podem ser complementadas a partir do momento que eu vou evoluindo a gestão. Então o que acontece? Tem muitas ferramentas que eu ainda, a serem desenvolvidas, ainda, na [nome da Empresa]. Talvez seja um passo subsequente.” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

Nas entrevistas foi possível saber que o controle orçamentário efetivo é desempenhado na empresa há cerca de três anos, ao passo que o 5S é uma novidade ainda mais recente, sua adoção inicial ocorreu no início deste ano (2017). Em outras palavras, tendo em vista o processo evolutivo natural dos instrumentos de controle, é normal que à medida que a gestão evolui, os SCG se tornem cada vez mais sofisticados e variados.

Em pesquisa documental realizada para a identificação dos artefatos gerenciais utilizados pela contabilidade gerencial, foi possível identificar quais ferramentas a empresa utiliza, bem como estimar o estágio evolutivo de sua contabilidade gerencial.

A Figura 12 representa o nível de utilização de artefatos gerenciais do primeiro estágio evolutivo, envolve um dispositivo voltado ao desempenho, o retorno sobre o investimento e os sistemas de custeio por absorção, variável e padrão.

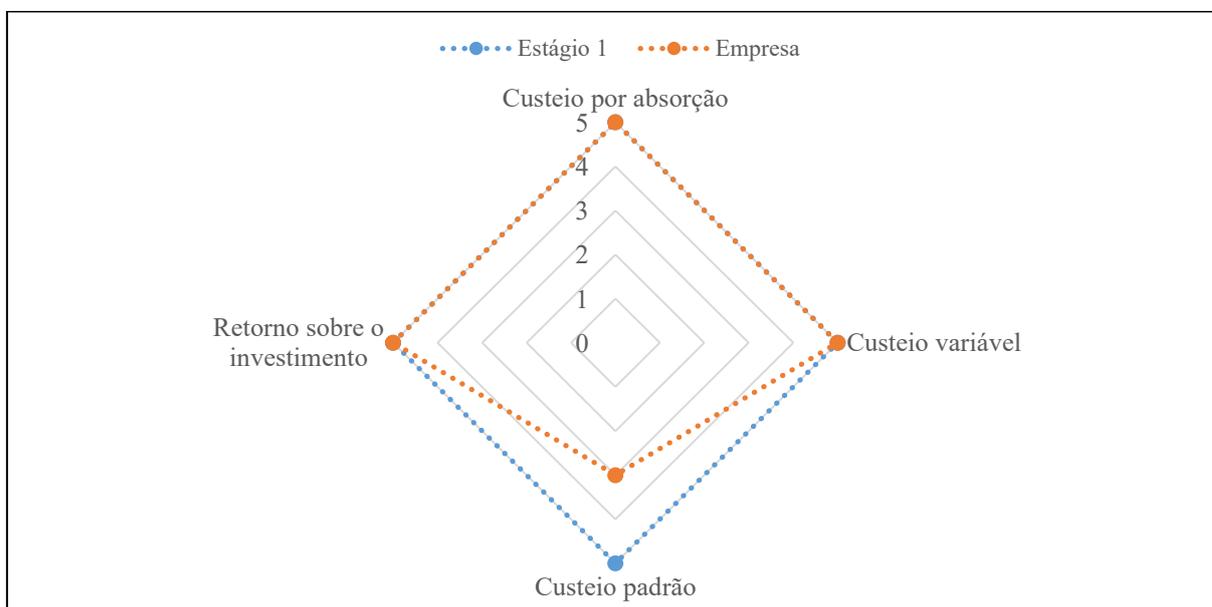


Figura 12. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 1.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Nota-se que apenas o custeio padrão encontra-se em um nível intermediário de utilização, ao passo que os demais artefatos desse estágio são utilizados de maneira plena.

A Figura 13 mostra o nível de utilização de artefatos gerenciais do segundo estágio evolutivo. Neste estágio, tem-se os orçamentos e medidas tais como preço de transferência, moeda constante e valor Presente.

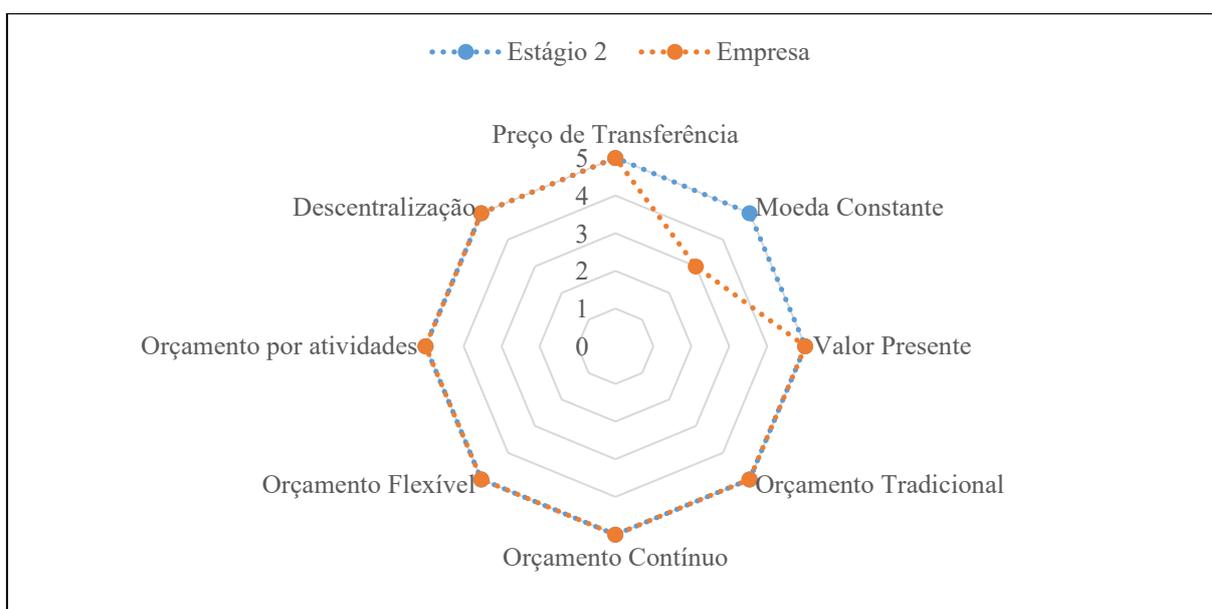


Figura 13. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 2.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Salienta-se o uso de orçamentos, amplamente utilizados na Monte Olimpo. Em conversa informal com o Gerente Tributário-Contábil, constatou-se que, uma vez que o orçamento foi implantado, diversas possibilidades de uso dessa ferramenta são possíveis. Dentre os artefatos da Figura 13, salienta-se que o Preço de Transferência é utilizado esporadicamente, apenas para fins decisoriais.

A Figura 14 representa o nível de utilização de artefatos gerenciais do terceiro estágio evolutivo. Nesse estágio, incluem-se o custeio baseado em atividades, custeio-meta e diversos modelos de gestão.

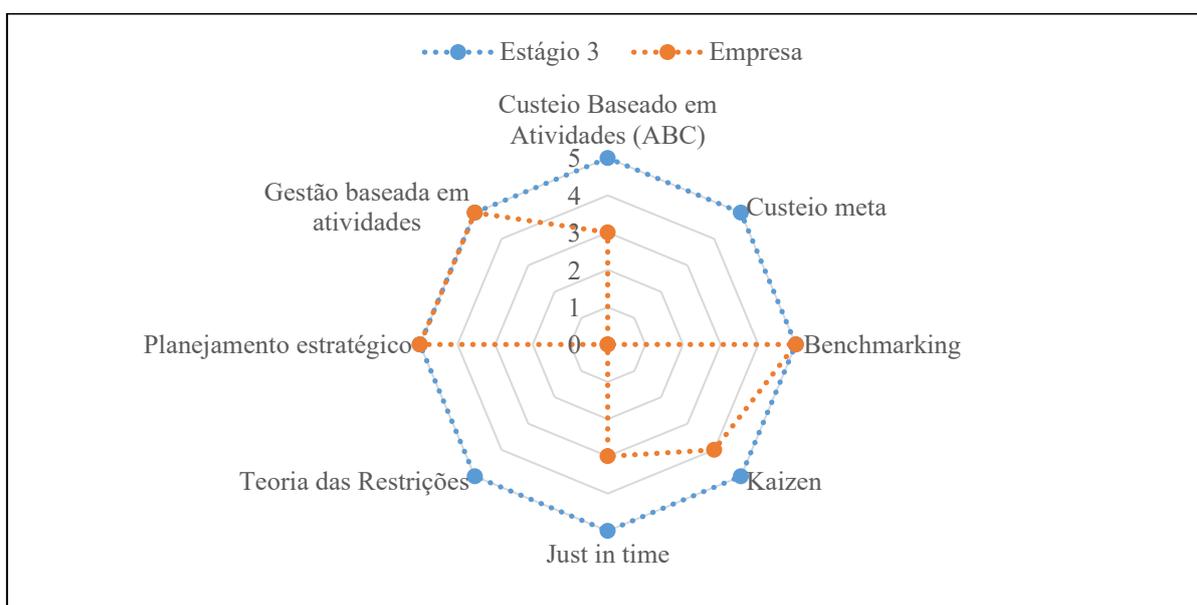


Figura 14. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 3.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Os elementos desse estágio são os menos utilizados pela Monte Olimpo, o que faz sentido com a realidade apreendida por meio das entrevistas – qual seja, ênfase em planejamento estratégico e no desenvolvimento do controle orçamentário.

A Figura 15 evidencia o nível de utilização de artefatos gerenciais do quarto estágio evolutivo. Nesse estágio, o Valor Econômico Agregado (EVA) consiste em um método de mensuração e avaliação de desempenho. Os demais itens da figura são modelos de gestão que podem emergir em tal estágio.

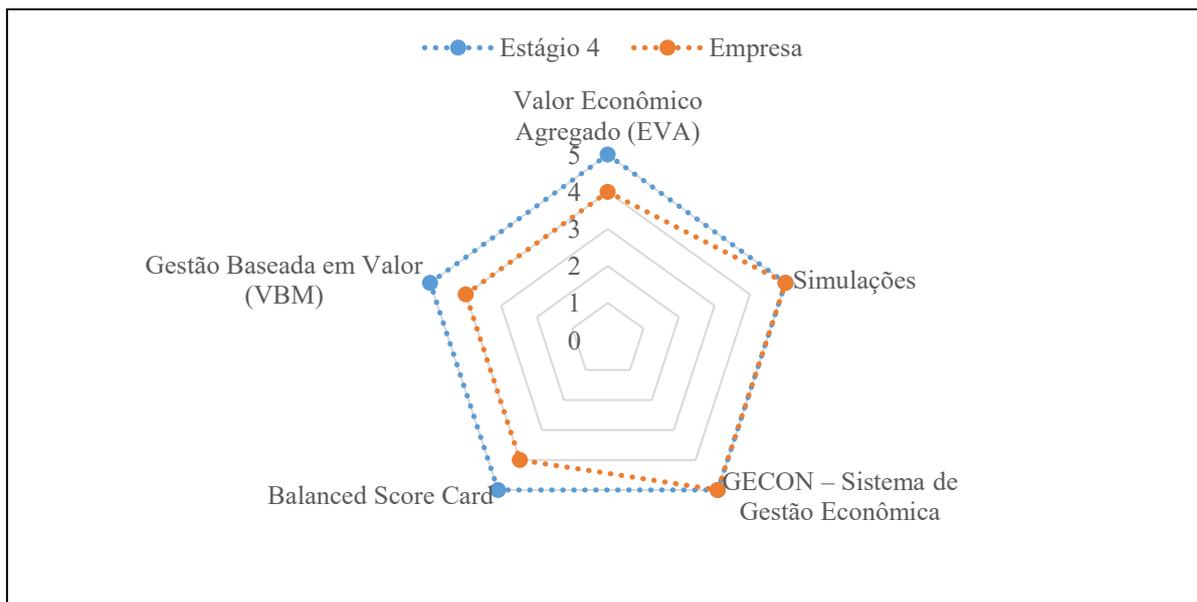


Figura 15. Artefatos gerenciais da Monte Olimpo – Estágio 4.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Como parte do processo natural de evolução, os artefatos gerenciais percorrem etapas até o nível máximo de sofisticação. No caso da Monte Olimpo, isso pode ser percebido a partir da utilização de seus sistemas de controle gerencial, bem como ao se considerar os artefatos gerenciais que estão em desenvolvimento. Assim, cabe salientar que este é utilizado estritamente para tomada de decisão e que o *Balanced Score Card* se encontra em desenvolvimento.

4.2.4 Remuneração e Recompensas

O sistema de Remuneração e Recompensas da Monte Olimpo é diverso, composto por elementos financeiros e não financeiros que incentivam o desempenho de seus funcionários. As evidências sobre esse mecanismo de controle encontram-se no Quadro 14.

| Remuneração e recompensas | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---------------------------|--|---|
| Presença essencial | “Bônus de R\$ 100,00 pago a cada mês para os funcionários que não tiverem falta no trabalho. ” | Cartilha de Integração |
| PLR | “Participação nos Lucros e Resultados (Décimo Quarto Salário).” “... aí tem que ter trabalhado o ano inteiro, tem um limite de faltas e existem algumas regras, mas, todas alcançáveis, não existe ‘não vai receber por causa disso’. Não, se cumpriu as regras, trabalhou o ano inteiro, não teve as faltas, que exigem, no caso perca de um mês, vamos dizer assim.” “... eu fui no banheiro e entrei lá, aí já estava entrando os cara junto comigo e ‘ô essa luz acessa aqui pra que?’ No meio do dia a luz acessa, falei assim ‘ô, desliga essa luz acessa, porque é meu décimo quarto’ [risos] ...” | Cartilha de Integração e Entrevistado 4 |

Continuação...

... continuação.

| Remuneração e recompensas | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|--------------------------------------|--|--|
| PLR | “Tem que ter, tem que atingir o retorno do PL ...” | Entrevistado 2 |
| Bonificação por tempo de serviço | “R\$ 3.000,00 – para o funcionário que completar 10 anos de empresa, a contar do último registro em carteira, vinculado à [Nome da Empresa] ...; R\$ 3.000,00 – 15 anos; R\$ 5.000,00 20 anos; R\$ 30.000,00 30 anos.” “É, vou pegar meu bônus agora no final mês que vem.” | Cartilha de Integração e Entrevistado 2 |
| Viagem e tempo de serviço | “Agora mesmo um colaborador nosso vai levar pra Porto de Galinhas, é ele vai porque, tempo de empresa , pelo que ele já fez pela equipe entendeu?” | Entrevistado 3 |
| Plantio de árvores | “ ... já plantei a minha árvore, ... já plantei a primeira né, e pretendo plantar mais algumas.” | Entrevistado 8 |
| Viagem de 8 dias | “Nas nessas metas ali já, se a gente cumprir aqueles valores ali das metas, tem a viagem dos 100, 100 pessoas ou mais vai viajar ...” Indicada sempre em conjunto das metas de resultados. Diversas formas de divulgação, principalmente por meio de Símbolos. | Entrevistado 4; Vários documentos e símbolos |
| Viagem com o patrão | “ ... por exemplo lojas que batem meta , aí tem uma vez por ano essa viagem com o patrão, e o gerente escolhe um colaborador e fala ‘vai lá, vai viajar, viaje com seu [Nome do fundador] ou com o presidente.’” | Entrevistado 3 |
| Benefícios e Viagem dos cem | “Aham, isso é igual para todo mundo, A gente tem essa bonificação, tem plano de saúde, esses benefícios que aqui tem também, plano de saúde, plano odontológico essas coisas, tem a viagem do cem, que são sorteados cem pessoas no ano pra fazer uma viagem com o patrão, então tem algumas bonificações, não é só o vendedor em cima de metas .” | Entrevistado 1 |
| Batimento de metas | “Isso, como um todo a gente tem vários programas nesse sentido. Que eu procuro dizer é, usar como um estimulador , né, quais as ferramentas que a empresa usa pra estimular a sua equipe bater a sua meta . Então tem várias como eu te falei, uma loja do varejo bateu meta , o gerente vai e ganha um pouco mais, ée, o vendedor do atacado vendeu lá mais produto [marca], tem ...o cara ganha uma TV [marca], daí tem varias coisas, se eu fosse falar aqui tem muitas coisas.” | Entrevistado 3 |
| Bônus atrelado a metas orçamentárias | “Bônus, hoje, os principais gerentes, tem bônus de meta de orçamento , por exemplo. Aliás cada um se preocupa com seu orçamento [risos]. ... bônus no caso anual, com regras específicas.” | Entrevistado 4 |
| Incentivo universitário | “A [Nome da Empresa], além de promover meios para a aprendizagem dentro da própria empresa, incentiva à todos os funcionários, a continuarem se desenvolvendo e adquirindo novos conhecimentos por meio do pagamento de bolsas de estudo (Programa de Incentivo Universitário) que reembolsa de 50% até 100% da mensalidade dos cursos de graduação e pós-graduação. O aluno é incluído no programa com 50% de incentivo e pode vir a ter 100% do valor da mensalidade. Para tanto, deve ter todas as notas iguais ou superior a 8,0 (oito) em cada uma das disciplinas .” “ ... tem dois tipos né, se você estudar eu já te ajudo, mas se você dedicar um pouquinho mais, eu te ajudo mais .” | Cartilha de Integração e Entrevistado 3 |

Quadro 14. Remuneração e Recompensas.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Quadro 14, os excertos destacados em negrito indicam quais comportamentos, atividades ou objetivos estão atrelados aos benefícios concedidos pela empresa aos seus colaboradores, considerando-se a congregação entre comportamentos dos indivíduos e objetivos e estratégias da organização.

No que tange aos incentivos financeiros, destaca-se a existência do bônus pago por assiduidade e a Participação em Lucros e Resultados (PLR), ambos estão intrinsicamente

ligados à Ideologia e ao Planejamento da organização. Entende-se que o fundamento do pagamento de bônus para funcionários assíduos remete à produtividade, uma premissa da Monte Olimpo. Em seu turno, a PLR está atrelada ao retorno sobre o Patrimônio Líquido (RSPL), uma meta de resultado estabelecida no planejamento de curto prazo. Além disso, o recebimento da PLR está condicionado à assiduidade, conforme o Entrevistado 4, no Quadro 14. Deste modo, a empresa visa incrementar esforço sobre a regularidade no trabalho, ao oferecer incentivos percebidos mensalmente, e, num horizonte temporal maior, o décimo quarto salário (PLR).

As recompensas por tempo de trabalho na empresa são formadas por três elementos: bônus em dinheiro, viagem e plantio de árvores. Conforme o Quadro 14, o benefício em dinheiro obedece uma escala que vai de 10 a 30 anos de trabalho na organização. À medida que a pessoa se torna mais longeva no trabalho, viagens são concedidas, assim como o plantio de árvores, em alusão ao tempo de carreira na empresa em comparação com o processo de crescimento e desenvolvimento das árvores. Além dessa finalidade de incentivo não financeiro, o projeto de plantio de árvores está atrelado aos valores de sustentabilidade adotados pela Monte Olimpo. Ademais, os outros benefícios financeiros e atrelados a viagens acompanham o cumprimento de metas. Fundamentalmente, estão atreladas às metas orçamentárias e de resultado.

Outro elemento empregado como incentivo é o Programa de Incentivo Universitário, voltado para a concessão de bolsas de estudo aos funcionários. Os Valores contidos na Ideologia expressam o compromisso da Monte Olimpo com as pessoas e a realização de negócios sustentáveis, sendo que uma das formas com que esses valores se traduzem em realidade é o Programa de Incentivo Universitário. Nessa linha, o Entrevistado 6 exemplifica como a empresa valoriza as pessoas, especificamente seus funcionários:

... nós temos aqui eu acho que trezentos menores aprendizes. Então esses futuramente serão os funcionários da [nome da empresa]. Futuramente eles começam a estudar, então esse estímulo de fazer com que as pessoas estudem, automaticamente a pessoa se prepara e se prepara para a empresa. Isso você não encontra em, em outros lugares, é difícil você encontrar nessa região essa modalidade. E em questão até, nessa época de crise e algumas pessoas até cogitaram até em cortar essa questão, mas o presidente falou, “Não, a única coisa que eu vou prevalecer e eu vou ficar até o final é a questão do **incentivo universitário**, porque é a formação das pessoas”. Porque a empresa é feita de pessoas, e pessoas bem formadas é uma boa empresa, então esse, essa questão é ele entender como investimento, não é despesa, é um investimento. ... muitas empresas tratam como despesa, e é uma despesa no nosso, no nosso balanço, no DRE, na nossa estrutura; mas para a empresa é um investimento, ela retorna. ... é o que faz a diferença. [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

A premissa de tornar o desenvolvimento das pessoas um diferencial competitivo se faz presente no relato do Entrevistado 4 e vincula-se aos incentivos concedidos pela empresa. De acordo com o entendimento do presidente, investir na formação das pessoas é fundamental, tendo em vista que as pessoas são o ingrediente principal da Monte Olimpo.

Como já discutido, a Controladoria possui cultura própria, em consonância com os valores organizacionais. A partir deste contexto, os sujeitos de pesquisa indicaram a existência de recompensas específicas nesse departamento, conforme apresentado no Quadro 15.

| Remuneração e recompensas | Trechos/Características | Sujeitos |
|-------------------------------|---|----------------------|
| Café da manhã (controladoria) | “Então isso, são as recompensas, das metas alcançadas , tem viagem com o patrão tem, até tem assim dentro do próprio departamento , o nosso departamento ali, nós terminamos o fechamento, dia 10, que é o nosso limite, é, dia 10 , o nosso gerente ali, o [nome do Controller] ele chama o Controller – o gerente é o [nome do Gerente] – ‘olha gente, parabéns, legal, nós atingimos o objetivo, vamos tomar um café’ e o pessoal da sala ali, sentamos, tomamos nosso café, e isso é uma maneira de agradar as pessoas, né?” | Entrevistado 4 |
| Viagens | “A gente, todo mundo aqui dentro da empresa sabe, ‘a controladoria vai fazer uma viagem’. Todo ano a gente vai fazer uma viagem, ou pra praia ou pra um hotel fazenda, a gente tem aqueles ali 3 ou 4 dias que é do nosso departamento. Um momento de integração, de comemoração, reconhecimento . E contribui porque acaba assim, que a gente participa e nessa viagem do nosso departamento a gente acaba que leva a família toda.” “... por exemplo, esse ano a gente vai numa viagem, a gente vai para a praia ... é uma coisa que a gente está lutando para ir.” | Entrevistados 8 e 12 |

Quadro 15. Remuneração e Recompensas do Departamento de Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Percebe-se que são incentivos não financeiros, atrelados ao atingimento das metas do departamento. Além disso, são mecanismos que fortalecem a convivência diária no departamento e as relações de parceria e cooperação. Ademais, o Entrevistado 8 (Quadro 9) e vários outros entrevistados salientam que o reconhecimento é um elemento típico da Monte Olimpo e bem característico do Departamento de Controladoria, podendo ser reconhecido como recompensa não financeira, pois, de acordo com o Entrevistado 8, “Eu vejo, assim, o que motiva é essa questão de recompensa profissional, reconhecimento profissional dentro da empresa, conhecimento, porque, hoje, você ser reconhecido é o seu auge!”.

4.2.5 Controles Administrativos

Em termos de *Design* e Estrutura Organizacional, a Monte Olimpo divide-se em cerca de 40 departamentos, os quais são voltados para as diversas atividades internas que a empresa desenvolve, tais como os Departamentos Administrativo, de Controladoria, de Compras, Jurídico, entre outros. Incluem-se na estrutura da empresa, considerados como departamentos específicos, os outros negócios da empresa, por exemplo, a empresa de crédito financeiro. Em se tratando da unidade de análise selecionada para o estudo, o Departamento de Controladoria divide-se em quatro áreas principais, juntamente com a área de consultoria tributária interna. Conforme já abordado, a Figura 7 apresenta os detalhes do organograma do Departamento de Controladoria.

Para que haja harmonia entre os departamentos e subáreas que compõem a estrutura organizacional da Monte Olimpo, diversos mecanismos de controle são adotados. O Quadro 16 apresenta os controles destinados ao Design e estrutura da organização

| Design e Estrutura | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|--|------------------------------|
| Divisões departamentais | Cerca de 40 departamentos, conforme a Cartilha de Integração. Envolve a divisão departamental dos principais negócios e considera os demais negócios como departamentos. | Cartilha de Integração |
| Especialização funcional | Organograma da Controladoria. Subdivisões: orçamento, contabilidade e tributos diretos, tributos indiretos e controles internos, custos e controle patrimonial, consultoria interna e uma área voltada para as demais empresas do grupo. | Organograma da Controladoria |
| Rede social interna | “ ... nós temos uma ferramenta nova de rede social interna, que agora é para melhorar o convívio como se fosse um Facebook, [para] tentar criar o Jeito [Nome da Empresa].” | Entrevistado 2 |
| Conferência entre sujeitos de áreas distintas | “ ... se eu estou com alguma dúvida eu passo pra um colega, ‘dá uma olhada para mim será que isso daqui?’, ‘você tá achando assim, tá tendo a mesma percepção que eu, dá uma olhada pra mim, se esse resultado final é esse mesmo?’ Então nós temos essa prática de fazer, pedir pra um outro colega, que não tem nada a ver muito com aquela área ali, pra dar uma olhada pra gente pra ver se está tudo O.K.” | Entrevistado 5 |
| Aprender a função do colega | “ ... fazer parceria, de um ajudar o outro, e eu terminei a minha função ali, eu já apurei meus resultados, vejo que um colega não terminou, e eu me disponibilizo ‘precisa de ajuda? Posso te ajudar?’ Então, todo mundo faz isso, a gente influencia pra que todo mundo faça isso, porque daí você acaba aprendendo a função do outro, e você não fica aprendendo só aquilo que você faz ali, então a gente estimula eles [pessoal do departamento] a fazerem isso também ... e ali nós temos assim, eu acho que é interessante eu falar pra você, nós trabalhamos em várias pessoas, então eu não posso saber só a minha função. ... e o negócio aqui não pode parar, então ali nós temos de aprender a função do outro, estar sempre ajudando o outro pra poder, futuramente, acontecer alguma eventualidade, você tem ali em quem se apoiar, e as vezes isso não acontece em outro lugar, outro departamento, às vezes as pessoas tem dificuldade nisso.” | Entrevistado 5 |

Continua...

... continuação.

| Design e Estrutura | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---------------------------|---|-------------------------|
| <i>Network</i> | “... as ferramentas que a gente utiliza é fazer com que o funcionário tenha <i>network</i> . Tanto interno das outras áreas, como externo, é livre. O nosso trabalha muito isso aí a controladoria, porque eu faço, eu falo que o valor agregado é que te atrai, se você ficar só sentado na sua mesa fazendo o operacional, simplesmente só aquilo, você não vê que o mundo está girando. Então as pessoas têm que se relacionar com outras pessoas, com outras áreas, com outros segmentos, para ver o que está acontecendo, e é melhor você trazer e dividir também os pontos. Essa é uma das nossas filosofias de trabalho, o <i>network</i> .” | Entrevistado 6 |
| <i>Job rotation</i> | “... troca alguém de função, um supervisor de uma área vai pra outra, pra tentar dar algo novo pra ele, estimular ele dando desafio pra ele, nós já fizemos várias vezes isso aí ...” “... eu fui pegando a habilidade de cada funcionário, e tentar adaptar a qualidade de cada funcionário a cada caixinha dessa [áreas conforme o organograma]. Então eu, para ajudar nesse, nessa formação eu implantei a filosofia de <i>job rotation</i> .” | Entrevistados 6 e 10 |

Quadro 16. Design e Estrutura da Organização.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A rede social interna, chamada de “Facebook Monte Olimpo”, além de ser considerada como um controle de clã também é compreendida como um controle que colabora para a consistência da estrutura organizacional, visto que facilita a comunicação entre os membros organizacionais, especialmente as pessoas de setores e cidades diferentes, e a disseminação da cultura organizacional.

Observam-se diversas evidências desse tipo de controle promovendo o relacionamento entre indivíduos para diminuir os eventuais ruídos da departamentalização: a conferência do trabalho realizado por colegas de departamento, mesmo que de áreas distintas; as pessoas buscam aprender as atividades do colega de profissão e ajudam-se entre si, quando necessário; e o *job rotation*. Adicionalmente, para que as áreas da controladoria e os diversos departamentos da organização se integrem, a *network* interna é estimulada.

No que concerne a Estrutura de Governança da Monte Olimpo, ela foi estabelecida em parceria com consultorias especializadas em empresas familiares. Sua composição é retratada na Figura 15. Cabe ressaltar que a Figura 15 foi extraída do Relatório de Sustentabilidade 2016.

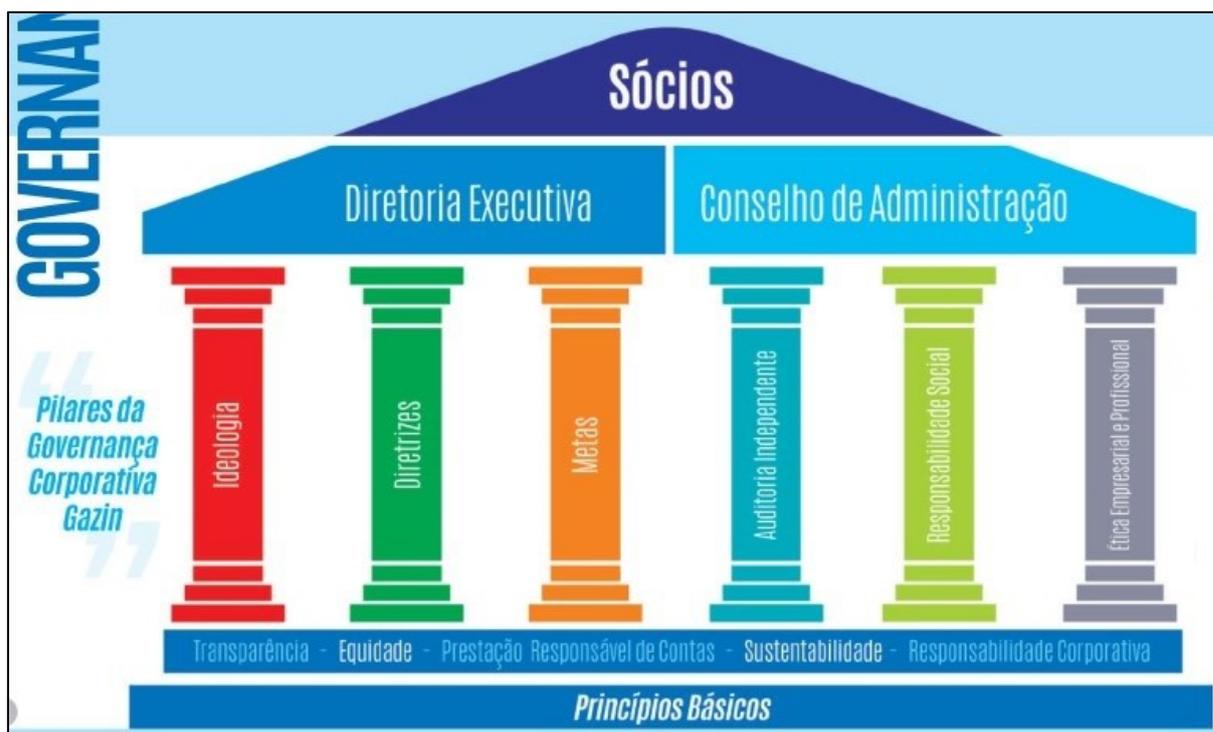


Figura 16. Governança Corporativa Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em complemento, a Governança Cooperativa Monte Olimpo caracteriza-se, pela empresa, como um elemento fundamental para a gestão e a obtenção de resultados, conforme evidência encontrada no Relatório de Sustentabilidade 2016:

“Os princípios básicos que norteiam o sistema de Governança Corporativa: Transparência, Equidade, Prestação Responsável de Contas, Sustentabilidade e Responsabilidade Corporativa vão de encontro a Ideologia do [Grupo Monte Olimpo], pois convergem e se baseiam na necessidade de garantir, direcionar e inspirar através de um conjunto de processos, crenças, valores, políticas, leis e regulamentos a maneira como uma empresa é dirigida, administrada ou controlada e o retorno para todos os seus Stakeholders.

Conectada com o que há de mais inovador em gestão das empresas, a [Monte Olimpo] implantou seu sistema de Governança Corporativa em parceria com consultorias especializadas em empresas familiares, garantindo a utilização das melhores práticas existentes no mercado. O [Grupo Monte Olimpo] tem como ponto fundamental em seu modelo de gestão o cliente em 1º lugar, e exatamente por isso procura cumprir suas diretrizes, atuações, metas, orçamento, auditoria e ideologia com muita disciplina.”

A partir dos excertos extraídos do Relatório de Sustentabilidade 2016 e da figura que caracteriza a Governança Corporativa Monte Olimpo (Figura 16), entende-se que a convergência existente entre a Ideologia Monte Olimpo e os princípios de governança que direcionam a sua Governança Corporativa estabelecem a conexão entre todos os elementos considerados como integrantes do pacote de sistemas de controle gerencial. Deste modo, torna-

se possível articular os comportamentos e decisões dos membros organizacionais para que haja consistência entre as atitudes individuais e os objetivos e as estratégias da Monte Olimpo.

Nesse sentido, o *Controller* aponta o orçamento como um instrumento de governança: “é exatamente, como eu te falei, hoje o orçamento ele é uma ferramenta, da governança corporativa”. Como já discutido, o controle orçamentário é utilizado para análise de desempenho organizacional e de indivíduos, relaciona-se com as metas e diretrizes da empresa, assim como com sua Ideologia.

Identificaram-se diversos Controles de Governança, e as principais evidências da existência desse tipo de controle estão dispostas no Quadro 17.

| Controles de Governança | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|-----------------------------------|---|------------------|
| Reunião Gerencial com a Diretoria | “ ... a gente desenvolveu uma reunião gerencial.A gente tem o nosso prazo de fechamento, de resultado do mês, e depois que entrega esse resultado, o orçamento tem os dois dias de análise do resultado e da análise do orçamento. Então ‘ah! Eu orcei para aquela filial, meio milhão de faturamento’. Quanto que ela realizou? Aumentou quanto? Diminuiu quanto? Quantas filiais não bateram a meta com relação a venda? Quantos não bateram a meta em relação ao lucro? Quantas bateram? Entendeu, então todos esses indicativos a gente faz uma análise e depois a entrega desses resultados e faz uma reunião com a diretoria. Então a gente colocou ali na agenda da liderança da [Monte Olimpo] ou nessa data mais ou menos todo mês a gente vai ter a análise de resultado do mês, a análise orçamentária do mês, então ali o diretor ele consegue, toma, ver como é que está, acompanhar a empresa, como é que ela está com relação ao orçamento e ter uma plano de ação pra mudar alguma coisa se ela, se ele achar viável. ‘Tá fora da curva? Vamos bater em cima, vamo investigar mais essa linha aqui que está fora da curva” Então ela [o orçamento] esse ano ela passou a fazer parte da tomada de decisão estratégica da empresa, com certeza.” | Entrevistado 1 |
| Reunião Magna | “E os funcionários também como um todo né, todo início do ano eles fazem uma reunião magna que é com a empresa inteira e é transmitido por TV pra todo mundo.” | Entrevistado 1 |
| Reunião mensal | “ ... a gente tem a reunião mensal com todo mundo, com toda a empresa, que é a apresentação de resultados, então depois que a gente libera o resultado, a diretoria convoca todo mundo e faz a apresentação dos resultados para a empresa inteira. E nessa apresentação de resultados geralmente eles sempre colocam lá a importância do orçamento e o quão importante seguir o orçamento. ... lembrança continua por parte do, da diretoria da empresa para com todo mundo” | Entrevistado 1 |
| Reunião matinal | “Todo dia de manhã a gente se reúne na oração ... todas as segundas tem o hino nacional e depois disso abre pra falar ou dar algum recado, então assim, se tem alguma coisa que tá muito, saindo muito fora ...” | Entrevistado 1 |
| Celebrar os resultados | “[é uma reunião] mensal ..., a gente discute, normalmente, como está o mercado, política. Tudo bem rápido. Bem superficial. É coisa assim em torno de ... leva aí, 40 minutos, por volta de 40 minutos ... saiu o DRE e a gente já marca o Celebrar, que normalmente acontece aqui no escritório, vem todo mundo da [nome da Empresa] que trabalha aqui, todo mundo é convidado, todo mundo recebe no e-mail o convite, todos vêm aqui e falam do lucro do mês, comparado com o orçado, eles enfatizam também o quão importante, são as pessoas para alcançar esse resultado, quando eu digo pessoas eu digo desde os clientes aos nossos funcionários ...” | Entrevistado 3 |

Continua...

... continuação.

| Controles de Governança | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|--|---|-----------------------|
| Reuniões de alinhamento | “ ... isso é feito num momento posterior [alinhamento, caso os resultados esperados não sejam atingidos], o nosso presidente chama, [por exemplo] varejo não foi bem num determinado mês, eles chamam o gerente do varejo ..., é bem particular sabe, mas é cobrado ...” | Entrevistado 3 |
| <i>Café comunitário</i> | “E todo final do mês, a gente tem um café comunitário; os funcionários de todo o grupo, a empresa toda aqui, então essa meta definida, tudo definido, ele reforça a cada encontro que a gente tem, então se você não está ali com aquele objetivo, é, não sabe se alcançou ou não, você não sabe o que que você tem que melhorar, né?” | Entrevistado 8 |
| Prazo de fechamento de resultados | “Nós tínhamos, por exemplo, há um tempo atrás, desenhado uma meta que, nós tínhamos que fechar nosso, resultado dia 10. Depois nós conseguimos desenhar novamente, que nós queríamos fechar dia 08. Então, hoje nós fechamos dia 08 a parte fiscal, tributária, DRE consolidado, até dia 08 e depois eu tenho até dia 10 pra entregar todas as análises orçamentaria que a gente nem tinha, nem se existia, então a gente conseguiu, conseguiu efetivamente, construir um planejamento muito sólido ...” | Entrevistado 2 |
| Cronograma semanal e <i>Checklist</i> | “Então ainda temos os cronogramas semanais, então cada qual tem um <i>checklist</i> . Então tento entregar aquele <i>checklist</i> , tanto na parte da manhã como na tarde acompanhado pelo supervisor. E ele vai ali e valida cada um, e cada semana tem que fechar a semana. Toda a rotina e atividade de cada um está ali dentro de um <i>checklist</i> e eles têm que cumprir. Porque se ele não cumprir vai chegar no final, vai dar gargalo, né? vai estar estourado e com isso eu consigo ver principalmente quando é no sistema e o problema surgiu, eu consigo ver com antecedência e não deixar pro final.” “ ... nós montamos todo <i>checklist</i> numa sequência de efetividade do processo. Então a gente sempre trabalha para melhorar o processo, fazer mais eficiência, mais velocidade, mais tempo que esse processo seja feito, com segurança, qualidade e na hora certa e que sobre tempo para a pessoa ainda, sobre tempo para a pessoa estudar, se preparar, analisar, então esse é o nosso <i>checklist</i> .” | Entrevistado 6 |
| Descrição de atividades e <i>feedback</i> formal | “ ... uma outra ferramenta que eu tenho que é a descrição de atividades, isso é uma responsabilidade ...cada funcionário que exerce uma função específica daquela caixinha [áreas conforme o organograma], ela tem lá especificamente, exatamente, a atividade, atividade que ela precisa, que ela é responsável; tem uma caixinha própria, tem a descrição das atividades, então aquilo ali eu vou ter que deixar aquilo ali, é uma responsabilidade que ele tem que seguir. Bem claro, não tem assim, ‘ah mas eu não sabia’. Não, tá muito específica o quadro de atividade, então tem esse quadro de atividade, daí eu tenho as metas, que devem ser desenvolvidas e segregada, e o que acontece? Quando encerra o exercício eu peço pra pessoa, por exemplo assim, das atividades eu faço um <i>feedback</i> formal pra pessoa e peço pra ela. Por exemplo, eu falo dessa atividade, como que você saiu? Você fez isso aqui, não fez isso aqui, você não está fazendo isso aqui bem feito, você devia melhorar. Nesse <i>feedback</i> formal que eu, eu digo formal porque durante o ano eu faço várias, só que uma formal eu faço por escrito ...” | Entrevistado 10 |
| Responsabilidades e deveres | Seção Responsabilidades, Direitos e Deveres dos Funcionários. | Cartilha de Interação |

Quadro 17. Controles de Governança.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Observa-se, no Quadro 17, vários dispositivos destinados a assegurar a coordenação das atividades desenvolvidas na empresa (Malmi & Brown, 2008). Tratam-se de elementos gerais, que abrangem toda a empresa, e específicos do Departamento de Controladoria.

No que diz respeito às reuniões, identificaram-se ao menos cinco tipos: reunião com a diretoria, reunião magna, reuniões mensais (pós-café comunitário e celebrar resultados), reuniões de alinhamento e reuniões matinais (pós-oração do bom dia). Em linhas gerais, tais reuniões servem para a apresentação de resultados; apresentação do orçamento (orçado X realizado), comunicação e direcionamento acerca das metas de resultado e orçamentária; conscientização e encaminhamento em torno dos objetivos e das estratégias da empresa; e para alinhamento, após Celebrar Resultados – que também é o momento de divulgação de resultados. Portanto, entende-se que as reuniões são úteis para a coordenação de atividades, tendo em vista que assumem o papel de comunicar a estratégia da empresa e o que ela espera dos membros organizacionais, atribuir e comunicar responsabilidades, integrar indivíduos, divulgar resultados e, quando, necessário, buscar alinhar resultados aquém do esperado com os parâmetros estabelecidos pela diretoria.

Quanto aos Controles de Governança especificamente voltados para a realização de atividades, têm-se, no Departamento de Controladoria, os seguintes SCG: prazo de fechamento do resultado, cronograma semanal, *checklist*, descrição de atividades e *feedbacks*. A data estipulada para o fechamento é uma das principais metas da controladoria, especialmente porque este é o passo imediatamente anterior à divulgação de resultados, que ocorre por meio de uma reunião específica. Deste modo, alguns dispositivos são empregados para que tal meta seja cumprida em tempo hábil.

Deste modo, por intermédio dos trechos de entrevistas em destaque no Quadro 17, entende-se que o cronograma semanal e o *checklist* de atividades diárias, em conjunto, tornam possível a realização das atividades em conformidade com o objetivo, que é a entrega dentro do prazo. As descrições de atividades, voltadas para a especialização funcional, também são úteis para o cumprimento das metas do departamento, visto que atribuem responsabilidades aos indivíduos, conforme a classificação funcional.

Apesar disso, salienta-se o seguinte: o Departamento de Controladoria possui hierarquia bem definida, deste modo a distribuição de metas e execução de atividades atribuíveis a este departamento ocorrem conforme a disposição de cargos e pessoas no organograma e as descrições de atividades. Portanto, os profissionais lotados em cargos específicos, *Controller* e Gerente Tributário-Contábil, por exemplo, não possuem *checklist*, pois exercem cargos de

gestão e realizam diversas outras atividades além do que está previsto dentro do cronograma de fechamento da Controladoria. Conforme o Entrevistado 6 destaca:

“... eu acompanho eles [os supervisores], dou ideias, algumas coisas, mas eu não tenho *checklist*, por exemplo. Porque não tem nem como, você já percebeu quando você estava aqui, surgiu algo é, por exemplo, para mim e para o *Controller*. São algo do dia que vão surgindo; lógico que a gente planeja o dia, e tem as coisas pontuais para serem feitas, mas tem que ter espaço para ter outras coisas que não são pontuais. ... então tem os prazos das coisas que a gente faz, nós fazemos projetos, essas coisas, mas tem que ter espaço para fazer outras coisas que vão surgindo e surgem. Exemplo, igual eu te falei, o presidente e o *Controller* querem uma ideia, um projeto novo, cai para nós fazermos ...” [Entrevistado 6, comunicação pessoal, 2017].

Ainda sobre as atividades realizadas no Departamento de Controladoria, oferecem-se *feedbacks* no sentido de dar visibilidade em pontos positivos e negativos. Assim, há o reconhecimento do desempenho em linha ou além do esperado e, evidentemente, discutem-se o que pode ser melhorado nas situações de desempenho abaixo do esperado.

Grande parte das regras da Monte Olimpo encontram-se na Cartilha de Integração, conforme destaca o Entrevistado 12: “sim, podemos dizer que 80% está aí”. A análise desse documento resultou em diversas evidências da existência de Políticas e Procedimentos.

O Quadro 18 apresenta regras relacionadas à Política de Gestão de Pessoas, conforme disposto na Cartilha de Integração.

| Princípios Gerais do Trabalho | Perfil Profissional Monte Olimpo |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Atingir objetivos e metas; • Ser produtivo, trabalhando de maneira inteligente, dentro da jornada de Trabalho; • Buscar excelência nos procedimentos e operações; • Aprimorar-se continuamente os conhecimentos, habilidades e atitudes; • Preservar a imagem da empresa; • Atrair talentos para compor time competente e com foco na cultura; • Satisfazer os clientes; • Executar processos conforme política de qualidade; • Pensar global e agir local; • Aprender sempre para evoluir. | <ul style="list-style-type: none"> • Realizar trabalho com qualidade, alinhando seus objetivos às estratégias da empresa; • Desenvolver trabalho em equipe, com vistas à construir um excelente lugar pra se trabalhar; • Bater o ponto correta e pontualmente (Funcionários); • Acompanhar rigorosamente o cumprimento das normas e procedimentos, principalmente, quanto ao ponto (Liderança); • Apresentar sugestões de melhoria, espontâneas e/ou sempre que solicitado, com o objetivo de contribuir para o incremento dos resultados; • Participar ativamente das tomadas de decisões; • Seguir as orientações da liderança, que estejam em consonância com as políticas de trabalho MONTE OLIMPO e as estratégias da empresa; • Ser interessado pelas informações do dia-a-dia da empresa. |

Quadro 18. Princípios Gerais do Trabalho e Perfil Profissional Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Observa-se que os Princípios Gerais do Trabalho possuem estreita ligação com a Ideologia e a estratégia da Monte Olimpo. Esta é uma maneira de se traduzir os valores e

estratégias organizacionais em regras a serem cumpridas no cotidiano da empresa. Tais princípios ressaltam comportamentos desejáveis pela empresa, por exemplo, atingir objetivos e metas, trabalhar com produtividade, preservar a imagem da empresa e priorizar o cliente. Além disso, restrições comportamentais também surgem em decorrência das regras, por exemplo, em virtude da preservação da imagem da empresa:

“Dependendo da situação, do que for ocorrer, porque hoje a gente, a camisa que a gente veste hoje da empresa, a empresa por ser um porte desse, ela, onde você for a gente é reconhecido ‘Esse trabalha na [Monte Olimpo]. A [Nome da pessoa] da [Nome da empresa]’. É conhecido só dessa forma. ... tem que estar junto então o que você faz fora da empresa acaba refletindo, né?” [Entrevistado 8, comunicação pessoal, 2017].

Diversos entrevistados comentaram sobre a conduta fora da empresa, pois, como vincula-se a pessoa à imagem da própria empresa, existem recomendações em torno de condutas indesejáveis.

Já o Perfil Profissional da Monte Olimpo, apresentado no Quadro 18, volta-se principalmente para os comportamentos desejáveis no desempenho de cada função. Destaca-se, especialmente, o alinhamento dos objetivos pessoais com a estratégia da empresa, passagem que indica claramente a intenção, por parte da empresa, de garantir a compatibilidade entre ambas as partes da relação de trabalho – empresa e indivíduo.

A empresa recomenda, também, que os funcionários sigam as recomendações de seus líderes. No que diz respeito a recomendações específicas para os líderes, a empresa estabeleceu as competências essenciais do líder Monte Olimpo, localizadas na Cartilha de Metas 2017 e apresentada no Quadro 19.

| Competências essenciais do líder Monte Olimpo |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Capacidade de ouvir; • Capacidade de treinar e orientar pessoas; • Capacidade de planejamento, organização e controle; • Capacidade de comunicação clara e objetiva; • Capacidade de dar e receber <i>feedback</i>; • Capacidade de inovar e abertura para mudanças; • Capacidade de gestão de conflitos. • Capacidade de aplicar respeito e educação no trato com equipe e pares; • Capacidade de liderar pelo exemplo; • Capacidade de foco em resultados, com tempo e prazos. |

Quadro 19. Competências essenciais do líder Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Tratam-se de dez capacidades desejáveis para o exercício de liderança, focadas basicamente em relações interpessoais, cultura organizacional e estratégia empresarial.

Entende-se que tal perfil habilita ao líder conduzir seus liderados pelo caminho que a empresa planeja percorrer para atingir seus objetivos de curto e de longo prazo.

Nesse sentido, identificaram-se indícios de diversos outros controles voltados para Políticas e Procedimentos, os quais encontram-se no Quadro 20.

| Políticas e Procedimentos | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|----------------------------------|--|-------------------------|
| Regras da empresa | “Quando você entra na empresa você já recebe uma cartilha [Cartilha de Integração] que ali traz as regras básicas que a empresa quer que sejam seguidas e tanto em reuniões também sempre uma vez por ano a gente tem um <i>feedback</i> ali e do geral da empresa. É pra lembrar, né? A questão comportamental a aparência, desde a aparência do uniforme que deve ser usado, a questão da hora de chegada, tudo, as regras que a empresa exige do funcionário, uma vez por ali a gente é lembrado.” | Entrevistado 8 |
| Código de Ética e Conduta | Objetiva “...estabelecer os princípios éticos e normas de conduta que devem orientar as relações internas e externas de todos os funcionários Monte Olimpo, independentemente de suas atribuições e responsabilidades.” | Cartilha de Integração |
| Código de Ética Profissional | Código de ética profissional contábil, conforme as disposições do Conselho Federal de Contabilidade (CFC): “E até o código ético contábil também, a gente tem que seguir ...” | Entrevistado 4 |
| Política de Combate à Corrupção | A empresa obriga o cumprimento de regras e procedimentos destinados às leis anticorrupção, em especial a Lei nº 12.846/2013. | Cartilha de Integração |
| Descrição de atividades | “... uma outra ferramenta que eu tenho que é a descrição de atividades, isso é uma responsabilidade ... cada funcionário que exerce uma função específica daquela caixinha [áreas conforme o organograma], ela tem lá especificamente, exatamente, a atividade que ela precisa, que ela é responsável ...” | Entrevistado 10 |
| <i>Checklist</i> | “Então, é te dado um <i>checklist</i> sobre as atividades que você vai desempenhar, e a partir do momento você já começa a ter um conhecimento da função, e é sempre pedido fazer o que? Um pouquinho a mais, porque, não é porque eu te mandei fazer tal operação que você vai ficar o dia inteiro fazendo aquilo, tenta achar meios para você fazer aquilo mais rápido para você aprender mais coisa ...” | Entrevistado 12 |
| Restrições orçamentárias | “... eu também sou bloqueado, porque hoje, na verdade tem até travas no sistema, pra não deixar você estourar seu orçamento. Então toda vez que tá ali meio perto ali, o pessoal já evita no máximo possível despesas. ... a você tem que ligar direto pro [Supervisor de Orçamento] do orçamento ou pra [pessoa da área de Orçamento] ali. Então só que daí, eles não vão simplesmente passar o trial [autorização de recursos além do orçado] pra você lançar, eles vão ver a necessidade, e vai olhar seu histórico também, porque que você estourou seu orçamento, então automaticamente ali já vão entrar em contato com seu gerente, então todo mundo tem muito medo de estourar o orçamento.” | Entrevistado 12 |

Quadro 20. Políticas e Procedimentos.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Grande parte das regras estabelecidas pela empresa encontram-se na Cartilha de Integração. De acordo com o trecho em destaque da entrevista concedida pelo Entrevistado 8, apresentado no Quadro 20, tais regras envolvem questões comportamentais, a aparência pessoal e a jornada de trabalho. Além desses itens destacados pelo Entrevistado 8 e das políticas de gestão de pessoas, já abordadas, identificaram-se diversas orientações, tais como: conduta

pessoal, regras de atendimento, deveres dos funcionários (dentre os quais incluem-se o uso de uniforme e o *dress code* identificados como Símbolos), o código de conduta e ética e as políticas de combate à corrupção.

Adicionalmente, outros controles já classificados em outros agrupamentos do pacote de sistemas de controle gerencial possuem características que possibilita a classificação como Políticas e Procedimentos. Deste modo, conforme o Quadro 20, a descrição de atividades e o *checklist* configuram-se como tal pois especificam, respectivamente, as características de cada cargo e as tarefas atribuíveis a cada um desses cargos.

Entende-se que as restrições orçamentárias impõem o controle de ações e restringem comportamentos, de modo a garantir o cumprimento do orçamento. Segundo o Entrevistado 12, no trecho de entrevista apresentado no Quadro 20, o sistema de informação do orçamento permite o acompanhamento da execução orçamentária e, uma vez que o limite definido em orçamento foi atingido, há bloqueio de recursos. Percebe-se que o controle orçamentário é exercido com rigor e as pessoas buscam corresponder a tal controle, a fim de se respeitar o limite das dotações orçamentárias.

Por fim, para que as políticas, procedimentos e regras definidas pela Monte Olimpo possam ser seguidas, assim como para que haja engajamento com a cultura organizacional, diversos treinamentos e capacitações são oferecidos aos membros organizacionais. Deste modo, os treinamentos e as capacitações podem ser considerados como controles administrativos e culturais (Malmi & Brown, 2008).

O Quadro 21 destaca as principais evidências acerca dos treinamentos e capacitações oferecidos pela Monte Olimpo.

| Treinamentos e capacitações | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|---|-------------------------|
| Foco nas áreas comerciais | “o treinamento é mais intensificado na parte de vendas ...” | Entrevistado 3 |
| Voltados para atividades da Controladoria | “ ... inclusive eu estou procurando fazer muito isso [treinamentos específicos], eu costumo dizer de escolinha ... sempre quando acontece algum ponto que eu tenho que enfatizar ou melhorar, eu anoto e depois chamo o indivíduo e falo ‘ó aconteceu isso, isso o que a gente pode fazer?’ Principalmente com a minha equipe né, a gente tinha bastante indivíduos lá da equipe que tinha dúvidas, incentivo que a gente fala de [Estado onde a empresa atua]. Aí: aí eu procurei, moldei o treinamento voltado a isso, para específico, isso, eu percebi que era um ponto de bastante dúvidas. Aí eu procurei, falamos aqui uma hora e meia aqui sobre o que era o incentivo [fiscal] de [Estado onde a empresa atua], de uma forma de todo mundo entender, daí põe todo mundo nessa sala aqui e apresentamos o slide ali, no datashow ... hoje o cara que fecha [Estado onde a empresa atua] ele é esperto, mas se um dia dá [problema], se [alguém se] ausentar, eu tenho outro pronto ...” | Entrevistado 3 |

Continua...

... continuação.

| Treinamentos e capacitações | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|--|--|-------------------------|
| Para desenvolvimento das pessoas | “E eles têm esse programa de formação do indivíduo mesmo, então periodicamente tem cursos que eles aprendem gestão pessoal, tem o gestão de pessoas, eles dão treinamento periódico para nós, recentemente o nosso departamento ele fez um [curso de] técnica de oratória e gestão pessoal.” | Entrevistado 1 |
| Destinados ao bem estar da equipe | “ ... também fazem treinamentos voltados à saúde financeira do colaborador ...” | Entrevistado 3 |
| Para integração com a cultura da empresa | “ ... principalmente isso [cultura organizacional, comportamento] é muito falado nos treinamentos, principalmente integração ...” | Entrevistado 3 |
| Universidade Corporativa | “Todos sabemos que o maior patrimônio de uma organização são seus ativos intangíveis, sustentados pelo capital humano. Por esta razão, cada dia mais necessitaremos de pessoas capacitadas para o desenvolvimento de suas atividades profissionais. ... por isso, entende que a UniMonteOlimpo (Universidade Corporativa [Monte Olimpo]), desde a sua fundação, é de suma importância, haja visto que promove um sistema de aprendizagem com foco nos funcionários para que estes desenvolvam suas competências e que estas estejam alinhadas com as metas e objetivos da organização – provocando, neles, um desejo de aprender, de conhecer e de transformar seu trabalho, carreira e vida. ...” | Site oficial |

Quadro 21. Treinamentos e capacitações.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em linhas gerais, conforme as evidências apresentadas no Quadro 21, os treinamentos e as capacitações possuem três focos específicos: i) cultura organizacional e desenvolvimento pessoal; ii) desenvolvimento de competências alinhadas com as metas e objetivos organizacionais; e iii) realização de tarefas.

O Treinamento de Integração é realizado assim que novos funcionários são contratados e visa, literalmente, integrar os novos membros organizacionais à cultura organizacional, e, conseqüentemente, iniciar a construção de quais comportamentos são desejáveis na Monte Olimpo. Concomitantemente a Cartilha de Integração é entregue. Assim, entende-se que logo nos primeiros dias da empresa há um esforço para que regras, procedimentos, políticas e cultura sejam conhecidos e adotados pelos novos contratados.

Observa-se que várias questões voltadas para o desenvolvimento pessoal dos funcionários são abordadas em capacitações ou cursos, por exemplo, oratória e finanças pessoais. O curso voltado para a oratória foi um exemplo mencionado por diversos entrevistados, tendo em vista que a cultura da empresa coloca a comunicação e visibilidade das pessoas como pontos fundamentais.

Conforme salienta o Entrevistado 3 (correspondência pessoal, 2017),

“ ... se o funcionário não está bem desde saúde física, emocional, financeira, estando também capacitado, eles entendem que isso não é bom pra empresa ... propõem projetos pra melhorar qualidade de vida dos funcionários, por exemplo, e diversas coisas.”

O bem-estar dos funcionários é uma diretriz da empresa. Percebe-se, a partir do relato do Entrevistado 3, que promover o bem-estar dos funcionários gera um engajamento maior com o trabalho. Esse mesmo entendimento foi demonstrado por diversos entrevistados, similarmente ao que asquiece o Entrevistado 12: “ ... então como você, porque ela pensa da seguinte forma, se um funcionário está financeiramente, familiar, a situação financeira familiar O.K., ele vai trabalhar mais tranquilo, porque não tem preocupação.”

Ainda no Quadro 21, destaca-se a existência da Universidade Corporativa Monte Olimpo, voltada para o desenvolvimento da equipe no sentido de promover nexos entre as habilidades dos membros organizacionais e os objetivos e metas organizacionais. Salienta-se também os treinamentos voltados para as áreas específicas da empresa, o que capacita as pessoas para a realização do trabalho.

A partir deste contexto, entende-se que os treinamentos e a capacitações proporcionam meios para que haja coesão entre objetivos e estratégias organizacionais e os comportamentos e as decisões tomadas por seus funcionários.

4.2.6 Pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo

Nas subseções de 4.2.1 a 4.2.5, apresentou-se a classificação dos sistemas de controle gerencial em consonância com a tipologia de Malmi e Brown (2008), destacando-se diversas possibilidades entre os cinco agrupamentos de SCG: controles culturais, planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos.

Em face da profusão de sistemas de controle gerencial identificados, bem como seu entrelaçamento, entende-se que os SCG de todos os grupos possuem interdependência. Adicionalmente, notou-se que alguns sistemas ou dispositivos são inovações recentes – por exemplo o orçamento, o qual possui um papel fundamental na estratégia da Monte Olimpo – e os elementos culturais idealizados pela empresa e disseminados na controladoria pelo *Controller*.

Diante deste contexto, as evidências da pesquisa sugerem a existência de um pacote de sistemas de controle gerencial na Monte Olimpo, em razão da quantidade de SCG, sua coordenação intencional e a inserção de novos controles ao longo do tempo (Malmi & Brown, 2008). Como conseguinte, convém enfatizar o papel ativo do pacote de sistemas de controle

gerencial da Monte Olimpo. Assim, a partir da análise do caso da Monte Olimpo, na Figura 16, apresenta-se configuração de seu pacote de sistemas de controle gerencial, cujos componentes foram localizados por meio dos resultados da pesquisa.

Conforme se pode observar na Figura 17, o agrupamento de SCG proposto por Malmi e Brown (2008) foi subdividido em mecanismos socioideológicos e artefatos sociotécnicos. Categorizaram-se como mecanismos socioideológicos os controles culturais. Em seu turno, o planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos foram categorizados como artefatos sociotécnicos.

Os controles culturais da Monte Olimpo estabelecem todo o conjunto de circunstâncias que a guiam, assim como o contexto para o estabelecimento e o funcionamento do pacote de sistemas de controle gerencial. A cultura da empresa é fundamentada em sua ideologia, é composta pela missão, negócio, valores, visão e premissas, e corresponde ao subitem Valores dos Controles Culturais (Malmi & Brown, 2008). Destarte, a cultura da Monte Olimpo será referida como Valores, conforme a nomenclatura da tipologia empregada no estudo, para se evitar confusões conceituais e possibilitar a ambientação da análise em relação à tipologia.

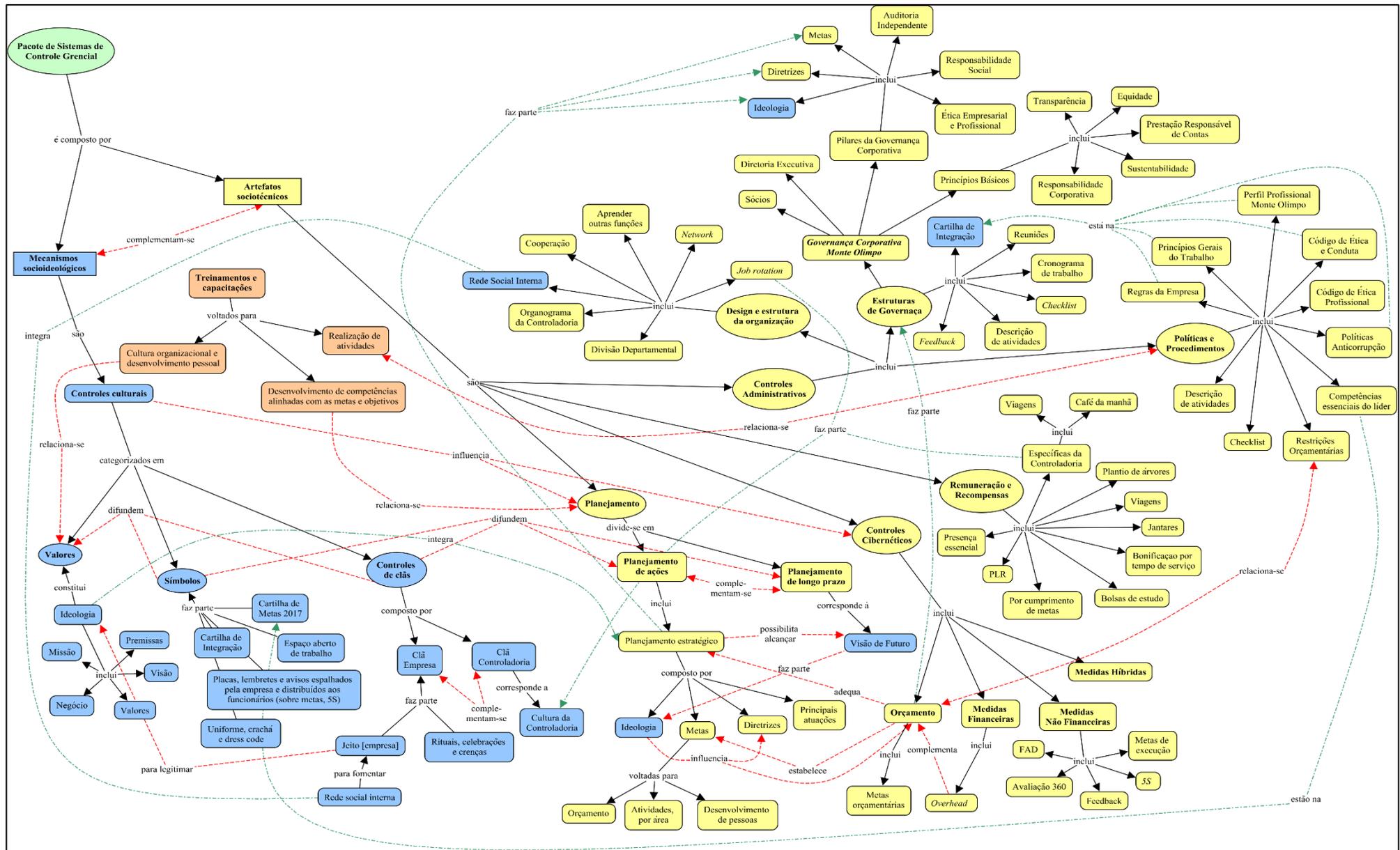


Figura 17. Pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo.

A Monte Olimpo ultrapassou a marca de 50 anos de fundação, e possui Valores bem definidos e amplamente difundidos. De acordo com praticamente todos os entrevistados, é um aspecto definidor do sucesso da empresa, argumento reforçado pela percepção do Entrevistado 3:

“É a cultura, não tenho dúvida disso, é a cultura imposta lá trás, porque e a gente sabe que cultura não é o cara falar ‘ano que vem eu vou colocar uma cultura nova’. Não, não funciona assim. Isso vai desde a ideologia do patrão, do chefe, do fundador, até o vestimento da camisa pelos funcionários. É disseminar de alguma forma, e replicar.” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

O Entrevistado 3 destaca a cultura como fator determinante para o sucesso e coloca a disseminação da cultura organizacional como fator chave para que isso aconteça. Os resultados da pesquisa indicam que os outros dois tipos de controles culturais exercem esse papel: os Símbolos e os Controles de Clãs. Os Símbolos são estabelecidos como veículos de comunicação e lembrete contínuo sobre regras e os Valores. Por exemplo, as placas com os resultados esperados e metas para 2017, espalhadas por toda a empresa. O uso obrigatório de uniforme e o espaço de trabalho aberto também operam nesse sentido, pois, respectivamente, promovem o senso de pertencimento e propicia relacionamentos e cooperação.

Os Controles de Clã dizem respeito aos processos de socialização que visam semear valores e crenças organizacionais, conforme ocorre, por exemplo, com a rede social própria da empresa desenvolvida para construir o Jeito Monte Olimpo (outro Controle de Clã). A finalidade do Jeito Monte Olimpo é disseminar os Valores do Grupo e um dos meios adotados para que isso se concretize.

Os Valores da Monte Olimpo são constituídos pela sua ideologia. A partir disso os demais elementos do pacote de sistema de gerencial, neste caso todos classificados como artefatos sociotécnicos, tomam forma e operam para que os objetivos e as estratégias definidos se concretizem em resultados. Os controles estruturais, voltados para resultados e comportamentos mensuráveis (Alvesson & Kärreman, 2004), também conceituados como artefatos sociotécnicos (Nascimento, 2011), são complementados pelos elementos socioideológicos de controle (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008). Isso ocorre porque os mecanismos socioideológicos norteiam todas as atuações desejáveis pela organização, para que seus objetivos de curto e de longo prazos sejam alcançados.

Destarte, entende-se que os mecanismos socioideológicos de controle influenciam desde quais artefatos sociotécnicos são adotados até a forma com que os mesmos são empregados para que os resultados convirjam com as estratégias e os objetivos organizacionais. Inclusive,

o Departamento de Controladoria possui traços culturais próprios, fato que contribui para a difusão e absorção da cultura Monte Olimpo.

Nesta linha de raciocínio, nota-se, na Figura 17, que os controles relacionados ao Planejamento da Monte Olimpo possuem Valores em sua constituição. De acordo com o *Controller*, o planejamento estratégico da empresa é composto pela ideologia, metas e diretrizes. Ademais, conforme as evidências do estudo, as principais atuações servem como um meio para que esse planejamento se concretize. Tal planejamento, voltado para ações (curto prazo), corresponde a etapas anuais que, somadas, resultarão no atingimento do objetivo de longo prazo da Monte Olimpo, ou seja, se tornar “a empresa número 1 do Brasil como excelente lugar para se trabalhar e estar entre as 200 maiores empresas do país, até 2019.”.

Observa-se que o planejamento de longo prazo da Monte Olimpo corresponde à sua Visão de Futuro, a qual integra a sua ideologia (Figura 17). Adicionalmente, a ideologia, por completo, faz parte do planejamento de curto prazo da empresa. Tendo em vista a influência que a ideologia exerce sobre os demais itens do planejamento de curto prazo – metas, diretrizes e principais atuações –, conforme descrito na seção 4.2.2, compreende-se que a estratégia da Monte Olimpo é moldada pelos seus Valores. Deste modo, afirma-se que os objetivos, padrões de desempenho a serem alcançados e a coordenação de todos os esforços individuais e coletivos em torno dos objetivos traçados decorrem dos Valores da Monte Olimpo.

Uma vez que o Planejamento define as atuações táticas e estratégicas a serem desenvolvidas pela empresa, os Controles Cibernéticos, com base nos parâmetros de desempenho formulados e adotados a partir do Planejamento, possibilitam a mensuração e a avaliação do desempenho apresentado pela organização.

Conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008), o orçamento e as medidas financeiras, não financeiras e híbridas de desempenho são considerados como Controles Cibernéticos (Figura 17). A partir da análise do caso da Monte Olimpo, constatou-se a inexistência de medidas híbridas de desempenho em seu pacote de SCG. Por outro lado, há bastante ênfase no uso do Orçamento; o entendimento de que o Orçamento é o principal instrumento de mensuração e avaliação de desempenho foi unânime entre os sujeitos de pesquisa. De forma complementar, os resultados da pesquisa indicam que o Orçamento é utilizado para o direcionamento de atividades e como parte da estratégia organizacional.

Para a mensuração e análise de desempenho departamental, tem-se o *overhead*, medida financeira voltada para o gerenciamento de despesas administrativas e complementar ao orçamento e ao 5S, medida não financeira recém adotada com o objetivo de nortear a empresa para a qualidade total. As demais medidas não financeiras têm como escopo o desempenho do

trabalho, a saber, ficha de avaliação de desempenho, avaliação 360, *feedback* e metas de execução.

Em consequência do direcionamento decorrente do Planejamento, existe a necessidade de se evidenciar e avaliar o desempenho real em face do planejado, ou seja, ocorre a aplicação dos Controles Cibernéticos – orçamento, medidas de desempenho financeiras e não financeiras, no caso da Monte Olimpo. Para se promover o alinhamento entre atividades dos membros organizacionais e os objetivos e as estratégias definidos pela empresa, a Monte Olimpo adota diversos sistemas de Remuneração e Recompensas.

A Monte Olimpo proporciona vários incentivos aos seus funcionários sob o formato de recompensas financeiras e não financeiras, todos atrelados a padrões de desempenho desejáveis (Bonner & Sprinkle, 2002; Malmi & Brown, 2008), conforme demonstrado na Figura 17. Como exemplo, destaca-se o PLR, atrelado à meta de retorno sobre patrimônio líquido de 18%, e as viagens concedidas conforme o atingimento das metas de resultados. Há, também, as recompensas específicas do Departamento de Controlaria, tal como o café da manhã concedido logo após o fechamento mensal.

Para que os controles planejamento, cibernéticos, remuneração e recompensas funcionem, a presença de Controles Administrativos se faz necessária, pois fornecem a estrutura que possibilita o funcionamento dos demais (Malmi & Brown, 2008). Nesse sentido, o direcionamento de comportamentos individuais e grupais ficam a cargo do *Design* e Estrutura da Organização; a atribuição de autoridade e responsabilidade e a coordenação de atividades ficam por conta das Estruturas de Governança; e as Políticas e Procedimentos remetem ao controle de ações, regras e restrições comportamentais da Monte Olimpo (Figura 17).

Tendo em vista as divisões departamentais e subdepartamentais e a demanda por especialização funcional em cada subárea, os controles administrativos direcionados para *Design* e Estrutura da Organização têm, como finalidade principal, conectar todas essas subáreas e departamentos de modo sincronizado e condizente às estratégias e objetivos organizacionais (Malmi & Brown, 2008). Para tanto, a Monte Olimpo estimula a cooperação e o *network* entre pessoas do mesmo departamento e entre departamentos, incentiva o aprendizado de outras funções e realiza *job rotation*. Desses controles, o *job rotation* é característico da cultura da Controladoria e, conforme alguns dos entrevistados, a cooperação e a iniciativa de se buscar aprender as funções do colega também são características proeminentes desse departamento.

Como já especificado na seção 4.2.5, a Monte Olimpo possui governança corporativa formalizada (Figura 16), conectada à diretoria e aos sócios. Cabe destacar que três dos pilares

de governança fazem parte do planejamento estratégico da empresa: ideologia, diretrizes e metas. Observa-se que um dos pilares de governança corresponde aos Valores, sendo que os demais pilares são: auditoria independente, responsabilidade social e ética empresarial e profissional (a ética também se faz presente como uma regra da empresa).

Ademais, identificaram-se controles específicos voltados para a governança, para atribuição de responsabilidades e monitoramento: reuniões, cronograma de trabalho e prazos, *checklist*, descrição de atividades, *feedbacks* e Cartilha de Integração (seção Responsabilidades, Direitos e Deveres dos Funcionários).

Frisa-se que grande parte das Políticas e Procedimentos da organização localizam-se na Cartilha de Integração, documento que se revelou multifacetado, pois também foi considerado como um Símbolo e faz parte da Estrutura de Governança. Em outras palavras, além de desenvolver algum tipo de cultura, conforme definido por Malmi e Brown (2008), a Cartilha de Integração também exerce o papel de difusão de regras e responsabilidades. Dentre as várias Políticas e Procedimentos da empresa, destacam-se: o *checklist* de atividades, a descrição de atividades e as normas gerais de trabalho.

O último elemento atribuído ao pacote de sistemas de controle gerencial são os treinamentos e capacitações, os quais são oferecidos com o intuito de gerar consistência entre as ações e decisões individuais e os objetivos e as estratégias estabelecidos pela Monte Olimpo. No caso da empresa, os treinamentos e as capacitações são direcionados para a cultura organizacional e desenvolvimento pessoal, desenvolvimento de competências compatíveis com as metas e objetivos e realização de atividades. Entende-se que, assim é possível integrar os funcionários à cultura organizacional e estabelecer ambiente propício para que possam atuar em áreas específicas, simultaneamente em sintonia com o todo, de modo a criar sinergia.

Em suma, compreende-se que a tipologia de Malmi e Brown (2008) possibilita a caracterização e a compreensão do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, visto que os resultados da pesquisa revelam a conexão iniciada pelos Valores da Monte Olimpo – contexto para sua atuação e funcionamento dos SCG – e que percorre, desde o planejamento estratégico da empresa até a descrição de atividades a serem realizadas diariamente pelos funcionários da controladoria. Assim, é oportuno destacar a abrangência desse pacote de sistemas gerencial.

Como conseqüente, convém enfatizar o papel ativo do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo e a integração de artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos no sentido de criar condições, estimular, oferecer possibilidades e impelir as pessoas a atuarem conforme os interesses da organização. Com base nessas constatações, as

próximas seções ocupam-se de explicar como os sistemas de controle gerencial se configuram como instrumento de poder no campo de disputas, conforme a perspectiva de poder definida para o estudo.

4.3 O PODER SIMBÓLICO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Conforme já destacado, analisou-se os sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo a partir da utilização da tipologia de Malmi e Brown (2008). Dessa forma, se objetivou investigar estritamente o papel ativo dos SCG, qual seja, sua capacidade de influenciar o meio econômico, comportamental, social e intra-organizacional. Nesse sentido, foi possível entender os SCG da Monte Olimpo como um pacote de sistemas de controle gerencial composto por controles culturais, planejamento, controles cibernéticos, remuneração e recompensas e controles administrativos. Assim, nesta subseção, expõem-se as análises do poder simbólico do pacote de sistemas de controle gerencial, com base nas ideias de Bourdieu (1989).

4.3.1 Posições de poder

Para a finalidade desta pesquisa, admite-se a Monte Olimpo como campo de disputas, uma vez que se trata de um espaço social estruturado de maneira particular, com regras próprias de funcionamento e possuidor de cultura própria, ainda que não esteja apartada do campo organizacional (Swartz, 2008). Conforme já mencionado, a empresa objeto de estudo possui diversos departamentos e o escopo desta pesquisa concentra-se, principalmente, no Departamento de Controladoria. Apesar de existirem regras específicas e traços culturais em tal departamento, entende-se que não é possível identificá-lo como um subcampo, ou uma realidade isolada da organização como um todo, pois há um senso de unidade entre todos os departamentos (Swartz, 2008; Free & Macinstosh, 2009), promovidos pelos Valores Monte Olimpo.

Desta forma, os membros do Departamento de Controladoria ocupam espaços de poder conforme seu estoque de capital e interação entre si; competem por capital e vantagens pessoais, em reciprocidade com os recursos de poder empregados pela empresa – neste caso o pacote de sistemas de controle gerencial – e os sistemas que possibilitam a incorporação da dominação oriunda desses recursos de poder. Conforme o entendimento de Alawattage (2011),

essa reciprocidade diz respeito às dimensões objetivas (pacote de SCG) e subjetivas (sistemas de incorporação) de relações de poder (Alawattage, 2011).

Os resultados da pesquisa sugerem que as posições de poder relativas à hierarquia formal da Monte Olimpo foram estabelecidas com o auxílio de elementos do pacote de sistemas de controle gerencial aplicados para o controle administrativo. As esferas mais altas da hierarquia da Monte Olimpo estão especificadas nas Estruturas de Governança e envolvem os sócios, a diretoria executiva e o conselho de administração. A partir deste ponto, o *Design* e a Estrutura da Organização foram estabelecidos, tendo em vista a existência de departamentos que concentram atividades específicas e possuem atribuições particulares.

No que tange ao Departamento de Controladoria, tem-se a subdivisão departamental em áreas de responsabilidades, conforme o organograma apresentado na Figura 7 e também discutido na seção 4.2.5. O Entrevistado 4 detalha acerca da hierarquia do Departamento de Controladoria, especificamente sobre a particularização das atribuições das funções previstas no organograma do departamento:

“Isso é atribuído de forma de cima para baixo, que nem, à Controladoria é atribuído isso, que no caso toda área de controle interno, a de contabilização que tem seu gerente, seu principal gerente, que hoje é o [nome do *Controller*]. Aí tem o [nome do Gerente contábil-tributário]; antes eram três gerentes, tinha um tributário, um de custos e um de contábeis. Aí acabou saindo os outros dois gerentes, o [nome do Gerente contábil-tributário] absorveu as duas gerências e criou os supervisores que somos nós, que são as áreas atuais, então o [nome do Gerente contábil-tributário] vai lá e distribui, essa parte aqui vai ficar para o orçamento, então isso fica como responsabilidade minha e eu divido ela na minha área, claro seguindo alguns conselhos do [nome do Gerente contábil-tributário], ou alguma coisa, mas responsabilidade de subdivisão das tarefas e das metas é minha. Então eu vou ser cobrado pelo macro e eu vou cobrar por cada uma, cada tarefa que é... que eu dividi no caso. ... o [nome do *Controller*] é cobrado pelo geral, que aí ele vem cobra do [nome do Gerente contábil-tributário], o [nome do Gerente contábil-tributário] cobra de cada supervisor e cada um cobra de sua equipe.” [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

Nota-se uma hierarquia clara de poder e controle. Em termos bourdieusianos, trata-se de um processo de diferenciação social, ou seja, dominantes e dominados, coexistindo em uma relação de poder (Bourdieu, 1989). A distribuição de poder obedece à Estrutura de Governança (Figura 15), que indica os dominantes da empresa como um todo, e ao desenho do organograma do Departamento de Controladoria: o *Controller* é o dominante do departamento; na sequência tem-se o Gerente contábil-tributário, seguido pelos supervisores das áreas de responsabilidade e então os demais indivíduos que fazem parte do departamento.

Tal situação pode ser visualizada na Figura 18, a qual mostra o organograma da Controladoria, juntamente com uma escala que representa a distribuição de poder conforme os níveis funcionais do departamento.

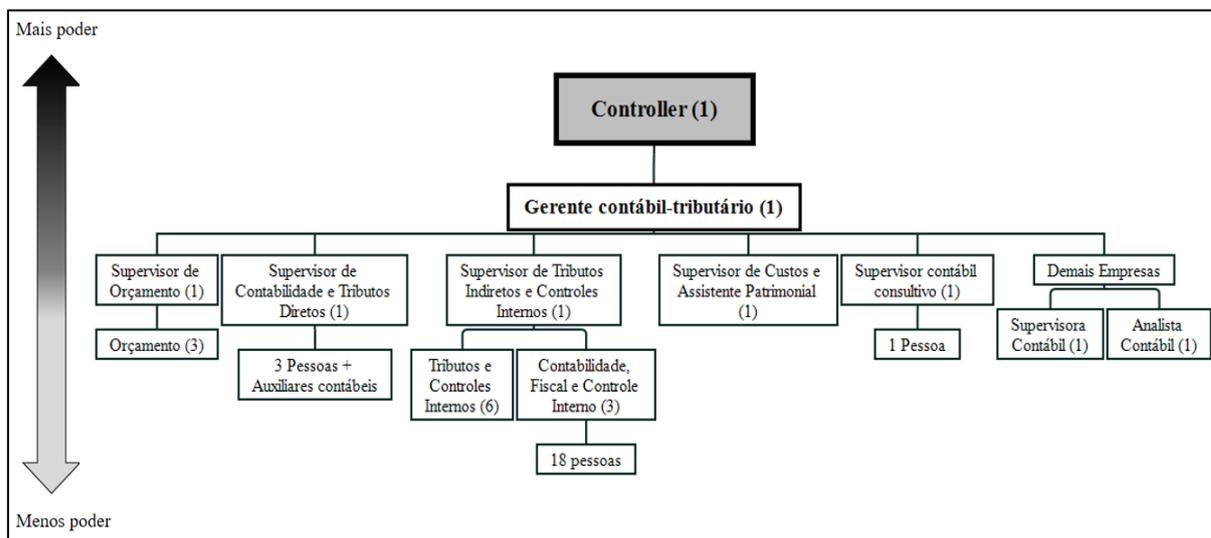


Figura 18. Níveis de capital conforme a hierarquia do Departamento de Controladoria.

Os relatos das entrevistas coadunam com a literatura de Bourdieu (1989, 2005), principalmente em relação aos dominantes do campo, pois os sujeitos com os maiores níveis de capital exercem poder sobre os demais habitantes do campo, os dominados, para a manutenção da ordem social e a preservação do seu próprio poder. Neste sentido, entende-se que há violência simbólica, também considerada exercício de poder, pois os indivíduos com mais poder agem no sentido de afetar e controlar os sujeitos com menos poder. Tal situação foi destacada pelo Entrevistado 3:

“ ... você vê todo mundo se empenhando, todo mundo atrás do orçamento, o [supervisor de orçamento] que é o gerente, você pode ver lá, o pessoal, os próprios gerentes ligam ‘[supervisor de orçamento], como tá meu orçamento aí?’, ou seja, tem um interesse do próprio, o gerente [que buscou informações sobre o orçamento]. Porque, normalmente, o cara não tá nem aí né, quando você não institui uma cultura dessa de falar ‘gerente ...’ que nem o da [Monte Olimpo] é basicamente assim, siga ... as diretrizes: cliente em primeiro lugar, despesa limitada ao orçamento, aí temos o lucro, temos retorno do PL. E isso é muito interessante que a [Monte Olimpo] fez realmente os gerentes vestirem a camisa, os gerentes ... compraram a ideia, existe controle, plano de orçamento, pra ficar melhor, mas hoje eles têm um plano que fala assim: ‘por filial, nesse mês você vai gastar R\$1.000,00 com café’, e só é disponível essa verba, se o cara tentar lançar mais, uma nota lá de R\$1.100,00 não consegue.” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

O orçamento é definido conjuntamente e deliberado entre a Controladoria e as demais áreas da Monte Olimpo e depende de aprovação da Presidência, conforme o relato do

Entrevistado 4. A partir disso, passa-se à execução. Além disso, cada gerente tem sua própria meta orçamentária a ser executada, atrelada a recompensas, conforme apresentado no Quadro 13. No trecho acima destacado nota-se que a empresa estabelece limites de despesas para cada área, e há empenho das pessoas em torno do cumprimento do orçamento, especialmente dos gerentes, que buscam informação sobre isso.

Entende-se que a execução do orçamento é uma regra de funcionamento do campo e também um instrumento para manutenção da ordem social, pois trata-se de uma situação que atende às expectativas de resultado do dominante, o presidente da Monte Olimpo. Deste modo, o posicionamento do presidente da empresa vai de encontro com a literatura, a qual pode-se destacar que essa busca pela conservação da ordem social, adequada ao dominante, ocorre por meio do exercício do poder que percorre toda a hierarquia organizacional, desde o mais alto posto até o menos elevado (Miller & O’Leary, 1994).

Assim, admite-se que, por meio de dois itens do pacote de SCG, é possível identificar as posições de poder assumidas pelos atores sociais conforme a hierarquia formal da Monte Olimpo. A empresa coordena suas atividades por meio de suas Estruturas de Governança e busca se organizar, em termos departamentais e internamente aos seus departamentos, pelo uso do *Design* e Estrutura da Organizacional.

Salienta-se que a identificação dos dominantes e dominados carece da compreensão acerca do volume de capital possuído por cada um. Em outras palavras, os indivíduos ocupam suas posições no Departamento de Controladoria conforme o nível de poder que detêm. Tal aspecto é explorado em detalhes na subseção 4.3.2, que trata sobre as formas de poder.

Além de possibilitar a compreensão sobre como o campo está estruturado em termos de relações de poder, entende-se que o pacote de sistemas de controle gerencial também estabelece certas regras que respaldam o funcionamento do campo, em consonância com as concepções de Miller e O’Leary (1994), Miller (2001) e Emirbayer e Johnson (2008).

O Quadro 22 destaca as principais regras relacionadas ao pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo.

| Regras do campo | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|------------------------|--|-------------------------|
| Aderência à cultura | “Então essa filosofia, essa cultura, primeira coisa que nós pensamos é implantar essa cultura na pessoa. E a pessoa tem que seguir, se a pessoa não seguir a cultura, chega atrasado, essas coisas todas, não participa da oração, não participa das reuniões, não participa de algum evento, solicitado ao funcionário, ela acaba fugindo da política. Se ele não é da cultura, ele não é da empresa. Então ela acaba, mesmo sendo um bom profissional, mas não segue a cultura da empresa, ele não serve pra [nome da Empresa].” | Entrevistado 6 |

Continua...

... continuação.

| Regras do campo | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|--|---|
| Aderência à cultura | <p>“Então hoje, desde quando um funcionário entra na empresa, tem a integração, pra você conhecer a cultura, os valores da empresa, isso já deixado claro pro funcionário desde o momento que ele entra na empresa, os atos que ele for cometer tanto fora da empresa, fora do expediente, tem que ser cuidado, para acabar não refletindo na empresa.”</p> <p>“Porque não adianta ele simplesmente trazer vícios de fora e aplicar na empresa sendo que ‘eu tô fugindo, não é essa a cultura da empresa’.</p> <p>... ou seja, ela tem a consciência de que isso é dado na integração, né, no curso que é dado na primeira semana quando você entra, você já vai pra integração, que é o que? Você conhecer toda a empresa, através daquela cartilha, é explicado tudo, são explicados todos os procedimentos da empresa. Isso daí é lido pra todo mundo, e é dado um pra cada um; eu tenho o meu em casa. É base na cartilha [o curso], você tem que conhecer a empresa, você, tem que conhecer tudo, ou seja se aquele choque que você tinha, ‘como eu vou adaptar todo o meu conhecimento a empresa’, você já é quebrado aí, porque aí você já sabe o que pode e o que não pode.”</p> | Entrevistados 6, 8 e 12 |
| Cumprimento de metas | <p>“... eu costume dizer que as nossas metas são combinadas. O que é combinado, a gente pode cobrar, o que é combinado é cobrado. É um comum acordo, verbal e escrito, e você vê aquelas faixas, o varejo, tem que dar 3%, lucro geral da <i>holding</i> R\$ 200 milhões por exemplo, né? Aquilo tá combinado, foi estipulado, foi combinado com todos os gerentes, com o nosso presidente e também foi através de estudo, não foi uma presunção. Tem fundamento, tem sustentação ...”</p> | Entrevistado 3 |
| Execução orçamentária | <p>“... todo mundo leva isso a sério porque a cobrança é muito grande do orçamento, então muitas vezes você tem uma despesa ali, ou qualquer algo do tipo, por mais pequeno que seja, todo mundo fica preocupado, em fazer até o mesmo lançamento, ou algo do tipo, por questão do orçamento ... Então eu vejo que todo mundo leva isso a muito a sério, inclusive o pessoal das lojas ... às vezes você lança algo no caixa deles com seu usuário, então na hora ele já te liga fala ‘eu to vendo um lançamento seu aqui, o que é isso aqui?’ Aí às vezes é uma coisa gerencial mesmo, que a gente tem que lançar, então eles ficam muito preocupados em estourar o orçamento, que também são muito cobrados, em questão de se estourar o orçamento.”</p> | Entrevistado 11 |
| Cumprimento do prazo do fechamento | <p>“Porque hoje, no período de fechamento, eu não deixo eles serem dispersos por nada. Se tiver algum problema eu vou resolver, não vou deixar o problema com outra área, eu mesmo vou resolver, porque o tempo é cronometrado, está tudo programado, se saiu uma coisa fora, eu atraso meu prazo de fechamento. ... sempre que acontece algum empecilho que pode causar um atraso mas a gente não deixa. Às vezes o povo fica fora de hora, se eu preciso ... pegar lá mas 5 pessoas pra ajudar, fazer alguma coisa que gera mais trabalho, mas a gente procura não deixar atrasar não.”</p> | Entrevistado 3 |
| Políticas e Procedimentos (Controle Administrativo) | Regras da empresa, princípios gerais do trabalho, perfil profissional Monte Olimpo, Código de Ética e Conduta, Código de Ética Profissional, Políticas Anticorrupção, competências essenciais do líder, <i>checklist</i> de atividades, descrição de atividades. | Evidências observadas na pesquisa documental e em entrevistas |

Quadro 22. Principais regras do campo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

De acordo com o Entrevistado 6, estar em sintonia com a cultura da empresa, inserida no pacote de SCG como Valores, é determinante para se trabalhar na Monte Olimpo. Convém

ressaltar que os Valores da Monte Olimpo, basicamente, estão previstos na Ideologia e em seus desdobramentos (Quadro 7). Para que os indivíduos recém contratados tomem conhecimento dos Valores e sejam incluídos na cultura da empresa, o treinamento de integração e a Cartilha de Integração – ambos controles administrativos e culturais – são empregados, conforme salientado pelos Entrevistados 8 e 12. Entende-se que a cultura organizacional da Monte Olimpo é o alicerce para ingresso e a permanência no campo, conforme os trechos das entrevistas 6, 8 e 12, destacados no Quadro 22. Nesse sentido, o pacote de sistemas de controle gerencial oferece parâmetros para que a aderência à cultura organizacional se concretize, por meio de controles culturais e administrativos.

Ainda no Quadro 22, observou-se, no campo, controles gerenciais que determinam padrões desejáveis de atuação. Destaca-se o cumprimento de metas e a execução orçamentária como as regras mais proeminentes. Todos os entrevistados foram unânimes no que diz respeito à ênfase que os dominantes do campo colocam sobre tais regras, no sentido de serem respeitadas, especialmente porque relacionam-se diretamente com as estratégias e objetivos traçados e os resultados esperados pela Monte Olimpo. Conforme já discutido, as metas e o orçamento também operam como Controles Cibernéticos, voltados para a avaliação de desempenho, e têm suas raízes nos Valores da empresa.

O cumprimento do prazo de fechamento, regra do campo voltada especificamente para o Departamento de Controladoria, indica a participação desse departamento na implementação de regras que regem o campo. De acordo com o Entrevistado 3, “o prazo é, tem que ser fiel ao prazo combinado ... Chega dia 8 os diretores já *começa* a rodear ali, já fica ‘ô [Controller], tem alguma prévia, tem alguma coisa?’. Então prazo é prazo.”. Em concordância com o que já foi discutido, o fechamento diz respeito à entrega dos resultados mensais e das análises desses resultados e orçamentária.

Isto somado ao fato de que a Controladoria se subordina apenas à presidência, afirma-se que tal departamento exerce o papel de legitimação das regras do campo – notadamente o cumprimento de metas e a execução orçamentária –, assim como o de encontrar meios para que tais regras sejam cumpridas. Em termos bourdieusianos, entende-se que o Departamento de controladoria consiste em fonte de poder para os dominantes do campo, pois subsidia o controle gerencial, a administração e a tomada de decisão.

Por fim, entende-se que todos os itens identificados como Procedimentos e Políticas (Quadro 22) correspondem a padrões de comportamento desejáveis no campo, pois tratam, principalmente, sobre regras de conduta e especificação das atividades a serem realizadas no trabalho, conforme discutido nos controles administrativos (na Seção 4.2.5).

Para que todas essas regras discutidas nesta subseção, voltadas para os controles culturais e administrativos, sejam conhecidas e empregadas pelos membros organizacionais, a Monte Olimpo utiliza-se dos Símbolos, Controles de Clãs e mecanismos de governança corporativa.

Portanto, o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo atua em três sentidos para estabelecê-la como campo: i) organiza a empresa em termos departamentais e por áreas de responsabilidade (em se tratando, particularmente, da Controladoria por meio do *Design* e Estrutura da Organização); ii) coordena as atividades da empresa por meio das Estruturas de Governança; e iii) regula o funcionamento do campo por intermédio dos Valores, Políticas e Procedimentos, metas e controle orçamentário.

A existência e o funcionamento do campo são melhores compreendidos a partir da integração das concepções bourdiebianas de campo e capital. Neste sentido, a próxima subseção aborda os tipos de capital relacionados ao pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo.

4.3.2 Formas de poder

Primeiramente, é oportuno frisar que a abordagem sociológica da contabilidade não relega a realidade econômica das organizações, tópico amplamente abordado pela abordagem tradicional. Pelo contrário, a abordagem sociológica oportuniza a compreensão sobre como os mecanismos contábeis influenciam o funcionamento das organizações, a construção da realidade e o comportamento dos atores sociais, sem desconsiderar as motivações econômicas das organizações com atividades voltadas para tal finalidade.

Entende-se que o exercício do poder social realizado na Monte Olimpo deve-se, em grande parte, à maneira como o pacote de sistemas de controle gerencial foi idealizado e é empregado, visto que congrega elementos sociotécnicos e socioideológicos de controle. Tal entendimento baseia-se na visualização dos sistemas de controle gerencial como elementos ativos (Chenhall, 2003), em consonância com a concepção de que as práticas calculativas contábeis têm a capacidade de alterar as capacidades dos membros organizacionais, as organizações e as conexões entre ambos, estabelecer e alterar as relações de poder estabelecidas entre indivíduos e organizações, e habilitar novas possibilidades de ação ao influenciarem as ações dos indivíduos (Miller, 2001).

Nesse sentido, compreende-se que a busca por capital econômico por parte da Monte Olimpo, ou seja, o aumento de sua riqueza (Bourdieu, 1989), consiste em um dos fundamentos para que a organização aplique um pacote de sistema de controle gerencial com tamanha capacidade de orquestrar desde os seus valores até as atividades cotidianas dos indivíduos, conforme detalhado no pacote de sistemas de controle gerencial, na subseção 4.2.6.

Os resultados da pesquisa (Relatórios de Sustentabilidade 2015 e 2016) indicam essa busca por capital econômico, conforme disposto no Quadro 23.

| Metas/Ano | 2017 | 2016 | | 2015 | |
|---------------------------------|------------|------------|--------------|------------|-------------------|
| | Planejado | Planejado | Realizado | Planejado | Realizado |
| Vendas sem financeiro (mensais) | R\$ 278 mi | R\$ 262 mi | R\$ 272 mi | R\$ 287 mi | R\$ 261 mi |
| Lucro da <i> Holding</i> | 3,50% | 3,50% | 5,23% | 3,50% | 5,81% |
| Lucro do Varejo | 5,00% | 5,00% | 3,61% | 5,00% | 5,08% |
| RSPL | 18,00% | 18,00% | 18,34% | 18,0% | 23,91% |
| Perda com Clientes | 2,50% | 2,60% | 2,55% | 1,60% | 2,17% |
| Investimento | 1,00% | 1,00% | 1,30% | 1,00% | 0,96% |

Quadro 23. Metas 2017, 2016 e 2015 Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Quadro 23 tem-se as metas planejadas para o ano de 2017, assim como o comparativo entre planejado e orçado das metas de 2016 e 2015. Observa-se que as metas, sistema de controle gerencial que faz parte do planejamento estratégico e da estrutura de governança da Monte Olimpo, são a expressão monetária que evidenciam os objetivos organizacionais voltados para o resultado econômico-financeiro. Trata-se do montante de capital econômico que a empresa buscou obter e obteve a partir da articulação de estratégias, de objetivos dos membros organizacionais e próprios, sob a tutela do pacote de sistemas de controle gerencial.

Para que o incremento de capital econômico aconteça de modo eficiente, além dessa definição de estratégias e objetivos (metas), acompanhar o desempenho organizacional e do trabalho torna-se uma medida indispensável. Destarte, a Monte Olimpo adota os Controles Cibernéticos para a definição de padrões de desempenho, comparação entre o desempenho obtido e o padrão, identificação das variáveis indesejáveis e mudanças comportamentais no sentido de se aprimorar o desempenho. Esses apontamentos corroboram com Malmi e Brown (2008), pois os Controles Cibernéticos estabelecem ligação entre objetivos e comportamentos e atribuem responsabilidades sobre as variações de desempenho.

Constata-se que os controles cibernéticos utilizados pela Monte Olimpo, classificados como orçamento, medidas financeiras e não financeiras (Malmi & Brown, 2008) cumprem a função de assegurar a execução de suas estratégias e a consecução de seus objetivos, dentre os

quais destaca-se o incremento de capital econômico. O Entrevistado 1, ao falar sobre o controle orçamentário, oferece evidências para tal constatação.

“Temos o orçamento que a gente desenvolveu no final do ano passado para trabalhar esse ano e então a gente fez em cima de média histórica. Então a gente pegou, fez os levantamentos históricos de quanto que era por cada segmento e planejamento da diretoria da empresa com relação ao segmento pra esse ano, o que eles queriam de crescimento e de venda, então nosso orçamento, não é só voltado para despesa, ele pega o DRE inteiro, desde a venda até o lucro. Então você pergunta pra mim, ‘[seu próprio nome] tem ... filial tal irá faturar quanto este ano?’. ‘É X’. ‘Vai ter quanto de lucro?’ ‘É 5% de lucro que a gente espera dessa filial no ano’. ... A gente tem isso planilhado. Então periodicamente, semanalmente na verdade, eu gero uma planilha, com essas informações e passo essa informação para os gerentes regionais, para eles terem o conhecimento de como está o mês até ali, e ter um plano de ação para, se não, está na curva certa, pra ele voltar dentro do planejamento, ou ser melhor, ser mais efetivo dentro do que foi passado para ele.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

A partir dessa descrição do controle orçamentário entende-se que o orçamento é elaborado por segmento, em consonância com o planejamento da diretoria (dominantes), no sentido de crescimento de vendas e obtenção de resultado, por exemplo. Inclusive, menciona uma meta de resultado, lucro de 5,00% para o varejo, em consonância com a Figura 11 e o Quadro 23.

Com o propósito de aumentar o esforço dos membros organizacionais em torno das estratégias e dos objetivos da Monte Olimpo, para que esse esforço corresponda aos padrões estipulados pelos controles cibernéticos, um conjunto de recompensas é oferecido. Por exemplo, tem-se o PLR, atrelado à meta de retorno sobre o Patrimônio Líquido de 18,00%, e o bônus financeiro para gerentes, atrelado ao cumprimento das metas orçamentárias.

Portanto, compreende-se que o pacote de SCG é um fator determinante para que a Monte Olimpo obtenha capital econômico. Percebe-se que as regras do campo, estabelecidas pelo pacote de SCG, apontam os comportamentos individuais e coletivos desejáveis pela organização (Kelly & Pratt, 1992), os quais estão em sintonia com os parâmetros de desempenho (Miller & O’Leary, 1994) estipulados pelos controles cibernéticos e são incentivados pelo sistema de remuneração e recompensas. Inclusive, treinamentos são oferecidos pela Monte Olimpo (Miller & O’Leary, 1994), tanto para a adequação das regras do campo, quanto para a utilização dos sistemas de controle gerencial. Portanto, compreende-se que o pacote de SCG é um fator determinante para que a Monte Olimpo obtenha capital econômico.

No que diz respeito aos atores sociais inseridos no campo, as disputas por capital possibilitam a tomada de posições de poder na hierarquia organizacional e a concretização de

interesses pessoais; elevação de cargo ou obtenção de recompensas financeiras, por exemplo. Da mesma forma que para a empresa, o pacote de sistemas de controle gerencial também se entrelaça com o desenvolvimento de capital apresentado pelos seus funcionários, especificamente o pessoal do Departamento de Controladoria.

Os Valores da Monte Olimpo expressam o compromisso da empresa com as pessoas. Dessa maneira, a empresa incentiva sobremaneira seus funcionários a se desenvolverem, particularmente capital cultural (Bourdieu, 1991). O Entrevistado 6 enfatiza tal situação, no que diz respeito à formação universitária:

... nós temos aqui eu acho que trezentos menores aprendizes. Então esses futuramente serão os funcionários da [nome da empresa]. Futuramente eles começam a estudar, então esse estímulo de fazer com que as pessoas estudem, automaticamente a pessoa se prepara e se prepara para a empresa. Isso você não encontra em, em outros lugares, é difícil você encontrar nessa região essa modalidade. E em questão até, nessa época de crise e algumas pessoas até cogitaram até em cortar essa questão, mas o presidente falou, “Não, a única coisa que eu vou prevalecer e eu vou ficar até o final é a questão do incentivo universitário, porque é a formação das pessoas”. Porque a empresa é feita de pessoas, e pessoas bem formadas é uma boa empresa, então esse, essa questão é ele entender como investimento, não é despesa, é um investimento. ... muitas empresas tratam como despesa, e é uma despesa no nosso, no nosso balanço, no DRE, na nossa estrutura; mas para a empresa é um investimento, ela retorna. ... é o que faz a diferença. [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

A premissa de tornar o desenvolvimento das pessoas um diferencial competitivo se faz presente no relato do Entrevistado 6. De acordo com o entendimento do presidente, investir na formação das pessoas é fundamental, tendo em vista que as pessoas são o ingrediente principal da Monte Olimpo. Isso se traduz na contratação e desenvolvimento de menores aprendizes para diversas áreas da empresa. Ademais, a empresa oferece diversos outros estímulos à formação e à formação continuada da equipe, conforme destacado no Quadro 24.

| Estímulos | Trechos | Sujeitos |
|---|---|------------------------|
| Incentivo à busca por conhecimento e especialização | <p>“Sim, a gente ali no nosso departamento é até cobrado quando a gente fica parado, quando a gente não está estudando. Então isso é uma cultura da empresa, mas uma coisa que tem muito forte, no nosso diretor, nosso <i>Controller</i>.”</p> <p>“Incentiva muito, porque a [Monte Olimpo] dá esse espaço, e tem a bolsa aqui né, só não estuda, não cresce ,quem não quer.”</p> <p>“ ... assim para os funcionários que já estão há muito tempo na empresa e estão meio acomodados, não buscaram uma outra graduação, outra pós, a empresa acaba dando meio que um empurrãozinho: ‘já faz muito tempo que você está ai, não vai fazer nada, não vai estudar?’”</p> | Entrevistados 1, 5 e 8 |

Continua...

... continuação.

| Estímulos | Trechos | Sujeitos |
|--|--|-------------------------|
| Incentivo à leitura pela Controladoria | “Uma outra coisa que ele [<i>Controller</i>] fez também, que casa com isso daí, foi o projeto do livro. Então cada um, a cada dois meses, traz um livro pra trocar com todo mundo. A hora que todo mundo tiver lido de todo mundo, aí traz outro. ... daí a gente, a cada dois meses, faz essa troca de livros, sobre qualquer, qualquer assunto, pode ser um romance, pode ser uma ficção, pode ser o que for entendeu?” | Entrevistado 1 |
| Incentivo à leitura pela Empresa | “A empresa também fez, o gestão de pessoas fez a cabaninha do, acho que você já viu, você já desceu ali na [nome da associação de funcionários]? Ali no trajeto ... tem uma casinha com livro. Então ali o pessoal traz o livro, que ele considera como descartes seu e deixa ali naquela casinha, quem quiser vai ali pega, leva pra casa, devolve, coloca ali, então isso foi modo de incentivar também a leitura pra toda a empresa.” | Entrevistado 1 |
| Bolsa de estudos (graduação e pós-graduação) | “Sim, ela [a empresa] tem essas bolsas de incentivo pro pessoal, o pessoal tem que apresentar nota e tal. E ela reembolsa todo mês para os funcionários, o funcionário vai lá, paga e ela manda um reembolso pro funcionário da faculdade”. “Isso, por exemplo, eu tinha 100% [bolsa de estudos] ... porque eles falam, você tem 50% é garantido, certo? Aí, se você atingir a suas notas acima de oito, você tem 100% [bolsa de estudos integral].” “Ela [empresa] é aberta para todos, para quem tem interesse [por bolsas de estudo], não é restritiva, é para quem tem interesse”. | Entrevistados 1, 3 e 5. |
| Incentivo a cursos, palestras, etc. | “Com o orçamento analisado, a gente faz um cafezinho da manhã, ele [<i>Controller</i>] dá um cafezinho da manhã pra nós né e ali ele passa também os recados. Parabeniza a gente, passando os recados e ali ele colocou, falou assim “ó pessoal, eu quero que cada um aqui busque um curso pra fazer, que a gente vai ver a possibilidade de estar fazendo, colaborando com 100% ou 70 ou 50 desse curso ... especialização ou pode ser de alguma palestra que você queira ir, um minicurso aqui, em [cita o nome de três cidades dentro do Paraná, inclusive Curitiba], São Paulo, onde for.” “Porque a [nome da empresa] dá muita oportunidade, no nosso departamento principalmente, você tem bastante oportunidade para estudar, muitos cursos, se você estiver disposto a aprender”. | Entrevistados 1 e 8 |

Quadro 24. Estímulos à construção do capital cultural da equipe.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Conforme se observa no Quadro 24, o capital cultural é amplamente fomentado na Monte Olimpo. O exposto em relação aos estímulos à formação e à busca por conhecimento é parte dos esforços realizados pela empresa no sentido de desenvolver o capital cultural da equipe. Isso acontece de diversas formas. Por meio de incentivo à leitura, financiamento de cursos, palestras, cursos de graduação e pós-graduação. Adicionalmente, o Quadro 21 elucida os principais treinamentos e capacitações oferecidas pela Monte Olimpo.

É oportuno mencionar que vários entrevistados tiveram suas graduações e pós-graduações financiadas em parte ou totalmente pela Monte Olimpo, inclusive mais de um curso superior e/ou pós-graduação por pessoa. Salienta-se, também, que os Entrevistados 7, 9, 11 e 12 cursam Ciências Contábeis, dentre os quais há bolsistas pela empresa.

A partir desse contexto, entende-se que o capital cultural dos funcionários se interliga ao capital econômico objetivado pela organização, em consonância com a concepção de Bourdieu e Wacquant (1992). Em virtude dessa constatação, compreende-se que a Monte Olimpo utiliza o capital cultural de seus funcionários, inclusive dos indivíduos situados no Departamento de Controladoria, como meio de obtenção de capital econômico. Essa observação condiz com Bourdieu (1989) o qual assegura que os vários tipos de capital permutáveis entre si, e, no caso da Monte Olimpo, observa-se que o conhecimento, as habilidades e as qualificações dos funcionários valorizados pela empresa são empregados para estes estejam capacitados para atuarem de modo que os resultados esperados pelos dominantes do campo se concretizem.

Apesar da ênfase sobre a formação universitária, principalmente a graduação, outros tipos de capital cultural são desejáveis para que os indivíduos ascendam na hierarquia organizacional. Ao ser indagado sobre a contribuição do conhecimento contábil para seu crescimento profissional, o Entrevistado 2, supervisor formado em Administração e depois em Ciências Contábeis afirmou que

“Em certo ponto ele se torna determinante, para depois ser auxiliar. Ele transaciona, porque compensa até um período de sua carreira ele é necessário para você mostrar que você precisa crescer. A partir dali, vamos pensar o seguinte, é o que você vive, quando você é um mero executor, você ser formado em contábeis é obrigação, agora quando você vai para parte que você se torna líder, gestor, ele se torna auxiliar. Por quê? Porque hoje seu maior, principal, é saber lidar com as pessoas, é cuidar das pessoas.” [Entrevistado 2, correspondência pessoal, 2017]

O Entrevistado 2 deixa claro que a formação em Ciências Contábeis é um quesito básico para o Departamento de Controladoria. Contudo, para se ocupar posições de poder mais elevadas, uma liderança, por exemplo, observa-se a necessidade de um conjunto variado e mais amplo de capital cultural – no trecho acima, capacidade de saber lidar com pessoas. Em sintonia com a percepção do Entrevistado 2, o Entrevistado 3 evidencia um aspecto relevante do processo de sucessão de cargos:

“Capacitação. Por exemplo, suponha que o [Gerente contábil-tributário] sai hoje. Primeiro método, eles vão para a equipe. Na equipe existem pessoas à altura para suprir a falta do [Gerente contábil-tributário]? Primeiro passo é esse. Então isso é, já é um, pensar muito grande. Já pensou se essa equipe, essa empresa tiver que ir lá no mercado buscar, a infelicidade de quem está na equipe? Por isso já tem, é reflexo daquela questão que a gente falou, procurar sempre capacitar. Sempre eu, eu estou treinando, a gente procura trabalhar na filosofia o seguinte: quem é o meu sucessor? É o A, eu treino o A. Quem é o sucessor do A? O A treina o B. Quem é o sucessor do B? Treina o C. Já para,

pensando no desenvolvimento da própria equipe.” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

Conforme os resultados da pesquisa, o plano de sucessão encontrado na Controladoria foi implementado pelo *Controller* e, segundo as declarações de diversos entrevistados, trata-se de um mecanismo para que os indivíduos consigam escalar a hierarquia do departamento. Ademais, entende-se que o plano sucessor consiste em um sistema que garante a transmissão do capital cultural desenvolvido no Departamento de Controladoria, além de ter sido considerado um elemento dos Controles de Clã da Controladoria (Figura 9).

O Gerente contábil-tributário, ao responder sobre o que é preciso para se ocupar cargos elevados na empresa, destacou os atributos que são priorizados, conforme o excerto de sua entrevista, apresentado na sequência.

Entrevistado 6: “Aquilo que eu falei, a pessoa tem que ter visibilidade. Primeiramente ter conhecimento, na minha opinião. Mas se ela tiver conhecimento e não tiver visibilidade ela não vai crescer.”

Entrevistador: “Então, meio que a visibilidade está um pouquinho acima, digamos?”

Entrevistado 6: “Está acima, está acima é 40%, 50% de visibilidade e os outros elementos, é 30% conhecimento e o resto é relacionamento. ... o forte é a visibilidade. Exemplo, surgiu a vaga nova, uma gerência nova. Não tem um, ninguém vamos ter que visualizar quem são as pessoas que têm capacidade, é apta para aquilo, às vezes não só o conhecimento, igual eu te falei, o cara tem muito conhecimento, mas é introvertido para aquela função ele não vai ... pode não ser um, ele pode ser um cara que vai fomentar alguém que é mais visível. Vai levar os dois. Também tem, não quer dizer que esse cara não é bom, ele é um cara, a gente chama assim, que tem técnica, é o cara técnico e especialista na área, especialista, não tem outro melhor que ele. Esses caras crescem muito também no mercado, seria o especialista, mas ele auxilia o gerente.”

Conforme destacado pelo Entrevistado 6, embora o conhecimento na área de atuação seja relevante, as habilidades de se demonstrar esse conhecimento e estabelecer relacionamentos têm peso significativo no que diz respeito à ascensão profissional na Monte Olimpo. Em termos bourdieusianos, quanto maior o volume de capital, maior o poder do indivíduo (Bourdieu, 1989). No caso da Monte Olimpo, a variedade de capital cultural habilita os membros organizacionais a ascenderem profissionalmente.

Nesse sentido, o Quadro 25 destaca as evidências preponderantes sobre a diversidade do capital cultural identificada no Departamento de Controladoria.

| Capital cultural | Trechos/Características | Sujeitos |
|----------------------------------|---|---------------------|
| Formação em Ciências Contábeis | “ ... bom, aí dentro da Controladoria, o fato de ter Contabilidade [como formação] só reforça. Reforça as funções que eu desempenho. E, até tem um pessoal que fez administração, que eles já até colocaram pra pessoa: ‘você não tem interesse em fazer contábeis?’ Porque administração ela te dá uma visão mais genérica, né? ... Então, eles preferem, que o pessoal ali tenham já formação em Contábeis. É uma preferência, e se possível ter o CRC, tirar o CRC.” | Entrevistado 1 |
| Capacidade de resolver problemas | “ ... que todo mundo fala ‘[seu próprio nome] eu te ligo porque eu sei que você vai resolver e rápido’ ...” | Entrevistado 3 |
| Inovação | “ ... um dos métodos que eu utilizei foi sempre ser muito curioso, sabe, desde o degrau que eu comecei lá de jovem aprendiz, ‘por que que eu estou fazendo isso? Por quê? O que que eu posso melhorar?’ eu fui principalmente desenvolvendo ferramentas. Porque eu entrei bem naquela época que o fisco estava automatizando, veio nota fiscal eletrônica, depois veio o SPED, daí eu comecei ser diferente dos que atuavam naquele período na empresa. Eu procurei ir por outro caminho, sempre ser um cara mais entendido do assunto, estudar mais, eu fiz essa opção, falei ‘eu quero ser diferente, eu não quero ser só mais um’.” “Não acho assim, um exemplo, eu não acho que as ferramentas que tinham na época, melhoraram alguma coisa para mim. Eu vejo que as ferramentas que eu desenvolvi, que melhoraram minha vivência, que me facilitaram e me ajudaram a crescer.” | Entrevistados 3 e 9 |
| Compartilhamento de conhecimento | “ ... é uma comoção geral assim porque quando eu descubro alguma coisa nova ali, que eu consigo replicar para o meu colega, mesmo que não está fazendo a minha função, que eu sei que é válida para outro colega que está mexendo com outra parte que não tem nada a ver com meu negócio ali, eu vou lá e falo, mostro ‘eu fiz isso daqui, deu certo ali pra mim, será que se você aplicasse desse jeito aqui no seu, não daria certo?’ A pessoa pega e tenta fazer ali, e tem dado certo. Espalha, não fica ali só com uma pessoa.” | Entrevistado 5 |
| Eloquência | “ ... a empresa tem uma série de treinamentos, ela sempre proporciona para os funcionários, bastante treinamento. Até semana passada, por exemplo a gente, na área de controladoria, é uma dificuldade da nossa área, ..., falar em publico, aí o gerente nosso falou, ‘ô [nome da gerente de gestão de pessoas]’ que era uma das gerentes de gestão de pessoas, ‘a nossa área tem uma dificuldade em falar em público’; usaram treinamento de oratória, aí a empresa fez um planejamento e a gente pegou 3 dias, duas horas diárias, a gente foi lá, assistir aula, fazer algumas dinâmicas, então ela [a Empresa] sempre tenta... vamos por cabe também do diretor, o direcionamento, ou do gerente, ou do próprio funcionário, enxergar sua dificuldade ... é por isso que tem sempre aquela avaliação né, de 360, no caso.” “ ... rapaz, então eu penso assim que tem que conseguir se expor e colocar, mas isso é uma mescla do tempo que você está estudando e está também se doando.” | Entrevistados 4 e 2 |

Quadro 25. Inventário de capital cultural do Departamento de Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em consonância com Bourdieu (1991), identificou-se uma série de capitais culturais no Departamento de Controladoria, ou seja, esse recurso de poder não está restrito apenas ao conhecimento sobre sistemas de controle gerencial e contabilidade possuído pelos funcionários. No Quadro 25, para além do que o Entrevistado 1 salienta (a formação em Ciências Contábeis

como preferência para se atuar no setor), as habilidades voltadas para a resolução de problemas rapidamente, desenvolvimento de ferramentas (inovação), eloquência e compartilhamento de conhecimento foram amplamente lembradas pelos entrevistados.

Por outro lado, entende-se que o conhecimento sobre sistemas de controle gerencial e contabilidade está subjacente aos demais capitais culturais identificados no Departamento de Controladoria da Monte Olimpo. Tal situação é ilustrada pelos dois segmentos da entrevista 3, dispostos no Quadro 25. No primeiro segmento, o Entrevistado 3 afirma que é comum que as pessoas solicitem auxílio ou aconselhamento das pessoas “que resolvem” os problemas que surgem cotidianamente no departamento, e se inclui em tal perfil. Trata-se da compatibilidade existente entre o capital cultural da empresa e da Controladoria.

Destarte, afirma-se que a cultura organizacional da Monte Olimpo, alicerçada pelos Valores e também composta pela cultura da Controladoria, é sinônimo de suas preferências e de seu jeito de ser, atributos considerados como capitais culturais por Bourdieu (1989).

O segundo segmento dessa entrevista complementa o primeiro (Quadro 25). Além do Entrevistado 3 – supervisor de tributos indiretos e controles internos – destacar que é procurado por conta do conhecimento que detém e da habilidade em encontrar soluções em circunstâncias problemáticas, ele esclarece como a inovação possibilitou o seu crescimento profissional. No caso, ser curioso e desenvolver ferramentas em época de transição para a escrituração fiscal digital lhe trouxe destaque e foi um dos fatores que permitiu que ocupasse uma posição mais elevada de poder. De modo similar, o Entrevistado 9, ainda no Quadro 25, afirma que as ferramentas que criou, voltadas para contabilidade e contabilidade gerencial, possibilitaram o seu crescimento. Ambos os relatos se coadunam com os achados de Lombardi (2016): capital social de pessoas específicas beneficiando o grupo.

Os capitais culturais elencados no Quadro 25 relacionam-se com os Valores da empresa (Quadro 6). Por exemplo, a busca contínua por conhecimento, a qual inclui a formação universitária, relaciona-se com a premissa que declara que o desenvolvimento das pessoas é considerado um diferencial competitivo; a resolução de problemas rapidamente conecta-se com as premissas que recomendam a realização de atividades com produtividade e rapidez; e a inovação por meio de criação de novas ferramentas comunica-se com a premissa que orienta a criação de mudanças positivas e inovação. Tais relações reforçam sobretudo a constatação de que a Monte Olimpo utiliza-se do capital cultural de seus funcionários para incrementar seu capital econômico.

A eloquência é uma habilidade elencada no inventário de capital cultural (Quadro 25), pois está associada a uma característica considerada como crucial para o Gerente contábil-

tributário e também para a empresa como um todo, como salientado por vários entrevistados: visibilidade. Todavia, ao se considerar o Departamento de Controladoria, tal habilidade ainda está em estágio de desenvolvimento para grande parte de seus membros, de acordo com as evidências apresentadas no Quadro 25.

Em um contexto mais amplo, entende-se que a visibilidade é um atributo amplamente perseguido, tanto pela empresa quanto por seus funcionários. Em linha com o entendimento de Wacquant (1987), considera-se a visibilidade como capital social, pois trata-se da manifestação de competências de modo a se tornar nítido o valor agregado ao grupo pelo indivíduo. A visibilidade alude ao capital cultural desenvolvido tanto pelos membros organizacionais quanto pela Monte Olimpo, ou seja, os funcionários promovem valor para a Monte Olimpo e a empresa promove valor para a sociedade.

A partir desta concepção, cabe destacar como a Monte Olimpo realiza esforços no sentido de desenvolver capital social ao assumir a postura sustentável perante a sociedade. Tal postura é caracterizada no Relatório de Sustentabilidade 2016, onde a empresa expressa sua identidade como empresa cidadã, assim como desafios para a competitividade. Conforme segmento extraído de tal documento,

“O conceito de Cidadania Corporativa é um modelo estratégico que tende a se fortalecer nas próximas décadas. A Responsabilidade Social Empresarial é uma demanda importantíssima para as instituições que pretendem sobreviver, crescer e perpetuar-se em um mercado globalizado. É apontada como o fenômeno que está obrigando as organizações a repensar seu papel e a forma de conduzir seus negócios; ela não se resume ao financiamento de projetos sociais no entorno imediato de empresa. Trata-se de uma atitude global, socialmente responsável e ética em todas as relações. Qualidade nos processos, produtos excelentes, atendimento diferenciado, preço competitivo e bons serviços agregados, não são mais uma vantagem e sim uma obrigação no mercado. É necessário, que as empresas, possuam todas essas características e ainda façam com que as pessoas identifiquem-se com sua marca e tenham satisfação em trabalhar no seu negócio. O que os clientes e também os funcionários buscam hoje é uma empresa conectada às suas necessidades, consciente de seu papel na preservação do planeta e com qualidade nas relações com seus pilares primordiais (consumidores, acionistas, fornecedores, funcionários, comunidade e governo).

... A integração empresa-comunidade traz consigo benefícios para ambas às partes, preservando o foco da sustentabilidade. Verifica-se que as empresas que conseguem se perpetuar em seus negócios são aquelas capazes de agregar valores à sociedade. Desenvolver trabalho social garante, portanto, não somente o respeito de seus consumidores, como também de seus funcionários, que cada vez mais satisfeitos e orgulhosos com o trabalho terão, conseqüentemente, maior produtividade.

...

É importante ressaltar que não estamos falando de filantropia, é uma questão de postura e valores da corporação com vistas aos aprendizados possíveis e necessários para ambas as partes. O objetivo é “fazer acontecer”, mediante o apoio das empresas para o desenvolvimento da comunidade. Com base nestes pressupostos e a partir de um diagnóstico de contexto e definição de resultados almejados pela corporação é que desenhamos as ações aplicadas em nível interno ou externo, com metodologias que proporcionam aos participantes o protagonismo. Desta forma, inspiramos a inovação, vivência real e prática do que é fazer Responsabilidade Social. Não é dar objetos, valores ou bens, mas sim doar-se para o bem.

... Com a globalização, ser socialmente responsável chega a ser uma questão de sobrevivência para as organizações. É, portanto, imprescindível ser reconhecida como uma empresa socialmente responsável, voltada para a sustentabilidade, a formação de indivíduos conscientes e a construção de uma sociedade mais justa, humana e igualitária. Assim é a [Monte Olimpo]. Engaje-se conosco nessa causa, nosso propósito é claro:

Valorizamos as pessoas e fazemos negócios sustentáveis. Como diz, Bertrand Russell ...
 ‘Quando, senão agora? Quem, senão eu?’

Faça a diferença para o mundo.”

A partir da análise das evidências obtidas por meio da pesquisa documental, interpreta-se que alguns elementos das Estruturas de Governança e dos Controles Culturais contribuem para a definição e a realização dessa postura sustentável e consecução do capital social. No que tange aos controles gerenciais atribuíveis às Estruturas de Governança, salienta-se que, conforme apresentado na Figura 16 e discutido na subseção 4.2.5, a Responsabilidade Social é um dos pilares da governança corporativa da Monte Olimpo. Ademais, dois dos princípios básicos de governança corporativa sustentam os pilares de governança, quais sejam: Sustentabilidade e Responsabilidade Corporativa.

Quanto aos controles culturais, observa-se a presença acentuada dos Valores: i) a inserção da declaração dos valores da empresa (Nossos Valores, Quadro 6), componente da Ideologia Monte Olimpo, indica que a atuação sustentável faz parte da cultura organizacional; ii) a presença intrínseca da missão da Monte Olimpo (Nossa Missão, Quadro 6); e iii) a presença inerente da ideia de várias premissas, voltadas para a realização de negócios sustentáveis com perspectiva de longo prazo, busca de geração de valor e para o ideal “fazer do mundo um lugar melhor” e produtividade (Premissas, Quadro 6).

Deste modo, entende-se que a atuação sustentável faz parte da estratégia da Olimpo, pois trata-se de um pressuposto arraigado em sua Estrutura de Governança e Ideologia (um dos itens que fazem parte do planejamento estratégico), além de abranger os pilares “Clientes,

Funcionários, Acionistas e Fornecedores”, conforme a redação da sexta diretriz (planejamento estratégico, Quadro 10).

A Monte Olimpo concretiza ações voltadas para a sustentabilidade amparada em sua política socioambiental, formada por seis itens, conforme ilustra a Figura 19.



Figura 19. Política socioambiental Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A política socioambiental da Monte Olimpo articula ações dirigidas para seis áreas específicas: segurança alimentar, água, economia local, espécies e ecossistemas, interação humana e energia e tecnologia. Tal política desdobra-se em 65 programas, dentre os quais encontram-se algumas ações já discutidas neste estudo – por exemplo, Incentivo Universitário, biblioteca participativa Monte Olimpo, Jeito Monte Olimpo em Qualidade (5S), Sino da

Excelência e mais – e diversas outras, tais como O Rio tá pra Peixe, Viveiro de Pássaros, Creche, Vigilantes do Peso, Agosto Azul e Outubro Rosa, *Family Day*, Páscoa Solidária, Natal Solidário, Troco Solidário e Saúde, Motivação e Trabalho. Conforme o Relatório de Sustentabilidade 2016, a organização atua por meio de “iniciativas nas dimensões meio ambiente, econômico, social e espiritual”.

A Figura 20 demonstra alguns números relativos às realizações dos programas supramencionados.

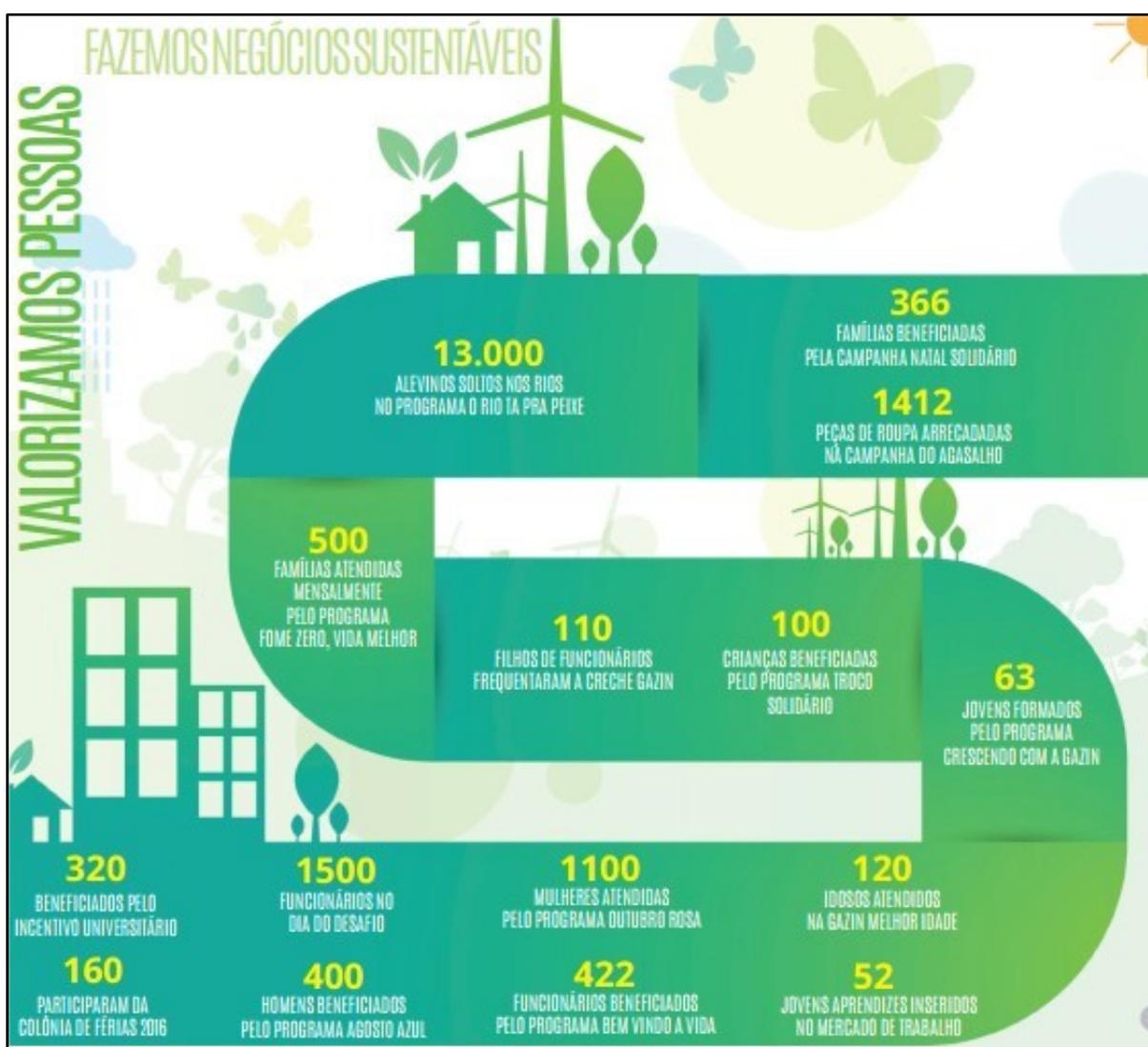


Figura 20. Alguns resultados dos programas da Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Nota-se que o texto dos “Nossos Valores” consta na Figura 20, em alusão à crença básica da cultura organizacional. Assim, se estabelece o elo de ligação entre a cultura organizacional, sustentada pelo pacote de sistemas de controle gerencial, e as práticas efetivamente adotadas pela Monte Olimpo.

Em um contexto paralelo, observa-se que há diversas trocas de uma forma de capital por outra (Bourdieu, 1989). O capital social identificado nos indivíduos do Departamento de Controladoria, em grande parte, é oriundo da formação, experiência, habilidades e visibilidade de cada um. Em outras palavras, apreende-se que o capital social do pessoal da Controladoria é derivação de seu capital cultural, constatação em linha com o entendimento de Bourdieu e Wacquant (1992). Relaciona-se, no Quadro 26, as principais evidências do capital social possuído pelos indivíduos do Departamento de Controladoria.

| Manifestação do capital social | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|---|-----------------|
| Demonstração de conhecimento e experiência | “Contábil, conhecimento contábil, até pra eu assumir a função da parte de folha de pagamento, aqui eles trabalham com o mesmo sistema operacional de folha que eu trabalhava antes, e eu implantei esse sistema na empresa anterior. Então quando a menina que trabalhava na empresa teve a oportunidade de ir para a Contabilidade, quem poderia assumir o lugar dela? Quem que tinha conhecimento em folha? Eu. Então eu falei isso ... eu mostrei assim que eu tinha interesse nessa área e que eu tinha conhecimento dessa área. Tanto é que em pouco tempo eu consegui pegar todas as rotinas dela e me tornei referência nessa parte de folha de pagamento. Até hoje o pessoal me pergunta bastante sobre a folha, da parte contábil ‘como é que eu tenho que fazer isso, como é que eu tenho que fazer aquilo?’, [nome do Entrevistado 1], eu preciso de um levantamento de pessoal assim assim e assado, você consegue fazer pra mim, a menina não está aí?’. ‘Eu faço’.” | Entrevistado 1 |
| Expertise em assuntos específicos | “Sim, tem bastante coisa assim, até por exemplo o presidente, quando ele precisa de alguma informação que é da minha área, no caso orçamento, ele recorre, ‘preciso disso aqui, disso aqui’. Aí ele recorre de mim ou talvez solicita pro [Gerente contábil-tributário] e [Controller], que são dois gerentes, aí eles repassam pra mim essas tarefas, de executar e desenvolver esse planejamento ou alguma necessidade. É à própria área, também à pessoa, ali o [Controller] e o [Gerente contábil-tributário], eles separam muito assim ‘no que que o [nome do Entrevistado 4] é bom?’, ‘o [nome do Entrevistado 4] é bom nisso nisso e nisso’, ‘ah então esse trabalho aqui vai ser destinado pra ele’ ... tem uma referência por aquilo que eu executo, vamos dizer assim, com excelência ...” | Entrevistado 4 |
| Qualificação e capacidade de resolver problemas | “... mas assim quando todo mundo falava ‘Ô [nome do Entrevistado 3]’ já eu era a pessoa de referência já dentro da área. Pela qualificação, pelo conhecimento técnico, pela solução do problema.” | Entrevistado 3 |
| Aconselhamento | “Eu construí, hoje eu sou um cara que dou o conselho, eu estava até agora, na equipe ali assim, ‘rapaz mas você não comprou pelo menos assim assim e assim?’. Eu falei ‘olha, a gente tem que pensar, é hora de pensar ...” | Entrevistado 2 |
| Em relação a cargos ocupados | “Muito [nome do entrevistador], todas as áreas que a gente dá muito suporte também pro pessoal que está lá na ponta, seja um caixa um vendedor. Todo mundo tem dúvida, então quando o pessoal vê a gente, eles ficam muito perto de você ali, quer acompanhar, conversar, e às vezes você está muito dentro da empresa como em qualquer outro lugar, chega um amigo ali, do trabalho, ele só fica conversando com você sobre trabalho, entendeu? Às vezes, então, muito o cargo que a gente exerce, como eles precisam, então eles procuram muito ser amigo da gente, pra uma precisão a gente estar ali. ... a gente tem contato muito bom, na [nome da empresa] inteira, porque a Controladoria ela, é uma área também, que ela é bastante ampla né, então ela abrange todas as outras áreas da empresa.” | Entrevistado 11 |

Continua...

... continuação.

| Manifestação do capital social | Trechos/Características | Sujeitos |
|-------------------------------------|--|-----------------|
| <i>Network</i> | “Às vezes me retorna muito à minha visibilidade [o cumprimento das atividades e metas], ou seja, eu tenho, às vezes um <i>network</i> com o pessoal, não só da empresa, e isso aí, então, é muito importante para mim que se algum dia eu chegar a sair da empresa, vou ter meus contatos pela <i>network</i> , pelo que eu consigo praticar, então o meu líder ou a empresa mesmo dando oportunidade para ‘mim’ ir além do que eu faço, isso aí eu tenho um grande retorno futuro. Eu enxergo aí que é um resultado a longo prazo que eu vou ter, nem sempre você indo além você vai ser remunerado financeiramente, mas pensando a longo prazo, você com certeza será remunerado de alguma forma.” | Entrevistado 11 |
| Inspiração em quem tem visibilidade | “Percebo sim, quando a pessoa tem uma boa visibilidade ali dentro do departamento, o pessoal tenta absorver o que agrega pra ele. Por exemplo eu vim pra cá com conhecimento bom em Excel. Hoje tem bastante gente no departamento que fez curso de Excel, que trabalha com Excel, então assim, eu percebo assim, não só falando de mim, mas é uma característica que eu tenho buscado também, então se você tem aquela pessoa que tem a característica que você gostaria de ter, então se aproxima daquela pessoa e tenta pegar aquilo pra você, aprender um pouco com ela e trazer pro seu dia a dia.” | Entrevistado 1 |

Quadro 26. Inventário de capital social do Departamento de Controladoria.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O capital social se manifesta de diversas formas, porém se reporta principalmente ao estabelecimento de vínculos sociais e geração de valor coletivo, o que permite a obtenção de benefícios pessoais e acesso a espaços de poder, em consonância com a concepção de Bourdieu (1997). Conforme o exposto no Quadro 26, a experiência em folha de pagamento trazida de outro emprego pelo Entrevistado 1, e posteriormente aplicada na Monte Olimpo, possibilitou a essa pessoa ser considerada como referência em tal área de atuação. Tal situação perdura atualmente, mesmo despenhando suas funções na área orçamentária.

Similarmente, o Entrevistado 4, supervisor da área orçamentária, salienta que em diversas oportunidades o *Controller* ou o Gerente contábil-tributário lhe atribuem atividades conforme sua especialidade; e apresenta-se um novo trecho em que o Entrevistado 3 reforça acerca do reconhecimento de sua qualificação profissional e habilidade em resolver problemas.

Com base nos excertos das entrevistas desses três indivíduos, entende-se que há uma confluência entre os capitais econômico, social e simbólico. Nota-se, em ambos os casos, que o conhecimento e/ou habilidades relacionadas à contabilidade ou aos sistemas de controle gerencial (capitais culturais) promovem aos indivíduos poder para que contribuam com o funcionamento da Controladoria e, conseqüentemente, com a organização (capital social). Deste modo, seus próprios pares e superiores reconhecem esses capitais, o que propicia a manifestação do capital simbólico, visto que sua característica principal é ser atribuído por terceiros (Bourdieu, 1989) – neste caso, sob o formato de reconhecimento em virtude conhecimento, habilidades e desenvoltura ao realizar o trabalho manifestados.

Nesse contexto, se torna compreensível a busca por conselhos de alguém que possua capitais cultural e social, conforme o relato do Entrevistado 2 (Quadro 26). Inclusive, afirma-se que à medida que as pessoas que são procuradas para que ofereçam orientações, mais capital simbólico lhes é atribuído.

Ao se tratar especificamente da construção de relações sociais como forma de capital social, entende-se que tal construção pode acontecer de duas maneiras, devido ao volume de poder possuído e em função do recurso de poder desejado. Ambas podem ser constatadas a partir dos dois trechos das falas do Entrevistado 11, expostos no Quadro 26.

O primeiro trecho remete ao desenvolvimento de capital social de forma não deliberada, ou seja, terceiros buscando estabelecer laços de amizade com o Entrevistado 11 em função do seu estoque de capital cultural, direcionado para a área tributária. No segundo trecho, a preocupação em formar *network* é um modo de se buscar capital social deliberadamente, visto que o Entrevistado 11 relaciona a conquista de visibilidade com a realização de atividades profissionais e o cumprimento de metas.

Outro exemplo de busca deliberada por capital social foi relatado pelo Entrevistado 1, o qual encontra-se disposto ao final do Quadro 26. Neste caso, a confluência tripla também ocorre: inspirar-se em outrem por conta de uma característica (capital cultural) desejável, devido à sua visibilidade (capital social), configura-se, automaticamente, em capital simbólico – por exemplo, admiração.

Conforme previsto por Bourdieu e Wacquant (1992), percebe-se a existência de uma linha tênue entre os tipos de capital identificados no campo, especialmente entre os capitais social e simbólico, visto que este último deriva de outras formas de capital.

No que concerne à obtenção de capital simbólico, a Monte Olimpo é enfática a esse respeito. A partir dos resultados da pesquisa, constata-se que a empresa persegue constantemente esse tipo de recurso de poder, apresenta grande estoque de capital simbólico, como também incentiva seus funcionários a desenvolverem esse tipo de capital.

O capital simbólico da Monte Olimpo é oriundo da percepção de seus funcionários e de fontes externas. Identificou-se a abundância de premiações concedidas à empresa como fonte externa de capital simbólico. A Figura 21 expõe os prêmios atribuídos à Monte Olimpo ao longo do ano de 2016.



Figura 20. Prêmios e reconhecimento Monte Olimpo – 2016.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Devido ao compromisso de se manter em sigilo a identidade da empresa, realizaram-se algumas rasuras na Figura 21: ocultaram-se o logo da empresa, no canto superior esquerdo, a marca da cultura organizacional, no canto inferior direito e suas colocações dos diversos prêmios obtidos.

Em suma, a Monte Olimpo obteve cinco colocações relevantes no *ranking* Melhores Empresas para se Trabalhar 2016 do Instituto *Great Place to Work* e do Guia Você S/A; encontra-se entre as Melhores e Maiores, conforme o *ranking* da Revista Exame; uma profusão de prêmios relacionados às práticas de RH; dentre outros.

Convém destacar um prêmio específico, o prêmio As 100 melhores empresas em Cidadania Corporativa, cujo conceito principal – cidadania corporativa – é mencionado na seção de política socioambiental do Relatório de Sustentabilidade de 2016. Conforme tal documento, cidadania corporativa trata-se de “um modelo estratégico que tende a se fortalecer nas próximas décadas”. Destarte, interpreta-se que determinadas ações da Monte Olimpo,

voltadas para a obtenção de capital social, também visam o reconhecimento neste prêmio específico, sendo este capital simbólico.

Adicionalmente, a Monte Olimpo se expressa dessa forma sobre os prêmios e reconhecimentos referentes a 2016, conforme passagem retirada do Relatório de Sustentabilidade de 2016:

“Inspirar, falar, agradecer, celebrar, compartilhar são todos temas de grande significado para a cultura [Monte Olimpo], pois são formas de a empresa atingir os objetivos, com cada um dando o melhor de si, trabalhando em equipe, em clima de confiança. Por isso, fazemos questão de participar de muitas pesquisas sobre o ambiente de trabalho e gestão de pessoas. Prática essa, que rende prêmios que nos permitem avaliar e reconhecer nossas pessoas, bem como a empresa no geral. As premiações são uma das formas de saber como estamos indo em nossa proposta de valor para o mercado, considerando o Capital Intelectual [Monte Olimpo].

São 14 anos consecutivos de reconhecimento entre as melhores empresas para se trabalhar do Brasil, pelos mais renomados institutos

Constatamos o quanto e onde melhorar, tornando-nos uma empresa que aprende todo dia e se torna competitiva, desafiando a lógica tradicional de se fazer negócios ... aqui na [Monte Olimpo] gente feliz e lucro convivem em total harmonia.

Entendemos também que gente capacitada capacita outros para contribuir com uma obra grandiosa, uma sociedade melhor. Sabemos que ainda há muito por fazer, mas estar no caminho certo já é uma vitória. Inspire-se no exemplo da [Monte Olimpo].”

Tendo em vista que os valores socioambientais fazem parte da identidade da Monte Olimpo, e a participação do pacote de SCG para a concretização desses valores, visualiza-se como compreensível a busca por premiações que ressaltem as interações da empresa em esferas sociais que vão além da econômica. Em outras palavras, com base em Bourdieu e Wacquant (1992), verifica-se que a organização busca elevar seu estoque de capital simbólico por meio das premiações, para legitimar suas ações e estrutura de poder.

Nesse sentido, tal busca tem sido efetiva, tendo em vista que a Monte Olimpo acumula prêmios conquistados ao longo de um período de 14 anos. É conforme a frase contida na Figura 20: “Melhor que ser conhecido é ser reconhecido”.

No que tange o capital simbólico dos membros organizacionais, entende-se que há contrapartida entre os incentivos realizados pela Monte Olimpo e a própria iniciativa dos indivíduos em busca de reconhecimento, conforme salienta o Entrevistado 1: “Sim as pessoas buscam isso bastante, ela [a empresa], a gente tem aqui um, um gestão de pessoas que trabalha isso muito bem assim com o pessoal.” Além disso, o capital simbólico se manifesta de diversas maneiras no Departamento de Controladoria.

As evidências da pesquisa apontam o capital simbólico possuído pelos membros organizacionais como um recurso de poder relevante para a conquista de posições no campo, conforme demonstrado no Quadro 27.

| Manifestação do capital simbólico | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|---|-----------------|
| Capital cultural importado pela empresa (contratação do <i>Controller</i>) | <p>“Já, eu já fui, na verdade, eu fui convidado pelo próprio [nome do fundador da Monte Olimpo], que é o sócio fundador.”</p> <p>“Sim, porque a-até pelo, pelo fato de eu vir de fora, eu tenho uma experiência, então assim, as pessoas então esperavam, já estavam esperando que eu pudesse, já tinham uma expectativa, eu entendo que essa expectativa se resultou na prática. Então as pessoas hoje, eu entendo assim que veem como uma, uma pessoa pode, me olham como uma pessoa que tem experiência e tem um conhecimento técnico muito alto.”</p> | Entrevistado 10 |
| Jóias Monte Olimpo (pessoas que se destacam) | <p>“... e hoje elas são consideradas, igual, a gente vê que a [Monte Olimpo] ela deixa bem claro, são as ‘jóias da [Monte Olimpo]’. A gente está lapidando elas, para, num futuro próximo, a gente utilizar. Então a [Monte Olimpo] ela olha muito isso, ela olha, as jóias que a gente tem dentro da empresa, certo? E ela começa a preparar, lapidar, então você olha essas pessoas, você usa como exemplo, ‘essa pessoa conseguiu, ela está ali’, então como que eu faço pra chegar junto com ela? E as vezes até a gente chega nessas pessoas, eu converso com elas, ‘o que que você faz?’, ‘você pode me ajudar?’ ‘Sim’. E a gente vê sim, pelo menos nas áreas, as pessoas elas motivam muito a gente crescer, elas mesmas falam, ‘não estou aqui pra te segurar, você, eu quero mais eu quero mais, eu quero de você mais’, não tem aquele medo de ‘eu vou tomar seu lugar’. Isso não possui, pelo menos na minha área eu não enxergo isso, as pessoas, todas as lideranças elas, motivam: ‘eu quero que você seja melhor’”.</p> | Entrevistado 7 |
| Promoção de funcionários | <p>“Então, eu acho assim, a [Monte Olimpo] ela tem uma, um pensamento que quando, por exemplo, tem uma vaga, no caso superior, por exemplo, uma gerência, uma liderança, ela sempre tenta buscar internamente, dentro da empresa. Dificilmente você encontra hoje um líder de outra empresa, de outro local; é muito específico. Então, hoje, todos os líderes são, vamos dizer assim, crias da [Monte Olimpo], começaram na [Monte Olimpo].”</p> | Entrevistado 7 |
| <i>Feedback</i> como instrumento de reconhecimento | <p>“Então, nosso departamento de controladoria, ele anualmente, eles fazem um questionário com a gente, que a gente chama de <i>Feedback</i>. ...então ali eles colocam algumas perguntas, como que a gente faz nossas funções hoje né atualmente no cargo e o nosso histórico e o que que a gente acha das lideranças. E em cima disso eles fazem o <i>feedback</i> da gente, tem uma reunião dos dois, do gerente geral que é o [nome do Gerente Tributário-Contábil], que estava aqui e do <i>Controller</i>, que é o [Nome do Controller]. Então eles chegam, conversam com a gente e eles dão um <i>feedback</i> pra gente né, positivo, negativo e eu acho isso uma forma de reconhecimento também, porque nesse momento eles falam pra você, te dão um norte se você está no caminho certo ou não está no caminho certo e outra forma de reconhecimento que eu acho também, de dar oportunidade para a pessoa. Então, se a pessoa se prepara, se ela mostra que ela está preparada, realmente quer aquela função, se tem oportunidade eles não, não deixam passar, eles oferecem essa capacidade na pessoa, eles dão essa oportunidade pra pessoa pra pessoa ficar bem onde ela quer estar. Então acho que isso também é uma forma de reconhecimento.”</p> | Entrevistado 1 |
| Desenvolvimento profissional e surgimento de oportunidades | <p>“Isso, então de pouquinho em pouquinho eu fui mostrando meu trabalho, fui me desenvolvendo aqui dentro, ganhando a amizade das pessoas e foram aparecendo oportunidades e como eu estava preparada, eu fui conseguindo essas oportunidades. Fui em busca delas e acabei sendo reconhecida pelo meu trabalho.”</p> | Entrevistado 1 |

Quadro 27. Capital simbólico e ocupação de posições no campo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Quadro 27, o *Controller* (Entrevistado 10) salienta que seu capital cultural chamou a atenção do sócio fundador, e disso decorreu o convite para trabalhar na Monte Olimpo. Em sua entrevista ele destaca que foram vários convites, principalmente por conta de uma necessidade específica da empresa: desejava-se uma melhor gestão tributária.

Já o Entrevistado 7 destaca que as pessoas que agregam à empresa, que se destacam em no exercício de suas atividades, são conhecidas como Joias Monte Olimpo e que tais indivíduos são exemplos para as pessoas em geral. Destaca, também, que a empresa prioriza promover seus funcionários para cargos estratégicos, em detrimento de se buscar profissionais no mercado – situação que acontece em casos muito específicos. Tal atuação está alinhada com os esforços para o desenvolvimento da equipe, conforme previsto nos Valores Monte Olimpo.

Nota-se, a partir da análise da fala da Entrevistada 1 (Quadro 27), que o *Feedback*, medida não financeira de desempenho adotada pela Controladoria também funciona como um dispositivo que evidencia o capital simbólico dos atores sociais desse departamento. Trata-se de um instrumento de avaliação circular, pois as lideranças também são avaliadas. Assim, possibilita ajustes de desempenho, exterioriza reconhecimento (capital social) e oportuniza às pessoas ascensão profissional.

As evidências apresentadas no Quadro 27 atestam o poder consagrador do capital simbólico, conforme alertado por Bourdieu (1989) e ressaltam como o capital simbólico opera como um mecanismo de distinção (Bourdieu, 1989; Free & Macintosh, 2009).

Ao longo das entrevistas, várias demonstrações de capital simbólico foram percebidas e vinculadas, principalmente, às posições de poder ocupadas pelos indivíduos na hierarquia da Controladoria e às atividades desenvolvidas, em consonância com o pacote de sistemas de controle gerencial da organização.

O Quadro 28 apresenta sinais de manifestação de capital simbólico em função de posições ocupadas.

| Manifestação do capital simbólico | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|--|--|---------------------|
| Credibilidade/confiança devido a realizações e posição ocupada | <p>“O que eu fiz lá trás, ele reflete no futuro, então, o que eu construí lá trás, reflete, hoje está refletindo aqui. Sim, você também estando ali [em uma função] dá um pouco de credibilidade quando você vai tomar uma decisão ou falar alguma coisa pra pessoa.”</p> <p>“E eles sabem que eu tenho uma facilidade para isso, porque eu adquiri isso com o tempo. Então isso é muito bom, quando você consegue contribuir com alguma coisa, mesmo se for pouca coisa, isso é muito bom, porque as pessoas têm confiança em você, no que você diz, e ela sabe que você pode ajudar elas. Principalmente no cargo que a gente atua.”</p> | Entrevistados 9 e 4 |

Continua...

... continuação.

| Manifestação do capital simbólico | Trechos/Características | Sujeitos / Fonte |
|---|---|------------------|
| Reconhecimento interno e externo | “Então teve essa conquista minha, e questão conquista profissional é porque, assim, querendo ou não você tem um reconhecimento lá fora; as pessoas olham pra você e vê. Como a gente é da área de imposto, você fala com uma Receita, com fiscal, com um auditor da receita, então quando as pessoas chegam aqui, eles falam assim ‘cadê o [seu próprio nome]? Cadê o [seu próprio nome] da [Monte Olimpo]?’”. Ou quando elas pegam, uma pessoa grande de uma empresa, as <i>Big Four</i> chega aqui e conversam com a gente, então você vê que eles têm um reconhecimento por você, a conversa, o tipo de conversa que você tem, ou tem uma fiscalização do estado, as pessoas falam ‘não, eu quero falar com tal pessoa, gostei dela’ então assim tem tanto reconhecimento dentro quanto fora, também.” | Entrevistado 7 |
| Reconhecimento e crescimento profissional | “ ... a partir do momento que você se destaca, que você cumpre todas as metas que você vê que você tem uma, vamos dizer assim, você comparece em todos os momentos dentro da empresa, ela te recompensa com crescimento. Eu entendo assim, eu vejo pessoas que têm muito tempo dentro da empresa. A empresa dá oportunidades pra elas, mas como elas não têm aquela vontade, aquela iniciativa, então elas acabam ficando e tem pessoas que tem mais motivação que acaba superando, igual eu falei pra você, tem pessoas que tem uns cinco anos que estão paradas. Se você tem um ano, que nem eu, fiquei um ano e meio num local tinham pessoas que tinham três anos ali, e eu acabei subindo.” | Entrevistado 7 |

Quadro 28. Capital simbólico e posições no campo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Reconhece-se, como capitais simbólicos, a credibilidade e confiança atribuídas, respetivamente, aos Entrevistados 9 e 4. Outrossim, entende-se que esses capitais simbólicos têm suas origens nos capitais cultural e social acumulados por esses dois indivíduos: ambos já passaram por diversos cargos na Controladoria e hoje atuam na área orçamentária. Essa trajetória proporcionou capital cultural para este e aquele, assim como capital social, porquanto a área de orçamento possui bastante visibilidade, conforme destaca o Entrevistado 1:

“E quando o pessoal formou o departamento de orçamento, me convidou eu achei um desafio bastante grande porque era uma coisa que eu acho... uma área que eu acho bastante interessante, mas ao mesmo tempo eu tinha um pouquinho de medo porque a visibilidade ali iria ser muito grande.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

O Entrevistado 7 (Quadro 28) notabiliza, sobretudo, sua percepção de reconhecimento recebido de pessoas externas à organização, em função do cargo que ocupa, de forma mais sutil, no segmento “Cadê o [seu próprio nome] da [Monte Olimpo]?”, se reporta ao Símbolo “sobrenome empresa”. Assim, entende-se que o vínculo com a imagem da empresa também é fonte de capital simbólico para seus funcionários. Ressalta-se, conforme discutido nesta seção, que a imagem da empresa também é construída por intermédio da obtenção de capitais simbólicos. Em complemento, rerepresenta-se o seguinte excerto da entrevista 8:

“ ... tem isso principalmente eu vejo no nosso departamento. O nosso departamento, eu vejo assim, é um dos que mais reconhece. Em geral na empresa também tem reconhecimento, mas o nosso departamento é um dos que mais realiza essa questão do reconhecimento, porque sempre quando você executa uma função, que você faz alguma coisa, cumpre um projeto, que fez uma atividade diferenciada ali a gente sempre tem esse reconhecimento, o [Controller] faz questão de ... de lembrar isso pra equipe, né? Eu vejo, assim, o que motiva é essa questão de recompensa profissional, reconhecimento profissional dentro da empresa, conhecimento, porque, hoje, você ser reconhecido é o seu auge!” [Entrevistado 8, comunicação pessoal, 2017].

Conforme já discutido na subseção 4.2.4, o reconhecimento, sinônimo de capital simbólico, é considerado como recompensa por diversos sujeitos de pesquisa, dentre os quais tem-se o Entrevistado 8. Entende-se que as evidências do Quadro 28 e sua respectiva discussão contribuem para tal constatação, visto que, conforme Malmi e Brown (2008), os mecanismos remunerativos cumprem a função de motivar indivíduos e grupos de indivíduos.

O critério fundamental para que tal capital simbólico opere como um mecanismo de controle (Recompensa) é apontado pelo Entrevistado 12: “então tem esse reconhecimento, e automaticamente na [Monte Olimpo] tudo é reconhecido. Esse reconhecimento é bem explícito, se você fez uma coisa que gerou retorno”. Ademais, entende-se que o capital simbólico oriundo do reconhecimento atua como um mediador do crescimento profissional, conforme o relato do Entrevistado 7 (Quadro 28). Portanto, percebe-se o vínculo entre a obtenção de capital simbólico, pelos funcionários, e a perseguição de capital econômico, praticada pela Monte Olimpo.

Interpreta-se que recompensar o esforço dos funcionários com capital simbólico consiste em alimentar um mecanismo que legitima a atuação da empresa, bem como todo o esforço despendido para se sincronizar os comportamentos e decisões individuais com os objetivos e as estratégias organizacionais. Assim, em consonância com Bourdieu (1989), entende-se que as ligações entre os capitais simbólicos e os itens do pacote de sistemas de controle gerencial exprimem um meio de se autenticar a visão dos dominantes do campo.

O reconhecimento é o fio condutor para que isso aconteça, haja vista que o capital simbólico se manifesta externamente aos indivíduos e à empresa. Deste modo, as premiações funcionam como legitimações externas ao modo de atuação da empresa, realização de resultados e políticas de gestão de pessoas, por exemplo. Internamente à Monte Olimpo, ocorre à medida que as atuações compatíveis com as estratégias e objetivos organizacionais são reconhecidas.

Em concordância com a concepção de Bourdieu (1989, 1996), identificaram-se várias formas de poder na Monte Olimpo, o que possibilita a identificação dos dominantes e

dominados do campo, visto que o nível de poder dos indivíduos é proporcional ao volume de capital possuído. Consequentemente, relações de poder são estabelecidas, assim como a realidade social é construída (Bourdieu, 1989, 1996). A partir desta perspectiva e dos resultados da pesquisa, compreende-se que a utilização do pacote de sistemas de controle gerencial possibilita a obtenção de vários tipos de capital, tanto para a Monte Olimpo quanto para seus membros organizacionais.

4.3.3 Sistemas de incorporação e violência simbólica

A identificação e análise dos sistemas de incorporação *illusio*, *habitus*, *doxa* e *hexis* ao pacote de SCG é um passo determinante para a compreensão do funcionamento do campo e de como os sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo estabelecem relações de poder. Isto porque os sistemas de incorporação formam padrões de ação e influência que afetam os indivíduos mental e fisicamente, assim como seu modo de agir.

Conforme analisado na subseção 4.3.2, existem diversos capitais no campo, os quais despertam o interesse dos membros organizacionais. Ademais, a própria empresa, direcionada pelos dominantes do campo, tem interesses particulares no que diz respeito às diversas formas de capital. Tendo em vista que a obtenção de capital possibilita a ocupação de posições de poder no campo, identificaram-se diversas evidências que caracterizam o *illusio* presente na Monte Olimpo.

Uma vez que a Monte Olimpo estabelece objetivos e traça estratégias para ampliar seus recursos de poder por meio da utilização do pacote de sistemas de controle gerencial, admitiu-se, na seção 2.3, que duas formas de *illusio* emanam dos sistemas de controle gerencial: o direcionamento de ações para que o campo funcione e a busca por capital, tendo em vista melhores posições no campo.

Quanto ao direcionamento das ações realizadas no campo, os resultados da pesquisa indicam que ambos os mecanismos ideológicos e artefatos sociotécnicos de controle gerencial desempenham tal função. Deste modo, os Quadros 29 e 30 elucidam, respectivamente, trechos de entrevistas que destacam o senso de *illusio* contido nos mecanismos socioideológicos e artefatos sociotécnicos de controle gerencial da Monte Olimpo.

| Manifestação de <i>illusio</i> | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|---|---------------------------|
| Em função da cultura organizacional (Valores) | <p>“Exatamente, eu vejo que sim porque você tem todo mundo engajado, todo mundo pensando da mesma forma, querendo os mesmos objetivos, que são os objetivos da empresa, então isso acaba ajudando ela no desenvolvimento do trabalho e das metas.”</p> <p>“ ... os funcionários, eles vestem a camisa da empresa, é uma cultura diferente, é uma empresa familiar, que atrai as pessoas e as pessoas trabalham com afinco mesmo, você desafia as pessoas e as pessoas vão pra cima, correspondem. E aquele que não corresponde também não acompanha a filosofia da cultura da empresa, acaba não ficando ...”</p> <p>“ ... é bem legal essa cultura deles. E aqui é o primeiro lugar que eu vejo isso, eu já passei, não sou natural, daqui, sou de [cidade] então já passei por muitas empresas lá e nada, não chegam nem perto.”</p> <p>“ ... tem essa cultura muito forte [da empresa], que nem eu falei, ele [o fundador] preza os muitos funcionários, ele chama de meus filhos, volta e meia ele vem, dá presente pra algum funcionário, chama pra jantar, então pra mim na minha opinião, o colaborador, o que me deixa motivado trabalhar aqui, é principalmente a cultura da empresa. ... número um a cultura, a cultura das pessoas; são pessoas sérias, pessoas de respeito, a empresa, você vê que ela tem. E tem sustentabilidade principalmente. Você vê que é uma empresa, séria, procura pagar seus impostos em dia, dá oportunidade pro funcionário crescer, entendeu? E eu entendo que isso, na minha opinião, é um dos principais fatores que estimulam e faz com que principalmente faça atingir o objetivo da empresa, que é o cumprimento das metas.”</p> | Entrevistados 4, 6, 1 e 3 |
| Em relação a regras, obrigações e valores culturais | <p>“Sim eu acho que isso casa com aquilo que a gente estava conversando agora pouco, de você saber o que você, o que a empresa espera de você fica tudo mais fácil de como que você tem que se comportar, do como que você tem que buscar informação, como que você tem que nas diretrizes da empresa, cliente em primeiro lugar, então eles sempre batem em cima disso, cliente em primeiro lugar ...”</p> | Entrevistado 1 |
| Ótimo lugar para se trabalhar | <p>“Empresa séria, é a gente vê a [Monte Olimpo] como uma ótima empresa para trabalhar; você conhece, pelo pouco que você está aqui você já.”</p> | Entrevistado 3 |

Quadro 29. Manifestação de *illusio* para o direcionamento de ações a partir de mecanismos socioideológicos de controle gerencial.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Conforme o disposto no Quadro 29, os Entrevistados 4 e 6 afirmam que a cultura Monte Olimpo promove senso de direção aos indivíduos, em consonância com Bourdieu (2008). O *illusio* viabiliza o funcionamento do campo ao estabelecer as regras para que as disputas de poder aconteçam. Neste sentido, conforme o Entrevistado 4, apreende-se que os Valores sintonizam os objetivos dos membros organizacionais e os da empresa na mesma frequência, o que possibilita o desenvolvimento das atividades no âmbito do trabalho e o atingimento das metas estabelecidas pela organização. Conforme o Entrevistado 6 destaca, fazer parte dos Valores Monte Olimpo é determinante para se habitar o campo. Em outras palavras, é necessário estar em *illusio* para se trabalhar na Monte Olimpo.

Já os Entrevistados 1 e 3 destacam a singularidade da cultura organizacional, tendo em vista a sua capacidade de aglutinar interesses pessoais em consonância com os interesses da

organização, declarações que vão ao encontro do conceito de SCG adotado por Malmi e Brown (2008). Dessa forma, nota-se o senso de cumplicidade (Bourdieu, 2008) com os Valores nas segundas falas dos Entrevistados 1 e 3, apresentados, respectivamente, as segunda e terceira linhas do Quadro 29. Em tais segmentos, o Entrevistado 1 expressa que saber das regras do campo torna o dia-a-dia de trabalhado facilitado. Por sua vez, o Entrevistado 3 demonstra convicção de que a Monte olimpo é um ótimo lugar para se trabalhar e, além de se posicionar dessa forma, buscou a concordância do entrevistador a esse respeito.

Esses achados são compatíveis com as concepções de Alvesson e Kärreman (2004), autores que afirmam que os elementos sociotécnicos de controle dão suporte para a aplicação das formas estruturais de controle, e percebe-se um avanço em relação ao estudo de Miller e O’Leary (1994), visto que os autores investigaram apenas artefatos sociotécnicos como direcionadores de atividades.

Apesar da tentativa de abordar as manifestações de *illusio* nos Quadros 29 e 30, conforme a natureza dos elementos do pacote de SCG, entende-se que ambos são inseparáveis, tendo em vista os resultados da pesquisa e em concordância com Alvesson e Kärreman (2008), Malmi e Brown (2008) e Nascimento (2011). Justifica-se tal afirmação a partir dos resultados da pesquisa, já apresentados no Quadro 29, e os introduzidos por meio do Quadro 30:

| Manifestação de <i>illusio</i> | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|------------------------|
| Em relação ao cumprimento do orçamento | <p>“ ... na verdade a gente sempre está, a minha equipe, trabalha muito visando a empresa. Então, até o orçamento não pode trabalhar diferente dessa forma. A gente tenta, vamos por, ‘se a gente projetou isso aqui, é isso aqui que vamos cumprir’. Então pode ser influenciado, até a gente conversando ali. A gente chegou ali e falou assim ‘a gente projetou um dissídio de 7% e a diretoria está falando de dar 8%’. ... a preocupação, até da equipe é, a gente questionou, ‘é, mas a gente projetou 7 e vai estourar o orçamento’. Na verdade não estamos preocupados com perder esse 1% aqui não, a gente projetou, e até quem estava de fora discutiu ‘mas você vai ficar pensando em perder 1%?’ Não a gente está discutindo o trabalho’. ..., tem que ter preocupação com aquilo que a gente projetou e a equipe toda fica engajada, por assim dizer, até porque era o objetivo. Até quando a gente, no começo do ano, estava lá com o orçamento, um pouquinho abaixo, ia lá falava no negócio, falava no outro, no máximo atingíamos no 0 a 0 [risos] ficou igualzinho e a gente chegou e ‘pô, você viu que está todo mundo contente, porque está projetando, está conseguindo acompanhar, e executar aquilo que a gente projetou?’. Isso é muito gratificante, e é gostoso.”</p> <p>“A base que nós temos que seguir, se não tiver orçamento ali como é que nós vamos chegar no resultado final que nós ... ele passa por todas as áreas.”</p> <p>“ ... é muito rígido isso e existe uma grande disciplina, tanto que é você olhar naquelas faixas que temos, o orçamento é uma das diretrizes, despesa limitada ao orçamento, ou seja, não ultrapasse, não gaste mais do que tem no seu disponível pra gastar, e as pessoas vestem a camisa mesmo. Vestem, porque você vê todo mundo se empenhando, todo mundo atrás do orçamento ...”</p> | Entrevistados 4, 5 e 3 |

Continua...

... continuação.

| Manifestação de <i>illusio</i> | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|--|------------------------|
| Em relação ao planejamento de curto prazo (metas) | <p>“Com certeza, a partir do momento que... porque eu costumo dizer que as nossas metas são combinadas. O que é combinado, a gente pode cobrar, o que é combinado é cobrado. É um comum acordo, verbal e escrito, e você vê aquelas faixas, o varejo, tem que dar 3%, lucro geral da holding R\$ 200 milhões, por exemplo, né? Aquilo está combinado, foi estipulado, foi um combinado com todos os gerentes com o nosso presidente e também foi através de estudo, não foi um, eu digo assim uma presunção tem fundamento, tem sustentação ...”</p> <p>“Mas é a melhor forma de definir, porque se você não sabe o que, que você tem que realizar ali, o que que a empresa espera de você, o que seu departamento espera, você não sabe se você está atingindo o seu potencial ou se você está conseguindo cumprir o que, o que é desejado, né?”</p> <p>“A gente não vê as pessoas, ‘se não bater O.K. a gente vai continuar’, não, na [Monte Olimpo] isso parece que afeta psicologicamente a pessoa e ela busca sempre tentando, tentando superar aquilo, eu tenho que melhorar, eu tenho que bater aquela meta.”</p> | Entrevistados 3, 8 e 7 |
| Em relação ao planejamento de longo prazo (visão de futuro) | <p>“Isso determina [o dia-a-dia] porque para a gente conseguir, por exemplo, a visão lá, em 2019 seja a melhor empresa para se trabalhar, mas e o que isso tem impacto na minha área? Com certeza, o que que a gente precisa fazer, a área de controladoria específico para atingira aquilo? É proporcionar um ambiente harmônico, que é sempre um bom contato com filiais e procurar ajudar, com tudo isso é um conjunto, por isso que eu te falei, eu até brinquei com você, a [Monte Olimpo] está no meio e as diretrizes está tudo aqui em volta, está tudo bem definido, bem alinhado, entendeu?”</p> | Entrevistado 3 |
| Em relação ao 5S e ao orçamento | <p>“Ajuda, pelo, pela organização que eu tenho, às vezes, se não tiver um 5S, ou um orçamento que seja, eu fico muito à vontade ali e acabo perdendo a minha organização, então por, às vezes você estar muito à vontade você perde, perde ali o controle das coisas.”</p> | Entrevistado 11 |
| Em relação ao prazo de fechamento | <p>“É, porque uma vez a gente tinha uma meta lá, tinha até uma faixa na controladoria, que a meta era entregar o DRE dia 10. E era praticamente impossível, para termos daquela época era impossível, hoje a gente está falando de entregar um orçado versus realizado com análise e pontos de melhorias para dia 10, a gente fala, ‘lá atrás a gente nem sonhava com isso’. Nem o mais, vamos dizer assim, nem o mais otimista ali pensava isso, mas acontece, um pouco, lá atrás tinha resistência? Tinha! Hoje quando, quando passou do dia doze para o dia onze, teve resistência? Teve, mas foi lá, firmou, o pessoal comprou a ideia e foi lá executou, então.”</p> | Entrevistado 4 |
| Em relação aos treinamentos | <p>“É basicamente aquilo que eu te falei, está combinado, eu posso cobrar. Combinou com a pessoa, através do treinamento, que seja, falou, podemos cobrar a pessoa, a partir do momento que eu não alinhei, eu não falei onde eu quero chegar, eu não falei o que eu espero que essa pessoa faça, eu não tenho direito nenhum de cobrar a pessoa.”</p> | Entrevistado 3 |

Quadro 30. Manifestação de *illusio* para o direcionamento de ações a partir de artefatos sociotécnicos de controle gerencial.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Por intermédio da análise do Quadro 30 identificam-se vários componentes do pacote de sistemas de controle gerencial promovendo *illusio* nos sujeitos de pesquisa. Tais SCG também promovem senso de cumplicidade com as regras do campo, neste caso os parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial – orçamento, metas, visão de futuro, 5S e prazo de fechamento.

No que diz respeito ao orçamento, o Entrevistado 4 salienta que o pessoal da Controladoria discute a possibilidade de aumento salarial a partir dos limites estabelecidos para o orçamento do ano. Destaca-se, também, a fala do Entrevistado 5, quem lembra que o orçamento é um instrumento de controle abrangente, pois é empregado em todas as áreas da Monte Olimpo.

Ademais, por meio do relato do Entrevistado 3 (primeira linha do Quadro 30), entende-se que os Símbolos utilizados pela Monte Olimpo, ao serem úteis como veículo de divulgação de metas de resultados e outros aspectos de controle, também operam como produtores de *illusio*, visto que propagam as regras de funcionamento do campo e sugerem ações que podem alavancar as posições dos indivíduos no campo.

De forma menos sutil que os controles culturais, nota-se que os controles voltados para o planejamento de curto e de longo prazo estabelecem acordos tácitos, conforme dispõe Bourdieu (2008), voltados para a realização de atividades e o cumprimento de metas e objetivos definidos pela organização. Nesses casos, os Entrevistados 3 e 8 demonstram *illusio* ao tratarem das metas como acordos, assim como a responsabilidade de cumpri-los.

Entende-se que o *illusio* esclarece as condições essenciais para que as disputas por capital aconteçam, conforme preconiza Bourdieu (2008). Isso ocorre pois as regras estabelecidas para o funcionamento do campo são compatíveis aos interesses de ampliação do poder social do dominante, ao mesmo tempo que diversos recursos de poder estão em jogo e são disputados pelos dominantes e dominados. Nesse contexto, de modo a diferenciar *illusio* das regras do campo, o *illusio* viabiliza o entendimento que as regras do jogo, e assim as disputas por capital fazem sentido. Isto é, em decorrência do *illusio*, conforme advertem Free e Macintosh (2009), os atores sociais estão sujeitos ao exercício de poder.

Como exemplo, tem-se, no Quadro 30, os sistemas de controle gerencial 5S e prazo de fechamento, respectivamente, medida não financeira de desempenho e parte integrante das estruturas de governança da Monte Olimpo. Conforme discutido na subseção 4.3.1, consideram-se esses dois mecanismos como regras do campo, voltados para a organização do ambiente de trabalho e o prazo de entrega dos resultados e da análise orçamentária. Os indivíduos em *illusio* compreendem tais regras como situação habitual do campo e necessária (seu cumprimento) para a obtenção de capital. Isso proporciona à empresa a eficiência desejada, e aos funcionários o senso de dever e de compromisso. Tal interpretação estende-se aos componentes do pacote de SCG voltados para a definição de padrões de atuação.

Deste modo, entende-se como apropriado reafirmar os treinamentos como controles culturais e administrativos, pois, sob a ótica bourdiesiana, os treinamentos preparam as pessoas

para a cultura organizacional, realização de atividades e desenvolvimento de capital cultural alinhado com as metas e objetivos – regras essenciais para o ingresso e permanência no campo.

Aliada ao direcionamento de ações para o funcionamento do campo, tem-se a busca por capital como manifestação do *illusio*. Diversas recompensas de natureza financeira e não financeira foram abordadas na subseção 4.2.4, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008). Posteriormente, na subseção 4.3.2, foi possível retomar o assunto na perspectiva de poder, conforme o conceito bourdieusiano de capital e suas derivações. Assim, constatou-se que há diversos recursos de poder avaliáveis para a disputa no campo.

O Quadro 31 destaca os principais trechos de entrevista que remetem ao *illusio* em torno das disputas por capital.

| Manifestação de <i>illusio</i> e capital | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|------------------------|
| Capital econômico | <p>“... ano que vem eu pego R\$ 3.000,00, é o de 10 [anos], é o primeiro, daqui 6 anos eu pego o de 15, que é mais 3 [R\$ 3.000,00].”</p> <p>“É uma recompensa da sua trajetória, daí todo mundo fica ‘eu quero entrar na [Monte Olimpo] porque eu quero fazer 10 anos e ganhar R\$ 3.000,00’, aí a pessoa entra aqui e fica esperando. ... tem pessoas que entram e falam assim ‘nossa quero fazer que nem você, eu quero trabalhar 30 anos aqui na [Monte Olimpo], eu quero fazer 30 anos’. Nossa, todo mundo que entra aqui almeja uma carreira de 10, 15, 20 anos.”</p> <p>“Eu acho que é um nível de maturação da pessoa. É que muitas vezes, vamos pensar o seguinte, a pessoa, já passou por essa etapa, muitas vezes a pessoa está querendo ser reconhecida financeiramente mesmo. Porque assim, é, vamos pensar, a pessoa já está num nível mais elevado, aquela viagem já se torna, vamos, essa viagem já não se torna um objetivo, um sonho, porque essas viagens acabam sendo um sonho mais pra aquele que está começando agora, conquistando agora, que ele nunca teve a oportunidade de algo diferente dentro da empresa.”</p> | Entrevistados 9, 5 e 2 |
| Capital cultural | <p>“... porque o meu objetivo de crescer na [Monte Olimpo] foi assim: eu me espelhei no, eu sempre me espelhei no [Gerente contábil-tributário], porque o [Gerente contábil-tributário] é um cara assim: se ele pegar um balancete, só dele olhar ele fala “ó essa conta tá errada” ele não precisa abrir o razão de conta; no olho, eu falava ‘um dia eu vou ser desse jeito’.”</p> | Entrevistado 2 |
| Capital social | <p>“Eu vejo que sim, porque, se você olhar dentro da empresa, dentro da [Monte Olimpo], você olha que as pessoas que se esforçaram e se dedicaram realmente elas estão num lugar hoje alto, e as pessoas que estão se esforçando e não chegaram ainda, mas elas estão em destaque, as pessoas realmente enxergam elas.”</p> <p>“Às vezes, é assim como eu disse, me retorna muito a minha visibilidade [o cumprimento de metas], ou seja, eu tenho, às vezes um <i>network</i> com o pessoal, não só da empresa. E isso aí, então é muito importante para mim que se algum dia eu chegar a sair da empresa, vou ter meus contatos pela <i>network</i>, pelo que eu consigo praticar, então o meu líder ou a empresa mesmo dando oportunidade para mim ir além do que eu faço, isso aí eu tenho um grande retorno futuro. Eu enxergo aí que é um resultado a longo prazo que eu vou ter, nem sempre você indo além, você vai ser remunerado financeiramente, mas pensando a longo prazo, você com certeza será remunerado de alguma forma.”</p> | Entrevistados 7 e 11 |

Continua...

... continuação.

| Manifestação de <i>illusio</i> e capital | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|-------------------|
| Capital Simbólico | <p>“Isso é uma motivação. Uma motivação pra você cumprir as suas metas, claro e do todo também. A partir do momento que você tem uma recompensa, lá na frente você vê, que você é conhecido não pelo que você faz, mas sim o que você faz além disso, ... Então não sou reconhecido pelo que eu estou fazendo minha tarefa, e sim pelo que eu tô fazendo fora dela.”</p> <p>“Então você acaba ‘eu quero isso, eu quero ter isso’ então é reconhecimento, com o reconhecimento você vai ter parte financeira, mas eu vejo que hoje as pessoas elas veem mais a parte do reconhecimento profissional, do que parte financeira.”</p> | Entrevistado 7 |
| Capitais econômico, social e simbólico | <p>“Sim, proporciona sim, a gente hoje, na, depois que teve toda essa questão de meta definidas, ajudou a mostrar a qualidade do serviço de cada um. Deu visibilidade, exatamente, e é com essa visibilidade a gente, acaba sendo, quando eu passei pra esse cargo que eu estou hoje eu tive, assim, uma remuneração mais diferenciada ... então, eu adquiri muito mais responsabilidade, mas também fui recompensada por isso.”</p> <p>“Assim tem fatores, igual essas bonificações acabam estimulando as pessoas correrem atrás a se valorizar mais, a ser mais, ter mais visibilidade. Dentro da empresa né? Mostrar mais essa qualificação, pra que você seja reconhecido. E a partir do momento que você começa a ter essa visibilidade você acaba sendo, é mais estimulado pela empresa. Você está sendo visto ali, está sendo lembrado ...”</p> | Entrevistado 8 |

Quadro 31. Manifestação de *illusio* por meio da busca de capital.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O *illusio* permite aos indivíduos reconhecerem o campo e os recursos de poder, que, conforme preferência individual, compensam ser disputados. Como já destacado na subseção 4.3.2, endereçada às formas de capital, a Monte Olimpo atribui grande significado ao capital social, o que ocorre, da mesma forma, no Departamento de Controladoria, pois consiste em um dos recursos de poder mais importante para que as pessoas ascendam profissionalmente. Deste modo, com base nos resultados da pesquisa, o capital social é o recurso de poder mais disputado no Departamento de Controladoria, já que essa disputa ocasiona a obtenção de capital simbólico.

Apesar da ênfase no capital social, nota-se, no Quadro 31, que os demais tipos de capital também são alvos de disputas. Como exemplo de *illusio* em torno da obtenção de capital econômico, o Entrevistado 5 demonstra interesse pela bonificação por tempo de serviço ao lembrar que logo receberá o bônus de 10 anos e pressupor que, em seis anos, receberá o bônus de 15 anos de tempo de serviço. Já o Entrevistado 9, por se tratar de uma pessoa com uma carreira longa na Monte Olimpo, afirmou que é bastante comum as pessoas demonstrarem interesse por essa recompensa específica. Nesse sentido, simultaneamente, as pessoas demonstram interesse em uma carreira extensa e no capital econômico inerente a isso.

Ainda sobre capital econômico, o Entrevistado 2 destaca um ponto fundamental, inerente ao desenvolvimento das pessoas e ao crescimento profissional: à medida que as pessoas

crecem profissionalmente, e, conseqüentemente, a sua remuneração, recompensas tais como as viagens oferecidas pela organização eventualmente perdem a sua relevância. Neste caso, o Entrevistado 2 aponta que o reconhecimento por meio de capital econômico, em detrimento de certas recompensas (não financeiras), seria uma alternativa viável.

De outro modo, diversas formas de *illusio* – em relação aos recursos de poder avaliáveis para disputa no campo – se fazem necessárias para que os membros organizacionais continuem engajados no jogo. Tal constatação corresponde às reflexões de Everett (2002) e Bourdieu (2008), que afirmam que as pessoas demonstram interesse por formas preferidas de capital, ou seja, trata-se de uma inclinação particular de cada um.

Assim, entende-se que o estágio da carreira em que a pessoa se encontra pode influenciar suas preferências por capital. Entretanto, as preferências de cada pessoa, no que diz respeito à busca por capital, são evidentes em cada fala apresentada no Quadro 31. O Entrevistado 2 ressalta que o capital cultural é um fator determinante para a sua trajetória profissional na empresa, ao passo que o Entrevistado 7 ressalta apenas o capital social das pessoas que já ocupam lugares mais altos na hierarquia da Monte Olimpo. Já o Entrevistado 11 expressa que o capital social pode ser considerado como compensação em detrimento do capital econômico.

No que tange ao capital simbólico, novamente utilizaram-se duas passagens da entrevista 7 (quarta linha do Quadro 31), desta vez sobre capital simbólico em detrimento de capital econômico. Ao se analisar conjuntamente tais passagens com o trecho anterior, sobre capital social, e se considerar que o Entrevistado 7 possui menos de quatro anos na Monte Olimpo, interpreta-se que desenvolver *illusio* por visibilidade e reconhecimento profissional (respectivamente capital social e simbólico) é coerente com estágios iniciais de carreira.

Em contraste com a percepção do Entrevistado 7, tem-se o Entrevistado 8, que trabalha há cerca de 13 anos na Monte Olimpo. O Entrevistado 8 ressalta que a definição de metas possibilitou a identificação do desempenho individual, afirmação em linha com Miller e O'Leary (1994). Deste modo, desenvolveu *illusio* em relação à obtenção de capital econômico, em decorrência desse SCG, que possui a finalidade de orientar o comportamento dos indivíduos. Em outros termos, o Entrevistado 8 entende que as metas possibilitaram visibilidade ao seu trabalho, e com isso foi possível obter capital social e simbólico o suficiente para ocupar novas responsabilidades na Controladoria e, conseqüentemente, obter a contrapartida no formato de capital econômico.

Com base no relato do Entrevistado 8, nas evidências do Quadro 22 e em outros resultados da pesquisa, sugere-se que o cumprimento das metas ocasiona *illusio* pela busca de

capitais, em conformidade com Bourdieu (2008). Observou-se que os sujeitos de pesquisa entendem essa disputa por capital como vantajosa.

Como já abordado, os sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo promovem *illusio* em seus funcionários no que tange a orientação de comportamentos desejáveis no campo e às disputas por capital, as quais giram em torno de posições profissionais cada vez mais vantajosas. De acordo com Bourdieu (1989), tal situação remete à violência simbólica, uma vez que indivíduos com mais capital o usam como fonte de poder para controlar quem menos possui capital. Entretanto, para que isso aconteça em compatibilidade com os resultados desejados pela empresa, alguns mecanismos de controle são necessários, conforme apresentado no Quadro 32.

| Manutenção do <i>illusio</i> | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|-------------------|
| Em função da análise de perfil (gestão de pessoas) | “Então, primeiro, expor o que você quer, é o primeiro ponto, porque a [Monte Olimpo] ela deixa bem claro isso, porque ela fala que ‘eu não vou te promover, eu preciso que você me fale o que você quer, o que você precisa, e eu vou te ajudar nisso’. Então você acaba achando tal liberdade de você expor ‘eu quero uma liderança’ qual departamento que você quer, o setor que você quer seguir, e ela te ajuda nisso, ela te expõe o que você precisa pra chegar até lá. Aí, o que eu preciso? Ela expõe e eu, pra eu chegar naquela liderança eu tenho que buscar aquilo, exemplo um gerente de varejo hoje, ela expõe que você tem que ter um conhecimento no atendimento. ... Então ela avalia e identifica o perfil ‘ó você tem o perfil tal’. Então ela deixa isso bem claro, se não for compatível com o que você deseja, a ideia é trabalhar isso. Aí se você tem uma ideia, igual um exemplo, eu tenho uma ideia de ser gerente de varejo, mas você tem um pensamento mais de liderança, então você seria melhor como um, sei lá, um líder de depósito, um líder de análise ou de custo. ... aproveita melhor as pessoas, então ela [a empresa] trabalha muito isso.” | Entrevistado 7 |
| Ascensão profissional (plano sucessor) | “Eu tenho que me preparar cada dia pra ser melhor naquilo que eu desempenho, então eu gosto de partilhar as informações que eu tenho, quanto mais eu absorvo, mais eu passo e eu gosto de aprender muito com as pessoas também. Então esse fato de ter essa troca, de deixar alguém, preparado para o seu cargo para a sua função, eu acho que vem um pouco por parte da empresa, pra quebrar aquilo, esse paradigma aí de reter informação, então assim, se você quer crescer, você vai ter que passar informação, não vai poder segurar com você.” | Entrevistado 1 |
| Ascensão profissional (<i>job rotation</i>) | “É porque quando você fala em remuneração ela é momentânea. Passou um tempo já não te atrai mais, você quer mais. O que eu vejo que as pessoas, elas querem desafios. A partir do momento que ela não consegue crescer mais no departamento, ela fica estagnada, ela acaba, acaba não assumindo desafio, ela acaba se acomodando. Então você tem que tentar estimular isso ... só que isso é, frequente, depende do giro que você tiver; chega num momento que você já não consegue mais fazer isso, nós estamos num momento agora que eu não estou conseguindo mais, cada vez mais, a gente tenta trabalhar, a gente faz tudo mais um, <i>job rotation</i> se chama, troca alguém de função, um supervisor de uma área vai pra outra, pra tentar dar algo novo pra ele. Estimular ele dando desafio pra ele, nós já fizemos várias vezes isso, e vai chegando um momento que eu não consigo, como eu não tenho giro de pessoas na minha área. Aí, daqui a pouco eu começo a chegar nesse ponto, talvez estagnar. Aí eu tenho que criar coisas novas, começar a dar outros desafios e criar.” | Entrevistado 6 |

Quadro 32. Mecanismos de controle dedicados à manutenção do *illusio*.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Considera-se a análise de perfil, conforme exposto pelo Entrevistado 7, como um mecanismo relevante para a incorporação de *illusio* nos funcionários da Monte Olimpo. Trata-se de um mecanismo que ajusta as pretensões de carreira dos indivíduos com as demandas da empresa, representadas pelos dominantes do campo, conforme ilustra o Entrevistado 1:

“Tem que falar o que você quer, tem que mostrar que você tem capacidade para aquele cargo, tem que ter perfil pra aquilo. ... para trocar de cargo eles passam pelo gestão de pessoas para fazer uma análise de perfil, ‘eu quero ir para vendas’, ‘mas o teu perfil não é de vendas’, então não adianta eu te tirar daqui do teu cargo administrativo e te mandar pra vendas que você não vai ser bem-sucedido lá, às vezes na sua cabeça você pensa que sim, mas na tua análise de perfil ali, tem vezes que não, então tem essas considerações também.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

No que diz respeito, especificamente, ao contexto do Departamento de Controladoria, identificaram-se dois dispositivos de controle que contribuem para a produção de *illusio*: o plano sucessor e o *job rotation*. O funcionamento plano sucessor, sugerido pelo Entrevistado 1 (Quadro 32), tem seu funcionamento detalhado pelo Entrevistado 3.

“... por exemplo, suponha que o [Gerente contábil-tributário] sai hoje. Primeiro método, eles vão para a equipe. Na equipe existem pessoas à altura para suprir a falta do [Gerente contábil-tributário]? Primeiro passo é esse. Então isso é, já é um, pensar muito grande. Já pensou se essa equipe, essa empresa tiver que ir lá no mercado buscar, a infelicidade de quem está na equipe? Por isso já tem, é reflexo daquela questão que a gente falou, procurar sempre capacitar. Sempre eu, eu estou treinando, a gente procura trabalhar na filosofia o seguinte: quem é o meu sucessor? É o A, eu treino o A. Quem é o sucessor do A? O A treina o B. Quem é o sucessor do B? Treina o C. Já para, pensando no desenvolvimento da própria equipe. ... que nem o exemplo que eu te falei do próprio [antigo gerente] que saiu da área, não precisamos contratar ninguém de fora. Realocou eee, isso é bom até para a equipe né, motiva. Já pensou, concorda comigo que se eu tivesse que contratar um de fora, quem que daqui ia crescer?” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

Assim, com base nas falas dos Entrevistados 1 e 3, entende-se que a troca de conhecimentos com um eventual sucessor, assim como a sensação de preparo para promoções futuras correspondem a criação de *illusio* em relação à mudança de cargos. Conforme Free e Macintosh (2009), tal contexto denota incorporação da percepção de que disputas por poder compensam.

Não obstante a isso, entende-se que a eficiência do *illusio* demanda um processo contínuo de estímulos – isso porque cada indivíduo desenvolve um interesse por tipos específicos de capital e existe a possibilidade desse interesse se alterar ao longo do tempo e conforme a posição de poder ocupada. Nesse sentido, conforme salienta o Entrevistado 2,

“Hoje, no atual cargo que eu estou, não sei o que é necessário, pra chegar até aqui eu sabia que era necessário, estudar e se dedicar. Agora daqui pra cima, pra mim se torna uma incógnita, porque hoje eu estou do lado dos grandes. Os grandes não têm onde crescer mais, ou, se cria um novo lugar, enquanto os grandes não forem promovidos a gente também não.” [Entrevistado 2, comunicação pessoal, 2017].

Deste modo, observa-se uma preocupação característica da incerteza da existência de disputas de poder, tendo em vista que o Entrevistado 2 atua como supervisor de área há dois anos – posição imediatamente anterior à do gerente. Conforme postula Bourdieu (2008), em tal contexto, interpreta-se que há a possibilidade de carência de envolvimento, ou seja, diminuição de *illusio* em função da ausência de disputas por capital consideradas convenientes.

A partir disso, conforme a percepção do Entrevistado 6 (Quadro 32), o desafio é um fator que impulsiona o engajamento das pessoas, e isso é obtido por meio do *job rotation*, controle administrativo que também viabiliza a criação de *illusio* ao pessoal da Controladoria. Entretanto, como ele reforçou, a extensão da capacidade do *job rotation* em criar tal *illusio* é limitada.

Em linhas gerais, a utilização do pacote de sistema de controle gerencial suscita *illusio* nos membros organizacionais, particularmente na regulamentação do campo e no fomento às disputas por capital. O senso de conformidade proveniente do *illusio* permite a aceitação da *doxa*, que corresponde ao ponto de vista do dominante do campo (Bourdieu, 1991).

Quanto à *doxa* neste estudo observada, tendo em vista Bourdieu (1998), o conjunto de crenças e princípios fundamentais e referências exclusivas do campo, a Monte Olimpo apresentou sua Ideologia bem declarada, isso coaduna com a literatura de Bourdieu (1998) pois a ideologia da Monte Olimpo constitui a visão universal dos dominantes do campo. Portanto, infere-se que a Ideologia da Monte Olimpo equivale à sua *doxa*. Isto é, os Valores, controles gerenciais classificados como controles culturais na tipologia de Malmi e Brown (2008), configuram-se como a *doxa* do Grupo Monte Olimpo ao representarem o ponto de vista dos dominantes.

Em analogia aos controles culturais, a *doxa* estabelece o alicerce para que as ações e decisões sejam desenvolvidas em prol dos resultados esperados pela organização, conforme a declaração do Entrevistado 2:

“ ... nosso embasamento, é assim, temos que atender bem os clientes, temos que respeitar as nossas despesas, limitando elas aos orçamentos. Então nós temos várias coisas, treinar a equipe, existe uma série de planejamento, uma série de regras e diretrizes, e ações que são propostas anualmente pra que a empresa continue no foco, pra que a gente possa, tudo isso é ligado lá no 2019 como sendo uma das 200 melhores empresas do Brasil, que é a visão.” [Entrevistado 2, comunicação pessoal, 2017].

Deste modo, com base na discussão acerca dos controles culturais, admite-se que os Valores incorporam a *doxa* e os Símbolos e Controles de Clã possibilitam a instauração dessa *doxa* no campo.

Apresenta-se, na Figura 21, o detalhamento da composição da *doxa* da Monte Olimpo.



Figura 21. *Doxa* da Monte Olimpo.

A Figura 21 revela que a *doxa* é representada pela Ideologia Monte Olimpo, que, por sua vez é composta pela missão, negócio, valores, visão e diversas premissas. Salienta-se que o Quadro 7, localizado na subseção 4.2.1, destaca os pormenores dos componentes da Ideologia. Observa-se pela triangulação documental que, de forma sintética, a *doxa* é explicitada pelo Presidente do Grupo Monte Olimpo no Relatório de Sustentabilidade 2016:

- Foco e ação total no Cliente;
- Planejamento e execução, com disciplina, do que foi planejado;
- Cumprimento de todos os compromissos, previamente, combinados;
- Preservação do caixa (disponibilidade de dinheiro);
- Engajamento e valorização da cultura interna;
- Investimento em desenvolvimento e preparação;
- Entendimento da situação e seu enfrentamento em tempo real;
- Economia e controle total das despesas;
- Produtividade, inovação e simplicidade em tudo que fazemos.

Conforme visualiza-se na Figura 16, a Ideologia, doravante referida como *doxa*, verte-se sobre os planejamentos estratégico e de longo prazo, e sobre a governança corporativa. Portanto, em consonância com os resultados da pesquisa, considera-se os Valores, compreendidos como *doxa*, como mantenedores do controle gerencial da Monte Olimpo, tendo em vista que estabelecem os parâmetros que orientam as demais formas de controle.

Nesse contexto, a *doxa* também contribui para o estabelecimento de relações de poder. Em termos bourdieusianos, a Ideologia Monte Olimpo naturaliza a aceção de distribuição desigual de capital e, conseqüentemente, as disputas por tais recursos de poder e legitima a violência simbólica (Bourdieu, 2008). Em conformidade com o entendimento de Everett (2002), a dominação ocorre por meio da sujeição à *doxa* e ocorre de maneira involuntária, sutil e paulatinamente ao longo do tempo, conforme percebe-se na declaração do Entrevistado 3:

“Eu avalio como essencial. Um dos fatores para a empresa estar nesse cenário de sucesso, é a cultura. Não tenho dúvida disso, é a cultura imposta lá trás, porque a gente sabe que cultura não o cara falar ‘ano que vem eu vou colocar uma cultura nova’. Não, não funciona assim, isso vai desde a ideologia do patrão, do chefe, do fundador, até o vestimento da camisa pelos funcionários.” [Entrevistado 3, comunicação pessoal, 2017].

No trecho destacado acima, o Entrevistado 3 reflete o *illusio* em relação às regras, obrigações e valores culturais, assim como aderência à *doxa*. Neste sentido, ao reconhecer a contribuição da *doxa* para a concretização dos resultados desejados pela empresa, nota-se que há concordância involuntária com as formas de controle e exercício de poder praticados pela organização.

Na Monte Olimpo a *doxa* é possibilitada pelo *habitus*, ou seja, a estrutura geral para ação no campo, fornecida pelo pacote de sistemas de controle gerencial. De modo mais abrangente, o *habitus* é incorporado mentalmente por meio da *doxa*, e fisicamente por meio da *hexis* corporal. Nesse contexto, identificou-se que a complexa rede de ligações estabelecida entre os elementos do pacote de SCG, tal qual representado na Figura 17, indica a participação dos SCG na construção do *habitus*. Consequentemente, os SCG refletem na *doxa*, *hexis* e *illusio*. Apesar dessa participação ampla, os principais SCG que desenvolvem esse papel na Monte Olimpo são os Valores, o orçamento, as metas, o *checklist* e o 5S, notoriamente conectados aos demais elementos do pacote de SCG.

No tocante aos Valores, a fala do Entrevistado 4, que versa sobre o impacto da Ideologia no dia a dia da equipe, engloba *doxa*, *habitus* e *hexis* corporal:

“... missão, quando a gente fala de atendimento ao cliente. Então hoje no dia-a-dia é o que mais influencia, sempre é cobrado muito pelo bom atendimento. Quando a gente atende alguém, uma filial liga, ou outro departamento, ele é o nosso cliente, então isso é muito cobrado essa parte, então essa parte de atendimento ela é muito influenciada pelo, no caso pela visão da empresa, porque, é melhor empresa para se comprar, então para ser comprada tem que ter um melhor atendimento, então. E cabe não só a quem está na ponta vendendo para o cliente externo, mas sim nós vendendo pro cliente interno também que está, para dar essa auxílio para quem atende o cliente externo. ... hoje o principal foco é, o nosso maior cliente são os clientes internos, são as outras áreas; então precisa dar esse auxílio para as outras áreas ...” [Entrevistado 4, comunicação pessoal, 2017].

No trecho acima nota-se aderência à *doxa*, quando se trata de reconhecer a Monte Olimpo como a melhor empresa para se comprar, senso comum do campo, conforme Bourdieu (2008) e Free e Macintosh (2009). Tal concepção demanda ações concretas, impulsionadas pelo *habitus* de se atender aos clientes com excelência. Sob a luz do conceito de *habitus* (Bourdieu,

1989), entende-se que o atendimento aos clientes se trata de convicção e atitude incorporados pelos indivíduos.

No caso da Controladoria, os clientes a serem atendidos são as áreas organizacionais que demandam suporte do departamento, principalmente no que diz respeito ao orçamento e às questões tributárias. Isto faz parte do *habitus* particular do departamento e, neste caso específico, volta-se para o valor fundamental da empresa e uma de suas principais diretrizes: o cliente. Em outras palavras, entende-se que tal *habitus*, contextualizado para a realidade do Departamento de Controladoria, consiste em uma forma de legitimação da *doxa* do campo (Bourdieu, 1991), que, por sua vez, viabiliza o exercício de poder (Bourdieu, 2008).

Além da *hexis* corporal decorrente da disposição em atender e do atendimento em si, existem situações conforme o relato do Entrevistado 1:

“ ... às vezes a gente pega uma situação de ‘um gerente não atendeu um cliente assim assim e assado, e ele acabou chegando aqui pra mim’, ‘ô fulano, ô fulano’ [risos], ‘cliente em primeiro lugar, quais que são as diretrizes?’ Então assim, ela [a empresa] facilita, ela ajuda bastante no nosso comportamento. Mas ela tem que ser sempre lembrada. Então assim, a gente tem bastante cuidado de cuidar um do outro pra não sair muito fora das nossas diretrizes.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

Mais especificamente, o Entrevistado 1 indicou que os próprios funcionários se cobram mutuamente – manifestação da *hexis* corporal –, o que contribui para a instauração da *doxa* que expressa o cliente como prioridade como um *habitus*, ou seja, uma ação comum do campo. Entretanto, em linhas gerais, há congruência entre *habitus*, *doxa* e a *hexis* dos funcionários, conforme identificou-se na fala do Entrevistado 9:

“ ... então sempre quando vem um alguém de fora, visitantes, todo mundo acaba mencionando isso, falam ‘todos os funcionários aqui interagem da mesma forma, a gente é sempre bem recebido’. A gente deixa bem claro pra eles, quais são as nossas metas, os objetivos da empresa, então eles sentem, acaba tendo uma diferença tanto no atendimento, na recepção, e isso já vem passado da diretoria, já vem passado.” [Entrevistado 9, comunicação pessoal, 2017].

Conforme já discutido, os controles culturais se propagam para todas as atuações da empresa, bem como para outros sistemas de controle gerencial. Assim, considera-se a declaração do Entrevistado 3 para se ilustrar a conexão entre a premissa que preza pelo cumprimento das metas (*doxa*) e a diretriz dirigida para a limitação das despesas e ao próprio orçamento:

“ ... existe controle, plano de orçamento, pra ficar melhor, mas hoje eles têm um plano lá que fala assim: ‘por filial, nesse mês você vai gastar lá R\$1.000,00 com café’ e só é

disponível essa verba. Se o cara tentar lançar mais, uma nota lá de R\$1.100,00 não consegue, fica travado. Inclusive eu estava lá antes de você me chamar agora, eu tava com um relatório de impressão na mão. É que eu estou avaliando a variação que teve do mês de de abril pra maio, e chamei um por um, falei ‘ó aqui você imprimiu mais, por que?’, ‘aqui você imprimiu menos, que que a gente pode fazer?’ A gente está fazendo bastante esse trabalho. Um exemplo só, mas isso se estende também pra outras situações desde uma folha que a gente pega lá, a gente procura sempre controlar, inclusive é uma questão que ajuda muito é esse controle; essa autorização está condicionado à minha assinatura. Por exemplo a gente tem o almoxarifado interno ali, de materiais de consumo, um grifa-texto, uma caneta, qualquer coisa que você utilize no seu trabalho, que você encontra, tem no nosso almoxarifado ali, mas pra alguém ir lá, tem que estar com autorização assinada pelo líder, se não, não pega.” [Entrevistado 3]

Observa-se o entrelaçamento de vários componentes do pacote de sistemas de controle gerencial para a formação do *habitus* de controle de despesas, relacionado ao controle orçamentário e cumprimento de metas. Em complemento, de acordo com o disposto por Bourdieu (1989), interpreta-se que valores particulares ao campo são incorporados pelos indivíduos e isso se torna uma disposição para agir socialmente, ou seja, *habitus*. Deste modo, aprende-se que a *hexis* dos indivíduos está sujeita a um sistema de controle gerencial, o orçamento, e esse mesmo controle gerencial valida um aspecto da *doxa*.

Tais evidências representam um avanço em relação ao estudo de Miller (2001), que desenvolve discussão acerca de elementos de contabilidade gerencial como dispositivos que preveem um arcabouço geral para a ação social, posto que Miller (2001) concentra-se apenas em artefatos sociotécnicos.

Conforme declarado pelo Entrevistado 1, o “orçamento esse ano é bola da vez”. Observou-se que o orçamento é um artefato gerencial muito enfatizado pelos dominantes, pois é influenciado pela *doxa*, vincula-se à estratégia organizacional e trata-se de um SCG relativamente recente na Monte Olimpo. Assim, a cobrança em torno da execução e do controle orçamentário é cotidiana para os atores sociais que fazem parte da Monte Olimpo.

Conforme as declarações dos Entrevistados 10 e 7, antes do orçamento possuir o formato de execução atual, existiam algumas lacunas no que diz respeito à consecução dos resultados planejados pela organização.

“... então ela [a empresa] tinha uma área que era aprovação de pagamento que se confundia com orçamento ... era uma autorização de pagamento, de controle de despesas. Daí o orçamento efetivo ele foi implantado, por incrível que pareça, só ‘fazem’ três anos.” [Entrevistado 10, comunicação pessoal, 2017].

“Porque antigamente no começo não era tão rígido, era meio que solto, você não precisava ter um pensamento de economizar. Então assim, foi colocado, porque a gente, os diretores perceberam que as coisas pequenas dariam resultado, então foi um pouco

estranho aquela escassez, porque a gente, às vezes, esbanjava demais.” [Entrevistado 7, comunicação pessoal, 2017].

Em vista disso, entende-se que havia outro *habitus*, o qual vigorava em função do formato anterior ao orçamento e, notadamente, antes mesmo de sua existência. Nos moldes atuais, o orçamento provoca influência no *habitus*, na *hexis* corporal e no *illusio*, continuamente em linha com a *doxa*. Adicionalmente, promove violência simbólica. Nesse sentido, admite-se o orçamento, na qualidade de sistema de controle gerencial ativo, como um influenciador de decisões e comportamentos individuais – neste caso nos moldes da visão dos dominantes do campo, conforme declarado pelo Entrevistado 1:

“É uma coisa que a gente está implantando agora também, e que a gente faz essa reunião que eu falei, comentei com você do orçamento ... Pra passar os resultados, então depois ali a gente colocou para o meu segmento, que é o varejo, a gente colocou isso daí e quando a gente apresenta isso daí para nossa liderança contábil. Aí ele sugeriu pra nós pra mim, pro meu líder do orçamento, o gestor do orçamento, ele pegar e chamar cada um dos gerentes, e apresentar os números dele. Então não posso fazer ali com a liderança do varejo, mas também fazer com as lideranças administrativas que a gente tem aqui. Então, ‘seu número era esse, o orçado era esse e você realizou esse, então porque que você não cumpriu?’ Então você, eles têm que começar a pensar que não é só para a diretoria que eles vão ter que mostrar esses números, porque quem vai te passar esses números para a diretoria, somos nós. Então o argumento do porque eles não cumpriram, vem pra nós e não diretamente para a diretoria. Então, ‘eu planejo esse ano, o [silêncio] sei lá, conseguir um incentivo fiscal assim, assim, assim, e vai reduzir o meu custo tanto, tanto, e tanto’. Isso daí era tratado de uma forma agora ele tem que passar por dentro do orçamento para captar isso e pra gente colocar isso pra todo mundo no ano. Então tem todas essas vertentes aí que estão sendo conhecidas. Conhecidas e praticadas, e o pessoal está começando a mudar o comportamento deles para essa solicitação da empresa.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

“É uma ferramenta que acaba usando, que tá sendo solicitada pra tomada de decisão, tanto é que a gente desenvolveu uma reunião gerencial. Então assim, a gente tem o nosso prazo de fechamento, de resultado do mês, e depois que entrega esse resultado, o orçamento tem os dois dias de análise do resultado. Isso, e da análise do orçamento. Então ‘euorcei para aquela filial, meio milhão de faturamento, quanto que ela realizou? Aumentou quanto? Diminuiu quanto? Quantas filiais não bateram a meta com relação a venda? Quantos não bateram a meta em relação ao lucro? Quantas bateram?’ Entendeu? Então, todos esses indicativos, a gente faz uma análise e depois a entrega desses resultados e faz uma reunião com a diretoria. Então a gente colocou ali na agenda da liderança da [Monte Olimpo] ou nessa data mais ou menos todo mês a gente vai ter a análise de resultado do mês, a análise orçamentária do mês, então ali o diretor ele consegue ver como é que está, acompanhar a empresa, como é que ela está com relação ao orçamento e ter um plano de ação pra mudar alguma coisa, se ele achar viável. Está fora da curva? Vamos bater em cima, vamos investigar mais essa linha aqui que tá fora da curva. Então ela é esse ano ela passou a fazer parte da tomada de decisão estratégica da empresa, com certeza.” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

Nota-se a existência de um vínculo entre diversos dispositivos do pacote de SCG, a saber, o próprio orçamento, planejamento e metas e elementos da estrutura de governança (prazos e reuniões), para a construção do *habitus* controle orçamentário. Em conformidade com Bourdieu (1989, 1996), entende-se que o *habitus* é construído a partir das relações de poder que ocorrem no campo, as quais são desempenhadas proporcionalmente ao capital de cada indivíduo. Deste modo, se estabelecem as disposições para se agir de modo inconsciente, as quais incorporam-se às atitudes dos membros organizacionais, ou seja, formam-se *hexis* corporais em função do controle orçamentário.

Em concordância com Bourdieu (1990), compreende-se que diversas *hexis* corporais surgem em virtude do *habitus*. Dentre as identificadas nas declarações do Entrevistado 1, tem-se, por exemplo, a prestação de contas de resultados, acompanhamento de desempenho, comparação entre orçado e realizado, desenvolvimento de planos de ação para adequação dos resultados inesperados ao plano orçamentário. Ademais, aprofunda-se em tal questão a partir das falas elencadas no Quadro 33.

| Trechos/Características | Sujeitos |
|---|--------------------|
| “Porque as pessoas pensam assim, orçamento é só para determinado departamento. Não! Eu também posso olhar isso. Questão de orçamento, eu não tenho só questão de produtos, penso em ter parte de imposto, pagamento, despesa. Quais são as falhas que eu tenho em despesas de impostos, eu como analista tributário, eu tenho responsabilidades sobre isso, tenho que analisar, como que eu posso diminuir isso, então eu também tenho participação nisso, então isso afeta muito dentro da empresa, porque cada, não é só orçamento, todo mundo tem sua responsabilidade.” | Entrevistado 7 |
| “... eu peguei eu montei um manual para mandar para o caixa operacional e coloquei lá o que é orçamento, qual a importância do meu orçamento, algumas dicas de como fazer o controle do orçamento.” | Entrevistado 1 |
| “Então todo mundo leva isso a sério porque a cobrança é muito grande do orçamento, então muitas vezes você tem uma despesa ali, ou qualquer algo do tipo, por mais pequeno que seja, todo mundo fica preocupado, em fazer até mesmo lançamento, ou algo do tipo, por questão do orçamento, eu falo ‘está todo mundo nessa fase, é orçamento, orçamento, cortar custos’ e eu ‘será mesmo que eu preciso fazer isso aqui, não tem como evitar essa despesa?’ Então eu vejo que todo mundo leva isso muito a sério, inclusive o pessoal das lojas, qualquer coisinha que tem ele ‘ó eu lancei ...’ Às vezes você lança algo no caixa deles com seu usuário, então na hora ele já te liga fala ‘ó eu tô vendo um lançamento seu aqui, o que é isso aqui?’ Aí as vezes é uma coisa gerencial mesmo, que a gente tem que lançar, então eles ficam muito preocupados em estourar o lançamento, que também são muito cobrados, em questão de, se estourar o orçamento.” | Entrevistado 11 |
| “Porque não adianta você, ‘eu quero vender lá, nossa meta de venda é R\$ 100 mil’, exemplo e nosso orçamento tem que estar alinhado, porque se não, não adianta nada eu vender R\$ 100 mil eu não ver o que tá acontecendo no meu orçamento aonde que eu posso diminuir aqui, para eu alcançar o resultado final.” | Entrevistado 5 |
| “... o orçamento ele está na cabeça de cada um de nós aqui.” | Entrevistado 5 |

Quadro 33. Orçamento e sistemas de incorporação.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Conforme os segmentos elencados no Quadro 33, ambos os entrevistados discorrem acerca de exemplos de *hexis* corporais, particulares ao Departamento de Controladoria, decorrentes do controle orçamentário na condição de impulsionador do *habitus*. O

Entrevistado 7, analista tributário, especifica que a busca por reduções tributárias está em seu escopo cotidiano de atividades, ou seja, demanda comportamentos – tais como pesquisa, análises comparativas e eventuais sugestões de mudança. Já o Entrevistado 1, responsável por uma das áreas orçamentárias, menciona que elaborou um manual com instruções acerca do orçamento, para dirimir dúvidas básicas e recorrentes do pessoal que lida com a execução orçamentária.

Ao se considerar um contexto mais particular aos indivíduos abordado nos relatos dos Entrevistados 11 e 5, compreende-se, em linha com as reflexões de Bourdieu (1990), que a *hexis* corporal derivada do controle orçamentário também afeta o modo de pensar e sentir.

No tocante às metas delineadas pela organização, o Quadro 34 apresenta os principais aspectos que as conectam aos sistemas de incorporação.

| Trechos/Características | Sujeitos |
|---|-----------------|
| “A principal meta que eu cobro dos meus funcionários que trabalham comigo é exatamente isso, que eu vou analisar o quanto que eles vão desenvolver a equipe. Não adianta ele fazer o dia-a-dia dele, as atividades e não desenvolver a equipe. Então o, o principal critério de eu fazer a análise do funcionário é isso, e minha também. Quer dizer, eu preciso criar legados, eu preciso criar, desenvolver a equipe, não atividades, óbvio uma coisa vai ser, vai ser consequência da outra.” | Entrevistado 10 |
| “... as nossas lideranças sempre deixam claro que sempre temos que cumprir as metas. Então, tipo assim, isso acaba, não vou falar que atrapalha, eu acho que assim, acaba tendo uma, força, uma análise maior, você tem que analisar muito o que você está fazendo, o que você vai fazer, e o que você pode fazer, e se isso vai se encaixar, na sua meta. Você precisa cumprir algo, só que dessa maneira que você está utilizando, as ferramentas que você está utilizando ela vai ultrapassar sua meta, então, dessa maneira está errada, então você vai ter que estudar e analisar uma situação que você vai cumprir da mesma maneira, mas que não vai afetar sua meta, então isso atinge muito a questão disso.” | Entrevistado 7 |
| “... isso [as metas] gera outro sentimento, de preocupação, já vou ilustrar... as impressões! Estava ali, isso, as impressões, eu peguei um por um ali e aí ‘fulano, você aqui no mês de abril, você teve 500 impressões, por que nesse mês foi para 800?’ Aí a pessoa gera esse sentimento de preocupação, aí a pessoa mesmo assim fala, ‘vou deixar de imprimir tal coisa’, de preocupação, entendeu? É um sentimento de preocupação.” | Entrevistado 3 |
| “A questão de orçamento da [Monte Olimpo], o bom é que ela [a empresa] deixa bem explicado, quais são as metas que ela tem hoje, então as regras de orçamento hoje são separados por departamentos, então a controladoria tem um, a tributária tem outra ... Todos são separados, igual questão de impressão, questão de material, tanto que a gente tem, então assim, como ela deixa bem claro, o que ela quer e o que ela precisa isso facilita um pouco o nosso dia-a-dia, e claro, como as pessoas têm uma meta bem explicada, ela tem uma cobrança muito alta; então acaba assim, de você se autocobrar. Então questão de orçamento em si, como eu poderia dizer assim, a parte tributária tem o seu orçamento, a gente tem uma meta semanal que a gente sempre olha, e mensal, verificando se está ultrapassado ou não. Sempre o nosso líder ele pede a cada 15 dias uma, como é que posso dizer assim, uma ideia de melhoria ou até mesmo se você identificar um erro nesse prazo, que você fale sobre ele ‘teve esse erro, aconteceu esse erro, o que eu posso melhorar, o que eu posso economizar, o que eu posso fazer disso, de melhor?’ Então assim, questão de orçamento eu acho muito bom que a gente tenha uma palavra muita ativa.” | Entrevistado 7 |

Quadro 34. Metas e sistemas de incorporação.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Constata-se, com base nos argumentos de Bourdieu (1989, 1996), que as disposições que guiam os modos de ação e reação dos indivíduos, em função das metas, baseiam-se na

configuração das relações de poder existentes no campo, ou seja, na distribuição de capital entre os dominantes e dominados. Dessa forma, entende-se que o estabelecimento de metas e o cumprimento correspondente parte de cima para baixo em termos de volume de capital – de modo geral, ocorre do dominante para o dominado.

Especificamente no Departamento da Controladoria, se segue a lógica da Figura 18. Tal figura baseia-se na estrutura hierárquica da controladoria e na distribuição de capital conforme os cargos que a compõem. Assim, interpretam-se as falas do Entrevistado 10 (*Controller*) e do Entrevistado 7 por meio dessa perspectiva. A definição e a execução das metas para esse departamento parte dos indivíduos que mais têm capital para os que menos possuem, em conformidade com tal hierarquia. Contudo, ressalva-se que mesmo os sujeitos com o maior estoque de capital estão sujeitos a metas específicas e, no caso da Controladoria, esse departamento está sob o domínio da presidência.

Nesse sentido, percebe-se, no Quadro 34, as manifestações de sistemas de incorporação e violência simbólica. A partir da fala do Entrevistado 10, entende-se que o desenvolvimento da equipe corresponde é indicativo de *habitus* e *hexis* decorrentes de uma meta, algo compatível com a *doxa* da empresa e até mesmo com a *doxa* própria da Controladoria. Dito de outro modo, uma vez que o *Controller* é o indivíduo que mais possui capital, interpreta-se como propícia a análise dos funcionários em função dessa meta. Ademais, uma vez que tal situação incorpora-se ao campo como *habitus*, ela se cristaliza como *doxa*.

Em um contexto similar, o Entrevistado 7 (Quadro 34, quarta linha) demonstra que há necessidade de uma força de análise maior para que haja correspondência entre seu trabalho e as metas, ao passo que o Entrevistado 3 percebe que o pessoal de sua equipe demonstra preocupação e agem no sentido de encaixarem suas necessidades de impressões à meta estipulada. Ambos os casos denotam a formulação de *habitus* e desempenho de *hexis* corporal em virtude do direcionamento proporcionado pelas metas.

Além disso, as recompensas oferecidas por efeito do cumprimento das metas e do orçamento também implicam no *habitus* e na *hexis* corporal, como interpreta-se nas falas dos Entrevistados 7 e 2:

“Porque hoje a [Monte Olimpo] tem um tal 14º, então ela sempre deixa explícito isso. Se você economizar, no final do ano você vai ter uma recompensa. Então, existem ferramentas a serem adotadas e uma motivação final do orçamento. Hoje eles deixam bem explícito isso, se você tiver uma meta você, elas estão, porque a empresa ela é bem aberta referente a isso, então ela fala ‘Se você tiver determinada meta de orçamento, determinada meta de resultado, você terá isso de recompensa’. Então ela passa tanto ferramentas, quanto recompensa e, querendo ou não, o ser humano hoje ele precisa de

alguma motivação, então temos motivação de dinheiro, no caso, motivação dentro da empresa, e questão também de cumprimento de vendas, né?” [Entrevistado 7, comunicação pessoal, 2017].

“Olha, talvez não de forma explícita, mas eu acho que ele direciona, principalmente quando você está falando, tratando de orçamento, porque vamos pensar o seguinte, eu tenho lá um orçamento de R\$ 2.000,00 no mês para a minha área. Então, se eu sei que a coisa tá apertando indiretamente eu vou ter que falar ‘equipe ... vamos ter que segurar’, e isso reflete também no emocional das pessoas. ... Eu fui no banheiro e entrei lá, aí já estava entrando os caras junto comigo e tinha lá ‘ô, essa luz acesa aqui, pra quê?’ No meio do dia a luz acesa. Falei assim ‘ô, desliga essa luz acesa porque é meu décimo quarto’. Então assim, eu falo que as metas, os fatores, eles vão mexendo assim com as pessoas, os orçamentos, mexem com as pessoas.” [Entrevistado 2, comunicação pessoal, 2017].

Das passagens acima, destaca-se, mormente, a incorporação da *hexis* corporal em razão da expectativa de se obter recompensas financeiras. Assim, o Entrevistado 7 expressa um incentivo psicológico, enquanto o Entrevistado 2 discorre sobre uma manifestação verbal, ambos em primazia às recompensas. Ainda sobre as metas, a cooperação incentivada pela empresa, classificada como controles administrativos na tipologia de SCG empregada neste estudo, alavanca o envolvimento e a execução das metas, conforme o Entrevistado 5:

“ ... [a] cultura da [Monte Olimpo], o modo dela ser, ela ajuda muito, porque a [Monte Olimpo], ela é muito liberal, ela é muito, igual falamos, ela é uma empresa muito familiar então acaba que você se sente muito em casa. Então você está trabalhando, mas se sente em casa, você tem uma amizade com as pessoas que estão do seu lado, então você pode tanto conversar com elas, discutir com elas, então no caso, a gente acaba que na [Monte Olimpo], é difícil você ter um pensamento de como que eu posso te dizer, é de competição. Então hoje, eu quero ajudar a você a cumprir a sua meta, e você vai me ajudar a cumprir a minha meta. Então tem isso, tem a questão de pontos positivos e os que me atrapalham de certa forma né, talvez eu tinha uma certa ideia que não se encaixa nesse momento, então eu tenho que aguardar, mas também tem um ponto positivo, né, questão de motivações de você cumprir aquilo.” [Entrevistado 5, comunicação pessoal, 2017].

Cumprir destacar que a cooperação se configura como *habitus* e auxilia na obtenção dos resultados planejados pela organização. Ademais, essa ajuda mútua reforça a *doxa*, visto que uma das premissas da Monte Olimpo visa estimular um excelente lugar para se trabalhar.

No que tange à reprodução de sistemas de incorporação por intermédio de outros elementos do pacote de sistemas de controle gerencial, apresentam-se, no Quadro 35, alguns segmentos de entrevistas que indicam essa reprodução por meio do planejamento, planejamento de atividades, *checklist*, *feedback* e 5S.

| SCG | Trechos/Características | Sujeitos |
|----------------------------|---|----------------------|
| Planejamento | “ ... contribuem porque eles passam a ter uma informação que antes eles não tinham, então eles ficavam soltos, entre aspas. Eles tinham as metas que os gerentes cobravam pra ser atingida, mas eles não tinham um norte pra saber se aquilo tava dentro ou não, e não tinham essa mensuração de número, então agora a gente dá esse suporte pra eles ...” | Entrevistado 1 |
| Planejamento de atividades | “Planejamento tem muito, mas focado na minha área ali, a gente entra ali na questão do planejamento, pro fechamento parcial, semanais, ou seja, eu me planejo o mês inteiro, eu tento evitar o máximo de erro, buscar ali no meio do mês pra chegar no final do mês eu ter o máximo, um resumo de tudo já, ou seja só fazer apuração. Então esse é um planejamento bastante diferenciado da nossa área ali. E assim o mais desejado ali, o nosso sonho é o D+1, que é amanhã eu já ter conferido tudo hoje, deixar tudo fechado.” | Entrevistado 11 |
| <i>Checklist</i> | <p>“Entrevistado: sim, a gente no departamento em si, a gente faz o fechamento parcial, toda semana faz um fechamento, e cada um, se você olhar, tem um <i>checklist</i> dessas atividades. O que faz na segunda, o que faz na terça, o que faz na quarta, quinta, sexta e sábado. Então o cara está lá, na segunda tem que fazer 10 atividades, na terça tantas ... inclusive eu gosto de usar isso pra treinar disciplina do colaborador. E controle, vixi! O controle, antes eu chegava e perguntava, ‘fulano, o que você faz?’ Não tinha isso, depois que nós implantamos isso, porque não tinha ...implantamos ‘ó cada um vai ter seu <i>checklist</i>’, desenvolvemos certinho, aí todo sábado eu cobro deles pra eles me entregar, eu vou e assino, entendeu? A gente tem essa disciplina. Rapais, o que melhorou de qualidade? É incrível!!! É notório.</p> <p>Entrevistador: e você fala, além da qualidade, o controle também [melhorou]?</p> <p>Entrevistado: é porque hoje, tipo numa segunda-feira, num horário desse eu sei o que a minha equipe inteira está fazendo, porque está no <i>checklist</i>. Já tem a programação da semana inteira. Por exemplo, se eu tenho um treinamento, se você me falar “[seu próprio nome] eu quero marcar um horário com o [nome de um colaborador] na sexta-feira”, eu vou lá no <i>checklist</i> dele falo ‘olha, aqui, das três [horas], sexta-feira, 3 às 4, você tem reunião, não marca nada’. É uma programação. ... eu procuro encaixar, se eu não tenho espaço procuro vincular em outro dia, outro horário específico, a gente tem todo um planejamento, entendeu? Inclusive eu tenho bastante <i>checklist</i> que são iguais, de duas ou mais pessoas, eu com isso consigo comparar falar ‘espera aí, porque o A não concluiu a atividade de hoje, e B, você concluiu? Sim. Porque você não concluiu, o que que houve? Erro de sistema, você estava dependendo de alguma coisa?’ Eu consigo mensurar isso também entendeu?”</p> <p>“ ...minha equipe tá tão alinhada assim rodando, devido até ao checklist, que se eu me ausentar aqui roda normal, vai sozinho.”</p> | Entrevistado 3 |
| <i>Feedback</i> | “Isso, já tem desenvolvido, e aí essa conversa é muito importante para, eu, eu mesmo vejo como muito importante porque, com base nisso, você sabe se às vezes tem algum ponto que você não está vendo, um defeito ali que dá para ser corrigido, e acaba passando no dia-dia e acaba não percebendo né, e com essa conversa, uma conversa muito franca assim. ... Então ele acaba passando de uma forma, que você sabe que aquilo ali é pra, pra você melhorar seu desempenho cada vez mais.” | Entrevistado 8 |
| 5S | “Tem, é uma coisa que pegou todo mundo de surpresa foi o 5S, que a gente está implantando. O 5S aqui na empresa, o gestão de pessoas está colocando. Então o primeiro, a primeira vertente do 5S foi o descarte. Então, nossa, para o pessoal que era acostumado a ter um porta retrato ali em cima da mesa, ter um santinho ali em cima da mesa, ter um milhão de canetas no porta canetas [risos], que tava habituado com isso. O comportamento sempre veio e de repente ‘ó, não pode mais isso aqui, o que vocês não estão utilizando tira dali, não tem necessidade’. Tinha um ...” | Entrevistados 1 e 12 |

Continua...

... continuação.

| SCG | Trechos/Características | Sujeitos |
|-----|--|-------------------------|
| 5S | <p>... lixinho desse daqui em baixo de cada mesa, tirou; é um centralizado, tinha uma impressora a cada 5 cadeiras. Tirou; é uma centralizada pra todo mundo, então assim, isso dali causou um impacto bem grande, que teve um monte de gente que resistiu a isso daí, mas a forma como a empresa colocou, com tato, foi bem inteligente, então o pessoal hoje... ... foi feito uma reunião lá, foi feito, chamou todo mundo, mostrou como que ia ser feito o projeto, tem o tem o troféu do TEL pra quem sempre tira cem ali, na auditoria, leva um troféu. Então tem algumas coisinhas que assim são bem pequenas, mas que pro pessoal estimula. Mas vai fazer, sempre tem aquela, a resistência sempre tem.”</p> <p>“Na empresa isso é visível, e de uma certa forma até engraçada que ela coloca até um medo nos funcionários [risos]. Não é aquele medo por ‘você vai ser mandado embora’, é aquela pressão psicológica dos departamentos, automaticamente os departamentos competem por qual departamento é mais organizado, ou seja, são espalhadas placas escritas com o <i>slogan</i> do homenzinho, que é da 5S onde são colocadas as médias de organização. O 5S na verdade ele funciona no que? É a organização do departamento em todo o critério. Nós estamos na primeira etapa do 5S que se não me engano é a questão organizacional, e depois vai seguir as outras etapas do 5S ... Dessas etapas da organização eles chegam ao departamento, verificando o que que está fora do comum do escritório.”</p> | Entrevistados 1 e 12 |

Quadro 35. Outros sistemas de controle gerencial e sistemas de incorporação.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em relação ao Quadro 35, destaca-se o papel do *checklist*, feedback e 5S na construção do *habitus*, *hexis* corporal e exercício de poder. Compreende-se, a partir do relato do Entrevistado 3, que o *checklist* é um relevante e influente instrumento de poder, pois possibilita o controle diário das atividades desenvolvidas pelos indivíduos sujeitos a tal controle administrativo. É útil, inclusive como medida de desempenho da mesma forma que o *feedback*, uma vez que ambos são empregados como parâmetro de realização de tarefas (*checklist*) e avaliação global (*feedback*).

Enquanto produtores de *habitus*, o *checklist* ordena as ações individuais, assim como as condiciona, e o *feedback* possibilita a correção de rotas, em concordância com a concepção de Bourdieu (1989). Disso derivam *hexis* corporais, qual sejam, a realização das atividades previstas no *checklist*, a incorporação de melhorias sugeridas no *feedback* e o controle realizado com o auxílio desses artefatos.

Conforme já discutido na subseção 4.2.3, o 5S foi implementado recentemente na Monte Olimpo e, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008), é classificado como uma medida de desempenho não financeira voltada para a qualidade. No que concerne o Departamento de Controladoria, com base nas evidências da pesquisa, observam-se diversos desdobramentos do 5S em relação às concepções bourdiesianos de poder. No caso, trata-se da disposição geral para se agir a partir do senso de organização e utilização proveniente do 5S, estimulado, inclusive

por dois Símbolos: placas com os dizeres e as notas setoriais do 5S e a distribuição de troféus para os setores com as melhores médias, conforme os critérios estabelecidos pelo 5S.

A partir desse *habitus*, compreende-se, como *hexis*, a organização do departamento, os descartes de objetos pouco utilizados ou sobressalientes, a adaptação à alteração do *layout* do departamento e as verificações em busca de conformidade com os padrões do 5S.

Em complemento, verificaram-se diversas evidências de *habitus* e *hexis* que contribuem com a *doxa* e reforçam a violência simbólica em situações cotidianas dos indivíduos do Departamento de Controladoria, dentre as quais destacam-se:

“Se nós tivéssemos que cumprir com aquele prazo, aquela legislação lá, sem modernizar, nós teríamos que ter uns oito funcionários só pra fazer aquilo. Então nós modernizamos, criamos 50 ferramentas, via sistema e continua uma pessoa só, nós construímos ferramentas, nós automatizamos o sistema.” [Entrevistado 2, comunicação pessoal, 2017].

“Ontem eu falei... [para si] eu lembro de quando eu entrei ali, eu comecei a cuidar dos estoques na empresa, eu gastava uma semana pra conferir o estoque inteiro. Uma semana, você pensa assim, só cuidar do estoque de R\$250 milhões só a parte contábil, tá? [risos] ... aí ontem eu estava lembrando, eu em duas horas tinha conferido tudo, tudo! ... toda semana eu ficava conferindo, conferindo, conferindo e eu conferi uma única vez ontem e eu conferi os 4 dias em 2 horas. Mas por que? Porque a gente adquire uma certa habilidade, um certo vício ou até mesmo, como posso dizer assim, uma certa facilidade; depois que você começa a entender um relatório de onde que vem tal situação, vai se tornando fácil.” [Entrevistado 9, comunicação pessoal, 2017].

Conforme os relatos dos Entrevistados 2 e 9, tem-se dois elementos da *doxa* (inovação e eficiência) impulsionados pelo *habitus* do campo, reconhecidos no formato *hexis*, ou seja, de realizações – criação de ferramentas para facilitar o atendimento ao fisco e o incremento de eficiência para a conferência dos estoques.

Nesta direção, a declaração do Entrevistado 9 contempla uma situação determinante para a aquisição de *habitus*, qual seja, a obtenção de capital cultural, conforme Yamak et al. (2016). Em outras palavras, a ampliação de capital cultural por meio da experiência possibilitou ao Entrevistado 9 otimizar o tempo empregado na conferência de estoques.

Por outro lado, o capital cultural relativo a sistemas de controle gerencial também pode ser empregado para se estabelecer *habitus* em torno, por exemplo, do controle orçamentário, conforme nota-se nas declarações do Entrevistado 1:

“Isso está bem recente, então o pessoal está buscando bastante informação com relação a isso [orçamento].” [Entrevistado 1, comunicação pessoal, 2017].

“... a gente tem que fazer um um um controle disso daí, então eu tenho tentado analisar o orçamento, a despesa, o que está muito discrepante, e antes eu ia do nada pegava um aglomerado de contas, ia pelo grupo, agora não, agora estou indo por conta de despesa. ... estou pegando aquelas ali que estão mais evidentes e tô trabalhando em cima delas, estou pegando essa informação e estou distribuindo. Porque você levantar em informação e guardar ela para você não adianta nada. Então você tem ação sobre aquilo e passar aquilo para quem pode resolver; então em cima disso eu passei a informação está sendo tomada uma decisão e o centro de distribuição está vendo os processos as quantidades junto com as filiais lá, porque isso daí é uma coisa simples de se fazer e que pode gerar uma economia gigantesca para a empresa. Às vezes a gente acha que ahh é só R\$ 50,00 aqui da nossa filial, mas pega lá R\$ 50,00 para todos os segmentos da empresa, multiplica isso por 12 meses isso daí no final do ano da meio milhão, da um milhão ... É um pouquinho, às vezes as pessoas estão preocupadas com aquele montão, ‘vou ter que economizar esse tantão assim’, mas às vezes elas não conseguem ver que de pouquinho em pouquinho fazer um impacto significativo no montante.” [Entrevistado1, comunicação pessoal, 2017].

Situação similar também declarada pelo Entrevistado 1 foi apresentada no Quadro 33, quando o mesmo mencionou ter criado um manual para auxiliar o pessoal em relação ao orçamento. Entende-se que a busca e a disseminação de capital cultural são expectáveis, tendo em vista a importância atribuída ao orçamento pela Monte Olimpo.

Adicionalmente, a Monte Olimpo estimula o desenvolvimento de diversas *hexis* corporais para que o *habitus* seja incorporado aos indivíduos, conforme observa-se nos trechos de entrevistas destacados no Quadro 36:

| <i>Hexis</i> corporal | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|---------------------|
| Oratória | “Aí você vai falar “não sei”? Rapaz, então eu penso que tem que conseguir se expor e colocar, mas isso é uma mescla do tempo que você está estudando e está também se doando.” | Entrevistado 2 |
| Cooperação | “... sempre, ‘lá no lugar onde que eu trabalho não tem isso, tanto é que é por isso que o lugar que eu estou não está indo tão bem quanto a [Monte Olimpo], o meu negócio, não vai tão nessa direção, eu acho que é por conta disso’. Esses detalhes daqui fazem a diferença, você tendo mais proximidade com as pessoas, o seu compromisso aumenta. Você tendo essa proximidade, você ‘não posso pisar na bola ...’ Então a [Monte Olimpo] tem isso de chamar todo mundo pra perto [risos].” | Entrevistado 5 |
| <i>Hexis</i> corporal fora do ambiente de trabalho | “... é aquilo que eu te falei, eu acho que caminha meio junto, profissional e a sua vida pessoal.” “‘lá fora você está levando o..., você está com a marca aqui na camisa, lá fora você vai chegar num bar você vai fazer bagunça vai, então você tem que levar daqui é como você traz de fora, você tem que levar daqui, então o seu comportamento lá fora é essencial para nós aqui’ eles falam, sabe? Então o nosso comportamento lá fora é muito ligado aqui. Não, eu não vou fazer tal coisa assim, porque senão a [Monte Olimpo] vai descobrir, a [Monte Olimpo] vai me mandar embora; eu vou brigar na rua, bater nesse cara aqui? Não, não posso fazer isso, porque a [Monte Olimpo], se a [Monte Olimpo] descobrir vai me mandar embora ... mesmo sem uniforme, porque vincula à imagem, ‘É a [nome do entrevistado] da contabilidade da [Monte Olimpo], sabe a [nome do entrevistado] lá da [Monte Olimpo]?’ , então assim, eles ligam a imagem ao nome da pessoa.” | Entrevistados 2 e 5 |

Quadro 36. *Hexis* corporais incentivadas pela Monte Olimpo.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Nota-se, no Quadro 36, que são estimuladas *hexis* para a aquisição de habilidades ou comportamentos considerados como relevantes para que a empresa atinja seus objetivos. Por exemplo, conforme o relato do Entrevistado 2, a oratória, considerada como capital cultural e desenvolvida por meio de treinamentos, altera a *hexis* corporal dos indivíduos em função dos interesses da empresa. Por sua vez, o Entrevistado 5 discorre sobre a cooperação no Departamento de Controladoria como um mecanismo que evita a competição entre funcionários e propicia um ambiente favorável para o trabalho.

Por outro lado, a influência da Monte Olimpo, no que concerne o desenvolvimento de *hexis*, ultrapassa o ambiente de trabalho. Conforme as falas dos Entrevistados 2 e 5, no Quadro 36, entende-se que a organização busca moldar o comportamento externo de seus funcionários. Tais impressões em conjunto com o Símbolo sobrenome empresa possibilita o entendimento de que a empresa atua dessa forma como uma medida protetiva à sua imagem, ou seja, busca-se a manutenção do seu capital social por meio de comportamentos externos compatíveis com a *doxa*.

Observou-se na Monte Olimpo, conforme o proposto por Miller (2001) e Ahrens e Chapman (2007), que o pacote de SCG localiza-se em um contexto de relações assimétricas de influência e controle em que os indivíduos atuam de forma autorregulada. Especificamente, sob a ótica das relações de poder, os SCG fornecem à empresa uma maneira de se beneficiar dos interesses dos membros organizacionais para que a autonomia desses indivíduos seja utilizada de modo a viabilizar a obtenção dos resultados desejados, em vez de suprimi-la.

Deste modo, apresenta-se, no Quadro 37, as principais evidências que indicam a combinação de liberdade de ação individual e concordância com as disposições da Monte Olimpo.

| Autorregulação | Trechos/Características | Sujeitos |
|--|--|-----------------|
| Especificidade da Controladoria e visão do <i>Controller</i> | “É autogerenciado. Para quem é formado em contábeis, o exercício da Controladoria, eu entendo que são autogerenciadas, eu sou contra ter que ficar monitorando atividade. Tem que ver, se tiver muito problema, eu prefiro ir lá no problema. ... depende do grupo que você tem. Aqui na Controladoria da [Monte Olimpo] é autogerenciável.” | Entrevistado 10 |
| Ausência de coerção em relação à rotina de trabalho | “... todo início do ano eles fazem uma reunião magna que é com a empresa inteira e é transmitido praa, por TV pra todo mundo, todo o grupo onde eles montam uma cartilha, um caderninho, e ali eles colocam tudo o que eles esperam de cada um e no ano. Então ali tem os números, as diretrizes de faturamento, de rotatividade de pessoal, de retorno sobre o faturamento, de perda com cliente; tem a visão do presidente da empresa, tem as questões éticas, as questões complementares, como você deve se vestir, tem todos esses direcionamentos nessa cartilha pro pessoal, então assim, a empresa ela fala o que ela espera, nesse sentido, de você e como cada um faz é critério dele.” | Entrevistado 1 |

Continua...

... continuação.

| Autorregulação | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|---|---------------------|
| Ausência de coerção em relação à rotina de trabalho | “... com certeza eu posso bater no peito e falar ‘nós somos diferenciados, nós temos uma cultura que assim’, como que eu posso dizer? Você está vendo esse todo tempo que eu estou aqui? O telefone não tocou nenhuma vez, então as pessoas elas sabem o que elas precisam fazer, todo mundo é autodelegável das suas atividades e isso é o ponto principal. Por exemplo, eu vejo assim, eu vejo dentro da Controladoria, que todo mundo sabe o que que tem que fazer, todo mundo sabe o que precisa ser feito, sabe e as pessoas assim em grande parte, respeitam a hierarquia, respeitam seus líderes, e existe uma certa afinidade assim, um certo respeito macro.” | Entrevistado 2 |
| Liberdade para agir orientada pelas normas da empresa | “...a forma como você vai executar ou não pode ser definido por você mesmo. Então, talvez, será feito de uma forma que você entende que pode fazer, que para você é melhor, mais confortável dentro da..., não infringir nenhuma das normas; você pode executar seu trabalho da forma que preferir.” | Entrevistado 5 |
| Autonomia e desenvolvimento | “O nosso departamento ali, eu acredito que isso vale para a empresa inteira, eles deixam a gente bem à vontade, no sentido do como a gente vai fazer. E eles incentivam bastante a gente na automatização de processos. Então eu acho que isso é uma coisa muito importante, que muita gente não enxerga, eles veem a automatização como uma coisa que tipo, não vai tirar seu serviço. E eu não vejo dessa forma, eu acho que a automatização do processo, pode te possibilitar ser mais efetivo naquele processo, e te liberar espaço pra você fazer uma coisa diferente e melhorar uma outra coisa que as vezes não está sendo enxergada. Então ela te possibilita ter tempo e visibilidade pra você poder inovar. ... Então eu acredito que essa parte de automatização de processos da empresa te incentivar você a melhorar a cada dia, ela é bem importante.” “[é] produtivo, com certeza, porque talvez a pessoa entra e já pensa ‘eu só posso fazer isso, eu não posso ir pra tal lugar, não posso aprender’, se limita. Então como a empresa ela te liberta, ela deixa você livre. Então você sente um pouco mais de confiança, de você ir atrás, você tentar mais.” | Entrevistados 1 e 7 |

Quadro 37. Principais evidências de atuação autorregulada no Departamento de Controladoria.
Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Compreende-se, a partir dos resultados da pesquisa, que há intencionalidade nas ações dos indivíduos, combinada com aceitação das regras do campo. Tendo em vista que as regras do campo são estabelecidas pelos Valores, Políticas e Procedimentos, metas e controle orçamentário, conforme discutido na subseção 4.3.1, interpreta-se que há grande influência de múltiplos componentes do pacote de sistemas de controle gerencial no estabelecimento dos padrões de atuação na Monte Olimpo, sobretudo como norteadores de comportamentos autorregulados.

Adicionalmente, conforme as declarações dos Entrevistados 1 e 7 (Quadro 37), a autonomia dentro do Departamento de Controladoria possibilita às pessoas espaço para inovarem e obtenção de capital social. A Monte Olimpo e o Departamento de Controladoria incentivam o desenvolvimento de novos métodos e ideias, conforme destaca o Entrevistado 11:

“Inclusive, a empresa dá oportunidade pra você expor sua ideia, em função de gerar o lucro também, que é o projeto do [nome do projeto], onde você vai lá e escreve a sua ideia, departamento, pra qual departamento essa ideia ela é destinada, e você vai lá e

deposita a sua ideia. Aí você, depois, se a sua ideia for avaliada, tiver um retorno, um resultado satisfatório, eles vão falar sobre você, vão gravar entrevista com você, e aí a questão da visibilidade, ou seja, vai melhorar muito. Às vezes até no seu próprio departamento, o seu líder, ele dá metas pra você, [o líder] fala ‘até mês que vem a gente, precisa de algo diferente que nos retorne tanto de lucro, me ajude a pensar’. Às vezes, que nem, o [Controller] já chamou a gente na mesa e falou ‘ó, a matriz, a gente tá com R\$12 milhões de saldo credor do ICMS. Preciso de todo jeito que vocês me ajudem, a pensar em diminuir esse saldo’. Então, isso aí, já são oportunidades que da pra gente se destacar entre os outros, a pessoa que chegue ali e falar ‘ó [Controller] eu vejo isso aqui, se a gente transferir isso aqui, ou comprar de tal pessoa, de tal lugar, então isso aqui já vai diminuir o saldo credor’. Então a partir dali, ou seja, ele está te dando uma oportunidade, de você ter um contato diretamente com ele, e ele vai ver o seu potencial. Então, eu creio eu que na primeira oportunidade, ele, seu nome vai estar na lista.” [Entrevista 11, comunicação pessoal, 2017].

Em outras palavras, compreende-se funcionalidade maior na autorregulamentação evidenciada no Departamento de Controladoria, pois, além de agir sobre a ação das pessoas concomitantemente concedendo liberdade de ação, ideia defendida por Miller e O’Leary (1994) e Miller (2001), possibilita aos atores sociais a conquista de um recurso de poder relevante no campo e à empresa oportunidades de melhorar seus resultados, conforme exemplificado pelo relato do Entrevistado 11:

“ ... tem pessoas que eu vejo que são muito manuais, não correm atrás, ou seja, eu aprendi assim e assim. E eu não, procuro entender uma operação ou algo do tipo. Então você pensando em pessoas mais esforçadas, que procuram entender o porquê daquilo ali e procuram ir além ‘está assim, mas eu não posso melhorar? Isso aqui não pode ser automático?’ Então isso aí vai automaticamente contribuindo com a empresa, porque, às vezes só de você automatizar uma coisa ali, você elimina talvez 20 ou 30 pessoas por tamanho da empresa, elimina de uma boa forma, ou seja, você reduz ali a sua despesa, você utiliza essas pessoas para outras funções, mas talvez um departamento ali tem 20 pessoas, departamento, vamos supor, de faturamento. Um exemplo, quando surgiu o DIFAL que era pagar guia por guia, que foi aquelas empresas e-commerce, por exemplo, que fatura só para o não contribuinte, todo mundo viu que não ia dar conta da demanda. Então os impostos eram pagos tudo pelo pessoal do faturamento. Então os caras emitiam, faturava ali até umas duas, três horas, depois só emitia guia e pagava, ou seja, esse pessoal tinha acesso a banco, tinha acesso a tudo. A gente pensou numa outra forma, falou: ‘Pô, pro cara olhar o imposto, o cara tem que imprimir nota por nota, e olhar aquilo ali, porque que isso aqui não é automático? Tem que gerar um título para pagar’ então a gente, mais o [Supervisor de tributos indiretos e controle interno] que tocou o projeto junto com o pessoal da TI, desenvolveu uma central de pagamento. ...então o faturamento ali era, faturamento normal, tinha que ter umas três pessoas a mais, por faturamento de cada unidade, três ou quatro pessoas a mais, para dar conta da demanda para pagar essas guias. ... todo mundo ficou louco, não dava conta do serviço, com esse sistema que o [Supervisor de tributos indiretos e controle interno] pensou, a central de pagamento, hoje tem três pessoas, faturamento conseguiu diminuir pessoas que tinha e não contratou ninguém. E o acesso ao banco só está com três pessoas, e não mais 15, 20 como era antigamente.” [Entrevistado 11, comunicação pessoal, 2017].

Nota-se que há uma correspondência entre o *habitus* e a *doxa*, bem como reflexo na *hexis* corporal dos indivíduos, no que diz respeito à condução e aos resultados do projeto. Ademais, retornou favoravelmente para a empresa. Tais constatações acerca da autoregulação ampliam o entendimento oferecido pelos estudos de Miller e O’Leary (1994) e Miller (2001). Esses autores informam que o orçamento e o sistema de custo-padrão (Miller & O’Leary, 1994) e a contabilidade gerencial (Miller, 2001) promovem ações autorreguladas. Entretanto, além dos autores abordarem uma baixa variedade de dispositivos voltados ao controle gerencial, consideram-nos como elementos isolados em relação a outros dispositivos, principalmente de mecanismos sociotécnicos. Assim, se reforça o argumento de Malmi e Brown (2008), ao defenderem pesquisas que integram sistemas de controle gerencial de tipos e naturezas diferentes.

Apesar dessa autorregulação, os indivíduos do Departamento de Controladoria resistem em alguns casos às determinações da organização, ou mesmo a aspectos culturais. Destaca-se, no Quadro 38, as principais evidências sobre subversões à ordem social:

| Resistências | Trechos/Características | Sujeitos |
|------------------------|---|------------------------|
| Resistência à cultura | <p>“Eu vejo assim, grande parte é válido, grande parte é válido, mas tem coisas que a gente pode ser mais maleável”</p> <p>“Então pra algumas pessoas acaba sim, proporciona choque. Quando você tem contato de início, acaba, é estranho, a pessoa ‘nossa, mas eu vou ter que fazer?’. Igual, aqui na empresa a gente tem alguns eventos, tipo a festa junina; a gente vai ter que vir trajado no dia, ‘vai ter que fazer isso mesmo?’. Então acaba, assim, cria uma certa resistência no início, mas aí depois você vai se habituando. Você viu um ano, a pessoa testá daquela forma, dois, aí depois a pessoa já espera por aquelas datas comemorativas pra vir daquele jeito diferente.”</p> <p>“Ah, assim sempre tem alguns casos né? De resistência assim, acho que no meio que a gente vive hoje sempre vai ter, mas assim a grande maioria dos funcionários aprovam, apoiam né? E contribuem com tudo, com tudo que a empresa realiza, com essas atividades culturais que a empresa faz, a grande maioria acata e o restante, assim, os que não acatam acabam reclamando um pouquinho mas acaba seguindo também.”</p> | Entrevistados 2 e 8 |
| Resistência a mudanças | <p>“É natural das pessoas serem resistentes, primeiro mudança, toda mudança surge resistência, tudo o que você implanta é resistência.”</p> <p>“Sim, até acontece de oferecer, e ter alguma resistência, ter algum, principalmente quando se faz mudanças. Mudanças é o principal, vamos dizer assim, influenciador de resistência. Mas o pessoal aqui é muito engajado, então, por mais que tenha aquele negocinho, argumento talvez, a gente até entende alguns argumentos, mas se alguma coisa tem que ser executado o pessoal vai lá, compra a ideia, e faz. Pode até questionar a princípio, mas acaba executando Isso, até porque quando a gente estipula assim ‘não, mas isso é impossível’ e aí daqui a pouco está todo mundo executando aquilo, você já está querendo fazer uma meta mais ousada.”</p> | Entrevistados 6 e 4 |

Continua...

... continuação.

| Resistências | Trechos/Características | Sujeitos |
|---|---|-------------------|
| Resistência a mudanças | “Alguns pontos a gente acaba, num momento inicial, a gente acaba sempre tendo um impacto, principalmente porque a gente tem uma, como é que eu posso te dizer, a gente aprende uma maneira. Então quando acontece a mudança a gente acaba meio que né, dando uma colisão, adaptação sobre isso. Claro, mas a gente acaba de alguma maneira tendo um pensamento de frente com a empresa as vezes então em certos pontos a gente acaba não concordando. Mas depois você vai analisando a situação, você vê que aquilo é o melhor para a empresa, que aquilo é melhor pra empresa, pode ser, não vou dizer que a gente aceita tudo, tem alguns pensamentos diferentes também dela, mas depois que a gente para e pensa e analisa a gente acaba entendendo um pouco qual é o motivo.” | Entrevistado 7 |
| Resistência à cultura (pessoas vindas de outras empresas) | “Existe muito, tem gente de fora que veio trabalhar aqui, na hora da oração, a gente se cumprimenta, ‘bom dia, bom trabalho’; tem gente de fora aqui, que como não está acostumado com isso e fala ‘nossa eu vou ter que abraçar de novo, não, não quero abraçar de novo não, não vou nem participar da oração’. Tem gente, a maioria do pessoal daqui da cidade não, porque, como a cidade é pequena, então é todo mundo meio que igual aqui já, e todo mundo já conhece muito a [Monte Olimpo] e já está acostumado. Mas gente que vem trabalhar de fora aqui, acha muito diferente, demora para pegar no ritmo ...” | Entrevistado 5 |
| Obstrução de ideias pelo orçamento | “Como toda empresa, ela tem pontos positivos e tem pontos negativos. Eu falo assim que a questão de orçamento, metas, ela acaba atrapalhando às vezes porque tem uma ideia, você queria muito concluir ela, mas naquele momento você não pode porque ela não se encaixa naquela meta, você acaba guardando uma meta pra futuramente quem sabe eu conseguir né, quem sabe? Então acaba tendo uma parede pra aquilo, mas questão da cultura da [Monte Olimpo], o modo dela ser, ela ajuda muito né, porque a [Monte Olimpo], ela é muito liberal, ela é muito, igual falamos, ela é uma empresa muito familiar então acaba que você se sente muito em casa.” | Entrevistado 7 |

Quadro 38. Resistência à ordem social.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Conforme os relatos do Quadro 38, nota-se que há pouca variedade nos casos considerados como subversão à ordem social: basicamente trata-se de resistência a mudanças, aos elementos culturais da empresa e quanto às restrições orçamentárias. Entretanto, nota-se nas declarações dos Entrevistados 8, 4 e 7 que tais movimentos de resistência pouco perduram, geralmente, após o questionamento inicial, há adequação ao que é solicitado pela empresa. Conforme destacado pelos entrevistados, há um intenso processo de comunicação interna para a disseminação da *doxa* e das mudanças que envolvem os sistemas de controle gerencial, por exemplo o orçamento e o 5S, ambas implementações recentes.

O relato do Entrevistado 7 ilustra como os controles Símbolos e voltados para a governança corporativa (reunião) contribuem para a comunicação interna, neste caso a fim de se disseminar a *doxa*:

“Eu acho importante da [Monte Olimpo] que ela deixa bem claro, igual eu falei pra você, as regras, o que ela quer, a visão que ela tem, então como ela deixa bem claro pra todos os locais, então não tem como você funcionário não cumprir, porque se você vai, na sala tem, na reunião tem, no banheiro tem, em todo lugar que você for, tem. E está

todo momento que você... está falando na reunião que você está discutindo algo está bem explícito isso, está bem ..., o que ela quer.” [Entrevistado 7, comunicação pessoal, 2017].

Assim, de acordo com Bourdieu (1989), constata-se que a empresa é efetiva na conservação da ordem social por meio do exercício de poder e que os movimentos de resistência à ordem social são pouco frequentes e geralmente são contornados pela adaptação da pessoa, o que contribui para a manutenção da ordem social, não obstante a resistência inicial. Além disso, entende-se que as lutas e os conflitos de interesses por capital ocorrem em disputa pelas posições de poder na hierarquia organizacional, ou seja, outra forma de chancela ao *status quo*.

Em linhas gerais, de acordo com Bourdieu (1989), entende-se que os movimentos de resistência à ordem social são pouco frequentes e geralmente são contornados pela adaptação da pessoa.

Diante dessas considerações, em concordância perspectiva de Miller (2001) e do conceito bourdiesiano de *habitus* (Bourdieu, 1989), entende-se que os sistemas de controle gerencial proporcionam uma estrutura geral para as ações do campo. Assim, em consonância com Alawattage (2011), tal estrutura é assimilada mentalmente e fisicamente pela *doxa* e *hexis* corporal, e o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo é determinante para a construção das práticas do campo e o exercício do poder.

Em consonância com Bourdieu (1989), compreende-se o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo como um instrumento de poder e dominação simbólicos, fundamental para o estabelecimento de hierarquias e realização de várias formas de controle. Destarte, o pacote de SCG cria coerência coletiva no campo, em sintonia com os objetivos e as estratégias determinados pela organização.

4.4 CONFIGURAÇÃO DO PACOTE DE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COMO INSTRUMENTO DE PODER

Na subseção 2.3, apresentou-se o modelo conceitual a ser aplicado nesta pesquisa (Figura 6), destacando-se as possibilidades de investigação entre o pacote de sistemas de controle gerencial e os conceitos da abordagem bourdiesiana de poder. Assim, a partir da análise do caso da empresa Monte Olimpo, na Figura 22, apresentam-se as relações encontradas por meio da análise e interpretação dos resultados da pesquisa.

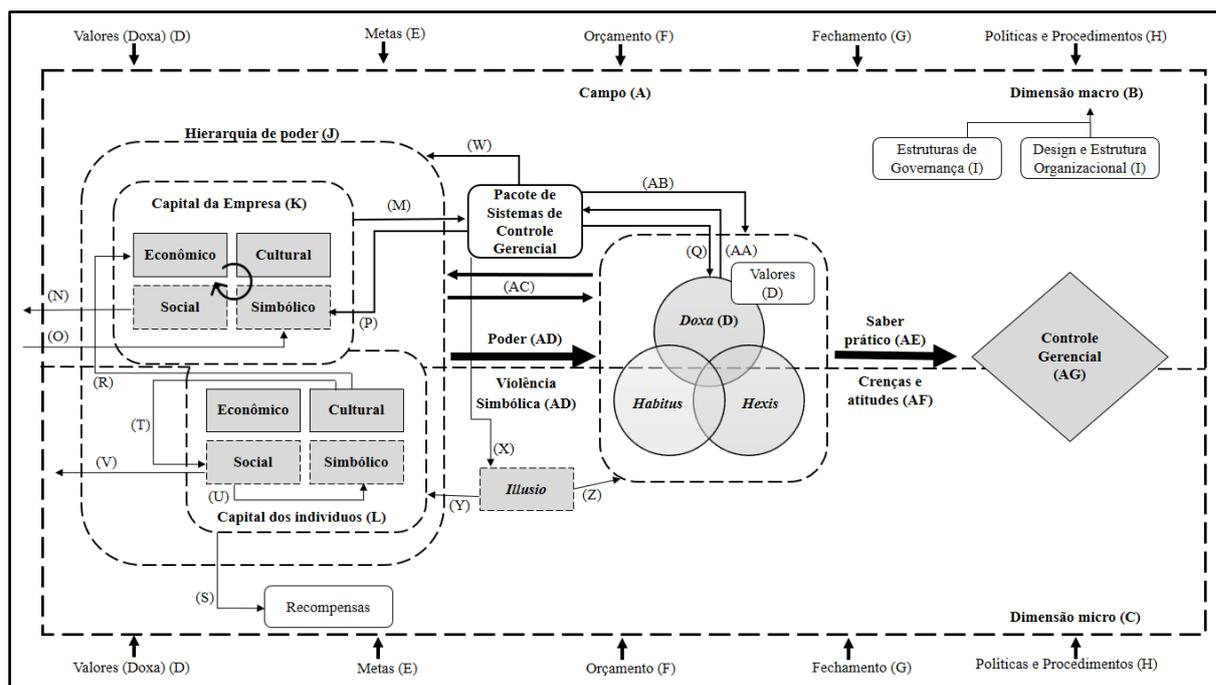


Figura 22. Modelo empírico da configuração do pacote de sistemas de controle gerencial como instrumento de poder.

Conforme observa-se na Figura 22, em comparação com o modelo teórico, os resultados encontrados possibilitam a compreensão de como o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo se configura como instrumento de poder, em decorrência das relações de poder estabelecidas entre dominantes e dominados e pela aplicação desse conjunto de SCG.

A primeira ocorrência destacada são as interações entre os sistemas de controle gerencial e os elementos do campo de disputas (A). A legenda (A) também representa a organização, haja vista que o estudo acompanha o raciocínio de Bourdieu (2005) acerca do conceito de campo de disputas.

A Figura 22 mostra o campo dividido em duas dimensões, macro (B) e micro (C), que correspondem, respectivamente à estrutura social, ou hierarquia de poder, e às ações individuais. Para o campo como um todo, os sistemas de controle gerencial estabelecem regras básicas de funcionamento (D, E, F, G e H) e alicerçam a estrutura objetiva do campo (I). Assim, entende-se que os sistemas de controle gerencial possibilitam cenário propício para o exercício de poder, em conformidade com Hopwood (1987), Miller (2001) e Alawattage (2011).

Primeiramente, isso ocorre devido à amplitude e à complementariedade das regras do campo, neste estudo investigadas sob a perspectiva do Departamento de Controladoria, estabelecidas por meio dos sistemas de controle gerencial, as quais são formadas por controles culturais (D), planejamento (E), controles cibernéticos (F), estruturas de governança (G) e

controles administrativos (H), em plena correspondência com a tipologia de Malmi e Brown (2008).

Em segundo lugar, essa coalizão de regras de funcionamento encontra respaldo em dois sistemas de controle gerencial que servem como estruturas do campo, visto que as mesmas edificam a dimensão objetiva da estrutura social: as Estruturas de Governança e os controles de *Design* e Estrutura Organizacional. Em outras palavras, tais estruturas do campo formalizam a estrutura de comando, a departamentalização e a criação de áreas de responsabilidade, conforme critérios de especialização na Monte Olimpo.

Nesse sentido, ampliam-se as concepções de Miller e O’Leary (1994) e Miller (2001), pois empregou-se, neste estudo, uma abordagem que considera artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos como sistemas de controle gerencial que regulam o campo. Em linhas gerais, tal regulação ocorre em função das estruturas de governança (I) e da divisão departamental e alocação de pessoal conforme suas respectivas especialidades, por meio do *Design* e Estrutura da Organização (I). Ocorre também por intermédio das regras básicas de funcionamento do campo, tendo em vista que a extensão dos Valores (D) e os parâmetros de atuação firmados pelo Orçamento (F), Metas (E), fechamento (G) e Políticas e Procedimentos (H).

Deste modo, entende-se que há correspondência integral entre a Proposição 1 e os resultados da pesquisa, haja vista que as regras do campo atribuídas especificamente aos SCG possibilitam aos indivíduos a tomada de posições de poder no campo, assim como permitem visão clara da perspectiva dos dominantes e do que é necessário ser feito para que o campo funcione em conformidade com essa perspectiva.

No que tange à Proposição 2, as percepções acerca da dinâmica existente entre os SCG e os recursos de poder expandem as conjecturas do inicialmente proposto. Para que haja a efetiva ocupação das posições de poder reconhecidas no campo, faz-se necessário a consideração dos estoques de capital dos indivíduos. Na Figura 22 tem-se a representação da hierarquia de poder (J), a qual é viabilizada conforme as posições de dominância e subjugação em função do volume de capital de cada indivíduo.

No modelo empírico, optou-se por representar a hierarquia de poder (J) pela sobreposição do capital da empresa em relação ao capital dos indivíduos, em uma escala descendente que vai da dimensão macro até a dimensão micro do campo. Dito de outro modo, a estrutura social, camada macro do campo, se afunila até a camada micro – as ações individuais.

No caso da Monte Olimpo, classificaram-se os capitais percebidos no desenvolvimento da pesquisa em dois grupos: capital da empresa (K), ou seja, os recursos de poder atrativos aos dominantes e o capital dos indivíduos (L). Cabe ressaltar que se ilustrou os capitais social e simbólico por meio da utilização de formas geométricas com as bordas tracejadas, tendo em vista a tenuidade e a conexão existente entre ambas.

Uma das principais constatações do estudo em relação aos tipos de capital é o estabelecimento do pacote de sistemas de controle gerencial como consequência dos interesses de capital do dominante (M). Entende-se que isso reflete positivamente no desempenho organizacional, especialmente em termos de capital econômico, a exemplo da recente implementação do orçamento e da tradição de atingimento de metas. Assim, admite-se que a busca pela ampliação do poder da Monte Olimpo é um fator vantajoso para a adoção e o aprimoramento dos sistemas de controle gerencial. Entretanto, ressalta-se que este não é o único fator que pesa na decisão de se optar pela adoção de determinados SCG, aspecto que demanda investigação detalhada.

A intercambialidade de capitais, ratificada por Bourdieu (1989) e Bourdieu e Wacquant (1992), mostrou-se fundamental para o exercício de poder desempenhado pela organização, assim como para a ascensão profissional no Departamento de Controladoria. Para a Monte Olimpo, isso ocorre de forma sequencial e complementar: a fim de se ampliar a riqueza econômica (capital econômico), busca-se o desenvolvimento do capital cultural da empresa e a sua incorporação ao cotidiano dos membros organizacionais. Atua-se com base em princípios de sustentabilidade, de modo a gerar capital social, neste caso valor à sociedade (N), e procura-se a obtenção de reconhecimento externo (O) para a legitimação das atuações da empresa e da estrutura de poder, estas últimas relacionadas ao capital simbólico. Outrossim, a busca por capitais social e simbólico, por parte da organização, torna perceptível a interação da Monte Olimpo no campo organizacional, em virtude de suas atitudes sustentáveis extraplorarem o campo de disputas (A) e atingirem a sociedade (N), tal como a organização (A) recebe capital simbólico do meio externo (O). Quer dizer, as relações de poder que ocorrem no campo de disputas não se restringem a este, tendo em vista a dimensão social na qual as organizações estão inseridas (Swartz, 2008).

No que diz respeito à legitimação da estrutura de poder, compreende-se que os sistemas de controle gerencial empregados pela Monte Olimpo contribuem para a geração de capital simbólico (P), visto que legitimam a *doxa* (Q). Em linha com Bourdieu (1989) e Alawattage (2011), justifica-se tal afirmação com base no consentimento demonstrado pelos sujeitos de pesquisa em relação às disposições provenientes dos SCG, em conjunção com a atuação

autorregulada e com a baixa ocorrência de episódios de subversão à ordem social. Destarte, entende-se que a ausência de conflitos, ou mesmo a demonstração discreta de conflitos, é reflexo do capital simbólico da Monte Olimpo, o qual chancela a atuação da empresa e propicia adesão à *doxa*.

Conforme esclarecido na discussão sobre as formas de poder, os indivíduos alocados no Departamento de Controladoria priorizam os capitais social e simbólico; entretanto, não deixam de valorizar os capitais econômico e cultural, este último fundamental para a Monte Olimpo. A empresa apropria-se do capital cultural de seu pessoal (R) para executar o seu ciclo de expansão de poder.

De modo geral, todas as formas de capital representam recompensas para o pessoal da Controladoria (S). Além disso, constatou-se que as principais trocas de capital, para os membros organizacionais, dão-se em duas etapas: a primeira, capital cultural como fonte de capital social (T); e a segunda, capital social como meio de obtenção de capital simbólico (U). Da combinação de capital cultural e simbólico tem-se como resultado a criação de valor para a organização (V).

Por consequência, interpreta-se que o pacote de sistemas de controle gerencial possibilita à empresa e aos membros organizacionais a obtenção de recursos de poder (W), pois oferece parâmetros de funcionamento do campo e em decorrência dos aspectos das áreas de contabilidade e controladoria, voltados principalmente para a obtenção dos resultados desejados pela Monte Olimpo. Nesse sentido, notam-se dois desdobramentos principais: i) de acordo com Free e Macintosh (2009) e Alawattage (2011), a empresa exerce controle e busca influenciar os indivíduos por meio do uso do pacote de sistemas de controle gerencial; e ii) os indivíduos, apesar de se posicionarem no campo como dominados, buscam ascensão na hierarquia de poder por meio da formação de um estoque de capital amplo e variado.

Para que as disputas por poder façam sentido, entende-se que a existência de *illusio* é necessária (X). Os sistemas de controle gerencial exercem o papel de manter os indivíduos em *illusio* em relação a esse respeito (Y). Conforme já discutido, atribui-se tal papel às recompensas, controles culturais, treinamentos, *job rotation* e à própria iniciativa de se buscar a ampliação de capital. Adicionalmente, em concordância com Miller e O'Leary (2004) e Bourdieu (2008), entende-se que a liberdade de ação denotada pelos SCG possibilita a manifestação de *illusio* em função das disputas por capital, o que proporciona um cenário favorável para tais disputas.

O *illusio* também possibilita o direcionamento dos comportamentos que acontecem no campo e, assim, exerce influência na maneira que os indivíduos percebem a *doxa*, articulam a *hexis* e incorporam o *habitus* (Z). Trata-se de um elemento fundamental para as relações de

poder, pois gera engajamento pelas disputas do campo e é compatível com a forma autorregulada de se desenvolver o trabalho no Departamento de Controladoria; entende-se que a intersecção entre as preferências individuais por capital e a atuação autorregulada no Departamento de Controladoria possibilita o senso de *illusio*.

Tendo em vista que a *doxa* é composta pelos Valores, entende-se que ela é a pedra angular do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo. Dessa maneira, os demais SCG que compõem o pacote são definidos a partir da *doxa*, ou seja, o ponto de vista absoluto dos dominantes. Tal entendimento encontra suporte nas pesquisas de Alvesson e Kärreman (2004), Malmi e Brown (2008), Alawattage (2011). Deste modo, o pacote de sistemas de controle gerencial legitima a *doxa* (Q) e, simultaneamente, tem seus parâmetros ajustados pela *doxa* (AA).

Como consequência dessa relação bilateral, o pacote de sistemas de controle gerencial se torna fator chave para a geração do *habitus* inerente ao campo, bem como para sua respectiva incorporação mental e corporal (AB) e para o estabelecimento de relações de poder no campo. Salienta-se que o *habitus* é decorrente dos capitais dispostos no campo, ou seja, as pessoas agem conforme o volume de capital possuído (Bourdieu, 1989, 1996). Assim, tem-se a relação dialética entre os recursos de poder e os sistemas de incorporação (AC) e o poder e a consequente violência simbólica como derivados dessa relação dialética e da hierarquia de poder (AD).

Devido a isso, o *habitus* derivado dos SCG, de modo inconsciente, atua no sentido de gerar disposições para que indivíduos ajam socialmente. Em outras palavras, em linha com as concepções de Bourdieu (1989) e Chenhall (2003), o pacote de sistemas de controle gerencial constitui o saber prático inerente ao campo (AE) e influencia o comportamento dos indivíduos sutilmente ao moldar suas crenças e atitudes (AF). Deste modo, a partir de relações de poder estabelece o controle gerencial (AG), em sintonia com diversos autores (Miller & O'Leary, 1994; Bourdieu, 1989; Neu, 2000; Miller, 2001; Bourdieu, 2008; Alawattage, 2011).

Uma vez que não se trata de uma definição absoluta sobre como os membros sociais devem agir, mas sim de uma estrutura geral para ação social (Bourdieu, 1989, Miller, 2001), entende-se que a autorregulação identificada no Departamento de Controladoria é profícua para a produção de *habitus*. Deste modo, os resultados da pesquisa indicam correspondência amplificada em relação às Proposições 3 e 4 e salienta-se o papel ativo dos sistemas de controle gerencial.

Conforme as concepções Malmi e Brown (2008) e Baxter e Chua (2009), os resultados da pesquisa indicam que o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo reúne

vários elementos heterogêneos, que funcionam em sincronia entre si e aglutinados ao meio social. Devido a essa congregação de elementos e funcionamento integrado ao meio social, compreende-se que poder simbólico emana do pacote de sistemas de controle gerencial, em conformidade com o proposto por Bourdieu (1989) e Alawattage (2011).

Destarte, compreende-se que o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo configura-se como um mecanismo simbólico de poder e dominação, pois estabelece hierarquias de dominação; cria condições para a aceitação dessa mesma hierarquia; direciona as ações individuais em linha com as estratégias e objetivos organizacionais; define meios para que os comportamentos individuais sejam controlados; e legitima o poder, a influência e o controle de indivíduos e grupos de indivíduos.

Diferentemente do modelo teórico inicialmente proposto, em que se formulou estritamente que os sistemas de controle gerencial propiciam a existência de relações de poder no campo de disputas, assinala-se que, conforme os resultados da pesquisa, tal relação é mais complexa, em um sentido de reciprocidade, de retroalimentação. Deste modo, compreende-se que, simultaneamente à compreensão de que os sistemas de controle gerencial propiciam a existência de relações de poder no campo de disputas (W), no sentido inverso, o poder serve de insumo para a concepção e aplicação dos sistemas de controle gerencial (M). Finalmente, interpreta-se que existe endogenia entre os SCG e o poder, ou seja, ao mesmo tempo que se instaura sistemas de controle gerencial em uma organização em decorrência de relações de poder, as relações de poder são produzidas e reproduzidas em resposta aos sistemas de controle gerencial preexistentes na organização.

Neste capítulo apresentou-se a caracterização do pacote de sistemas de controle gerencial, a configuração de tal aparato enquanto instrumento de poder simbólico, bem como o modelo empírico de funcionamento do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo como instrumento de poder. A partir disso, as conclusões, as proposições teóricas definitivas e as sugestões para futuros estudos são exibidas no próximo capítulo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou, por meio de uma pesquisa de abordagem qualitativa, compreender como os sistemas de controle gerencial adotados pela Monte Olimpo se configuram como instrumentos de poder, sob a perspectiva bourdiesiana das relações de poder.

Nesse contexto, pretendendo contribuir teoricamente para a área de pesquisa de controle em organizações, elaborou-se um modelo conceitual por meio da integração da tipologia de Malmi e Brown (2008) às concepções de Bourdieu (1989) relativas ao poder simbólico. Para contribuir com a compreensão existente entre poder e sistemas de controle gerencial, se estabeleceu relações entre os artefatos sociotécnicos e os mecanismos socioideológicos do pacote de sistemas de controle gerencial aos conceitos clássicos de Bourdieu – campo, capital e *habitus* –, assim como aos conceitos bourdiesianos menos explorados nas pesquisas na área de negócios, a saber, *illusio*, *doxa* e *hexis* corporal. O modelo inicialmente elaborado (Figura 6) demonstra, de forma genérica, como o pacote de sistemas de controle gerencial estabelece relações de poder no campo organizacional.

A partir desse modelo conceitual, analisou-se o caso do Grupo Monte Olimpo, executando, para isso, a identificação dos sistemas de controle gerencial adotados pela organização, a interconexão entre tais esse SCG e a consequente formação do pacote de SCG, e a vinculação do pacote de SCG aos conceitos bourdiesianos de poder. Consequentemente, com suporte na realidade que emergiu dos dados, reelaborou-se o modelo teórico com a construção do modelo empírico da pesquisa e formularam-se as proposições teóricas definitivas.

Em relação à classificação dos componentes dos sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo, conforme a tipologia de Malmi e Brown (2008), destaca-se que esse conjunto de SCG reúne vários elementos heterogêneos, que funcionam em sincronia, aglutinados ao meio social, em aquiescência às concepções de Malmi e Brown (2008) e de Baxter e Chua (2009).

Destaca-se, principalmente, as atribuições dos controles culturais (Malmi & Brown, 2008), pois, a partir deles, se estabelece o contexto de atuação e a sustentação do controle gerencial da empresa objeto de estudo. Entende-se que os controles culturais estão arraigados nos controles estruturais (Alvesson & Kärreman, 2004), visto que as evidências do estudo apontam a presença de controles culturais na composição, por exemplo, do planejamento e da estrutura de governança corporativa, bem como na execução do referido controle – e.g. por meio do orçamento e de medidas de desempenho financeiras e não financeiras.

No que tange ao posicionamento dos atores sociais no campo de disputas, identificou-se que determinados sistemas de controle gerencial constituem-se como elementos estruturantes do campo. O funcionamento do campo é regulamentado por meio dos Valores, Políticas e Procedimentos, metas e controle orçamentário, sendo que as Estruturas de Governança possibilitam a coordenação das atividades desenvolvidas na organização, e a departamentalização e a segmentação de atividades ocorrem a partir do *Design* e Estrutura organizacional.

No modelo conceitual proposto, os sistemas de controle gerencial foram considerados apenas como estruturas do campo, sem o detalhamento proporcionado pela análise dos dados. Assim, conforme disposto no modelo empírico desenvolvido, em concomitância com a análise de interpretação dos dados, entende-se que os sistemas de controle gerencial supramencionados cumprem o papel de estabelecer regras para o campo, como também possibilitam a existência de hierarquias de poder na Monte Olimpo, ou seja, estabelecem a dimensão macro do campo.

Ademais, os resultados do estudo corroboram com a proposta de Bourdieu (2005). Deste modo, entende-se como adequado abordar organizações como campo de disputas, tendo em vista a infinidade de particularidades da Monte Olimpo, assim como a rede complexa de relações de SCG, compreendidas a partir da concepção de pacote de sistemas de controle gerencial. Portanto, a proposição teórica de que os sistemas de controle gerencial permitem aos indivíduos tomarem posições de poder no campo e estabelecem regras específicas para o funcionamento do campo foi observada integralmente. Todavia, tal proposição assume a seguinte redação, em decorrência da conjuntura que emergiu dos dados da pesquisa:

Proposição (1): Reconhece-se as organizações como campos de disputas por poder, e os sistemas de controle gerencial permitem aos indivíduos tomarem posições de poder no campo de disputas e estabelecem regras específicas para o funcionamento deste. No que tange à tomada de posições de poder, esta refere-se aos postos da hierarquia organizacional, e é concretizada a partir de duas condições. A primeira condição remete ao plano estrutural do campo, ou seja, a subdivisão departamental e a definição da hierarquia de cargos promovida pelos artefatos de *Design* e Estrutura Organizacional. A segunda condição envolve a ocupação dos postos da hierarquia de cargos, as posições de poder, conforme o volume e variedade de capital de cada indivíduo. Neste sentido, em relação à ligação entre campo e sistemas de controle gerencial, entende-se que os SCG criam e dão visibilidade às posições de poder alvo de disputas por parte dos atores sociais. Quanto às regras para o funcionamento do campo, os mecanismos de controle compreendidos como Valores funcionam como as principais regras da organização, e servem como ponto de partida para as demais regras, direcionamentos e procedimentos. Por sua vez, o

Orçamento, as Metas, o fechamento (para a Controladoria) e as Políticas e Procedimentos firmam os parâmetros de atuação, em consonância com os Valores, estratégias e objetivos organizacionais.

No que se refere ao entendimento de como os sistemas de controle gerencial se transformam em capital, a formulação do modelo empírico, possibilitou identificar as preferências de capital dos dominantes e dos dominados. Enfatiza-se que o modelo teórico inicialmente proposto não previa claramente tais preferências, mas apenas uma possível relação entre os SCG e os tipos de capital. Entende-se que os sistemas de controle gerencial possibilitam a obtenção de capital e vice-versa, situação que reforça a estrutura de dominação da Monte Olimpo e a busca por ascensão profissional.

Em síntese, a empresa busca desenvolver os quatro tipos de capital abordados no estudo – econômico, cultural, social e simbólico. Entretanto, observa-se que a motivação por capital econômico impulsiona os esforços para a obtenção dos outros tipos de capital.

Quanto aos membros organizacionais, a empresa apropria-se do capital cultural desses indivíduos para que os próprios interesses por capital sejam atendidos, ou seja, obtenção de resultados em conformidade com os objetivos e as estratégias definidos. Ademais, os entrevistados foram unânimes em salientar que a obtenção de capitais social e simbólico é estimulada pela organização, e que esses mesmos recursos de poder são as formas preferidas de capital do pessoal da Controladoria. Essa combinação de capital, decorrente, inicialmente, do capital cultural de cada um, possibilita a ascensão profissional.

Deste modo, entende-se que a Monte Olimpo mantém a ordem social ao possibilitar disputas por capital compatíveis com os próprios interesses, ou seja, o desenvolvimento da equipe para que possam ocupar posições estratégicas e relevantes sob o ponto de vista dos indivíduos e da organização.

Convém destacar que o interesse nos capitais avaliáveis para a disputa no campo demanda *illusio*, pois as preferências por disputas de poder se alteram conforme o perfil de cada pessoa, bem como o estágio em que cada carreira profissional se encontra.

Portanto, sugere-se a seguinte categoria de análise para o que diz respeito aos tipos de capital e sistemas de controle gerencial, uma evolução da terceira categoria de análise, que versa sobre os tipos de capital, apresentada na subseção 3.2: formas de poder (capital) possibilitadas aos dominados e dominantes do campo de disputas por meio dos sistemas de controle gerencial. Adicionalmente, a proposição teórica sobre tal segmento da pesquisa é reformulada da seguinte forma:

Proposição (2): No campo de disputas os sistemas de controle gerencial propiciam diversas formas de capital aos dominantes e dominados, conforme o interesse específico da organização e/ou de cada ator social. Ressalta-se que a busca por capital e o interesse particular por cada tipo de capital estão condicionados ao *illusio*, ou seja, à percepção que as disputas por poder são compensatórias. Desta forma, os dominantes, que representam os interesses de poder da organização, que ocorrem de forma cíclica, a saber: i) motivação econômica (capital econômico); ii) construção de identidade cultural (capital cultural); iii) atuação perante a sociedade (capital social); iv) reconhecimento proveniente do meio externo à organização (capital simbólico); e assim o ciclo se renova. Entende-se que o capital econômico é prioritário e direciona a busca pelos demais recursos de poder, haja vista que os sistemas de controle gerencial visam o atingimento dos resultados desejados pela organização, bem como se articulam para tal fim. No que concerne a ambição por capital dos dominados, compreende-se que o capital cultural representa o primeiro passo para a ocupação de posições de poder. Entretanto, à medida que o indivíduo avança na carreira, os capitais social e simbólico são necessários para a ascensão profissional. Assim, entende-se que o capital econômico, quando se trata dos dominados, refere-se a um interesse pessoal do indivíduo, tendo em vista que a organização se apropria dos capitais cultural, social e simbólico de seus funcionários em prol da busca por capital desempenhada pelos dominantes, e também para o fortalecimento dos sistemas de controle gerencial. Esta última situação é fruto do capital simbólico gerado pelos SCG para os dominantes, pois, uma vez que um artefato ou mecanismo de controle é reconhecido como útil e eficaz, o mesmo se legitima, viabiliza a visão dos dominantes (*doxa*) e passa a fazer parte do pacote de sistemas de controle gerencial.

No tocante à compreensão sobre como os sistemas de controle gerencial se transformam em diferentes sistemas de incorporação (*illusio, habitus, doxa, hexis*) a partir da concepção do modelo teórico, observou-se a existência de *illusio* no direcionamento de comportamentos dos membros organizacionais e nas disputas por capital, em conformidade com Miller e O'Leary (1994) e Bourdieu (2008).

Nesse sentido, uma descoberta mostrada no modelo empírico sugere que o pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo também é empregado para preservar o senso de *illusio* dos indivíduos em relação às disputas por capital, neste caso, a manutenção do engajamento no trabalho. Como cada pessoa possui interesse por tipos específicos de capital, os quais podem ser reconhecidos como recompensas, o *illusio* proveniente dos SCG propicia o alinhamento entre interesses individuais e os resultados almejados pela organização.

No que diz respeito a *doxa*, *habitus* e *hexis* corporal, formulou-se, no modelo teórico, que os três apenas recebiam influência do pacote de sistemas de controle gerencial. Entretanto, os resultados da pesquisa e a configuração do modelo empírico indicam um cenário distinto, o que amplia, também, o desenvolvido na terceira proposição teórica. Um dos principais resultados do estudo trata-se da constatação de que a Ideologia da Monte Olimpo, um controle cultural, é a própria *doxa* do campo. Deste modo, entende-se que os sistemas de controle gerencial mais abrangentes são os Valores, visto que, além de se configurarem como o ponto de vista universal na organização, também estabelecem parâmetros para a concepção e a regulação dos demais itens do pacote de sistemas de controle gerencial.

Dessa forma, nota-se a compatibilidade entre conceito de sistemas de controle gerencial empregado neste estudo, declarado por Malmi e Brown (2008) e as concepções do poder simbólico de Bourdieu (1989). Os autores definem que os SCG são utilizados para que os comportamentos e as decisões dos funcionários sejam compatíveis com os interesses da organização, concepção similar ao *habitus* e à *hexis* gerados pelos sistemas de controle gerencial. Guiados pela *doxa* e em compatibilidade com esta, o pacote de sistemas de controle gerencial propicia tal compatibilidade de interesses por meio do estabelecimento do *habitus* e influência na *hexis* corporal dos membros organizacionais. Em outras palavras, edifica as bases para o exercício do poder. Assim, em face dos achados acerca do *illusio*, da *doxa*, do *habitus* e da *hexis* corporal, reformula-se a quarta categoria de análise do estudo (subseção 3.2): interações entre os sistemas de controle gerencial e os sistemas de incorporação (*illusio*, *habitus*, *doxa* e *hexis*). Tais achados também exprimem correspondência e ampliam o raciocínio elaborado na Proposição 3:

Proposição (3): No campo de disputas os sistemas de controle gerencial produzem *illusio*, assumem o papel de *doxa* e influenciam o *habitus* e a *hexis* corporal. Os sistemas de controle gerencial produzem três formas de *illusio*, quais sejam, o direcionamento de comportamentos desejáveis pela organização, o estímulo às disputas por capital e a manutenção do interesse pelas disputas por capital. Deste modo, o senso de *illusio* reforça as atuações autorreguladas, pois os indivíduos que habitam o campo de disputas vislumbram o engajamento no trabalho e as possíveis recompensas desse engajamento e da obtenção de capital compatíveis com o esforço aplicado a essas situações. No que diz respeito aos SCG e à *doxa*, entende-se que existem diversos desdobramentos. Enquanto *doxa*, os Valores representam a visão dos dominantes, algo fundamental para a criação e funcionamento dos demais SCG, além de se tratar de uma regra de funcionamento do campo. Os sistemas de controle gerencial, enquanto produto da *doxa*, viabilizam o ponto de vista dos dominantes, o senso comum do campo de

disputas. Deste modo, entende-se que o pacote de sistemas de controle gerencial legitima a *doxa* e, paralelamente, tem seus parâmetros ajustados pela *doxa*. Como consequência das interações entre SCG, *illusio* e *doxa*, tem-se a incorporação mental, nas práticas cotidianas e a incorporação física dos sistemas de controle gerencial por parte dos indivíduos do campo. A incorporação mental ocorre por meio da absorção da *doxa*. O *habitus* recebe influência dos SCG e corresponde aos parâmetros gerais que orientam as ações das pessoas; trata-se do molde das práticas desenvolvidas pelos indivíduos na organização. E a concretização física dos estímulos da *doxa* no comportamento dos indivíduos, como também a produção e reprodução do *habitus*, traduzem-se nos modos de agir, pensar, se comunicar e sentir, influências igualmente atribuídas aos SCG.

No que se refere à averiguação de como os sistemas de controle gerencial estabelecem relações de poder no campo organizacional, atribui-se papel ativo aos SCG empregados pela Monte Olimpo, sobretudo sob a ótica da tipologia de Malmi e Brown (2008) e da abordagem bourdiesiana de poder. Isto é, entende-se que os SCG, enquanto um pacote de sistemas de que coadunam artefatos sociotécnicos e mecanismos socioideológicos de controle gerencial, afetam a estrutura social e as ações individuais particulares à empresa. Trata-se de um conjunto de mecanismos, sistemas, regras, práticas, enfim, que se configuram como instrumento de poder simbólico e são utilizados pelos dominantes do campo para assegurar que os comportamentos e decisões dos membros organizacionais estejam em harmonia com os objetivos e as estratégias da organização.

Compreende-se que os sistemas de controle gerencial influenciam e são influenciados pelos capitais dispostos no campo, especificamente pelos capitais que interessam à empresa. Assim, um avanço em relação ao modelo conceitual proposto consiste na compreensão do vínculo de reciprocidade presente entre os SCG e poder, em que os sistemas de controle gerencial são estabelecidos a partir dos interesses por capital da Monte Olimpo exatamente para que possibilitem o alcance desses mesmos recursos de poder.

Partindo desses achados, o estudo contribui para o entendimento de que os SCG, além de mecanismos ativos, podem ser observados como endógenos em relação principalmente ao capital econômico. Desse modo, pesquisas empíricas quantitativas, na área contábil, poderiam avançar investigando a endogenia entre SCG e os capitais econômico, cultural, social e simbólico. Como, por exemplo, SCG e o capital econômico (mensurado pela *proxy* de desempenho econômico-financeiro) não podem se limitar a investigar uma influência unidirecional, precisa-se avançar e considerar os parâmetros da equação de oferta e demanda nos modelos quantitativos das pesquisas.

Assim, volta-se a questionar “Tostines vende mais porque é fresquinho, ou é fresquinho porque vende mais”? Analogamente, é possível questionar se as empresas estabelecem seus SCG porque estes ajudam a melhorar seu estoque de capital – em termos de quantidade e variedade –, ou se as metas e os objetivos estabelecidos para obtenção de capital estipulam e definem quais os SCG são implementados. De modo direto, questiona-se: É possível estabelecer sistemas de controle gerencial sem poder? Se a organização possui sistemas de controle gerencial implantados e funcionais, é porque o poder foi exercido?

Isto reforça os achados de que pesquisas futuras precisam investigar a endogenia entre SCG e os capitais econômico, cultural, social e simbólico – destarte que se efetuou uma busca nas bases de dados Emerald, Spell, Jstor, Google Acadêmico, Sciello e Science Direct, com o termo “*Management Control Systems endogeneity*” e não se obtiveram estudos que tratam o tema. Contudo, alguns estudos já começam timidamente a discutir a endogenia no tema de SCG, tais como: Janke, Mahlendorf e Weber (2014), que exploraram relação recíproca entre o uso interativo de sistemas de controle gerencial e a percepção dos efeitos negativos da crise externa; e Garcia-Castro, Ariño e Canela (2010), que investigaram o problema de endogenia entre o desempenho social e o desempenho econômico.

Salienta-se, como um fator que sugere a amplitude da influência e do poder sobre os indivíduos do Departamento de Controladoria, a baixa ocorrência de movimentos de resistência ao exercício de poder desempenhado pela Monte Olimpo. No caso, as disputas por poder, em sua maioria e em maior grau de importância, limitam-se às disputas por poder inerentes à ascensão profissional.

Deste modo, entende-se que o poder simbólico exercido pelo pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo percorre a dimensão macro e micro do meio social. Enquanto instrumentos de poder, os sistemas de controle gerencial atuam de forma ampla no campo, de modo vertical e horizontal. A título de exemplo, a influência e o controle provenientes do SCG vão desde os valores considerados importantes pelos sócios (Ideologia) até a programação diária de uma terça-feira à tarde da segunda semana de outubro (*checklist*) – e, claramente, o caminho entre tais extremos é permeado de mecanismos voltados para o controle gerencial.

Portanto, complementa-se a quinta categoria de análise do estudo, apresentada na subseção 3.2: relações de poder estabelecidas pelo pacote de sistemas de controle gerencial e poder como matéria-prima para constituição do pacote de sistemas de controle gerencial. Similarmente, a proposição teórica que afirma que os sistemas de controle gerencial

possibilitam o exercício do poder por intermédio dos diversos tipos de capital e sistemas de incorporação tem respaldo nos resultados da pesquisa e foi potencializada:

Proposição (4): O pacote de sistemas de controle gerencial produz violência simbólica, ou seja, viabiliza o exercício de poder. Em uma lógica de endogenia, o poder possibilita a implementação de sistemas de controle gerencial na organização. Esse vínculo de reciprocidade decorre da dinâmica existente entre o campo, as várias formas de capital, os sistemas de incorporação e os sistemas de controle gerencial. Os SCG não só estabelecem relações de poder, mas são por elas determinados, implementados, influenciados e aprimorados. Além disso, o pacote de sistemas de controle gerencial permite a reprodução da ordem social, assim como pode suscitar a busca pela subversão dessa mesma ordem social, ou seja, o pacote de sistemas de controle gerencial trata-se de um mediador do estado do campo, seja no *status quo*, seja em disputas por redistribuição de poder.

No que concerne às contribuições teóricas desta dissertação, uma vez que Chenhall (2003) assevera que os sistemas de controle gerencial são pesquisados majoritariamente como ferramentas passivas, entende-se que o estudo colabora para a ampliação do leque de discussões em torno das atuações ativas do sistema de controle gerencial, especialmente em um sentido integrador (Malmi & Brown, 2008). Assim, essa abordagem possibilita a compreensão sobre como os sistemas de controle gerencial estabelecem e alteram as formas de agir.

O estudo também contribui para o aprofundamento das discussões em torno da temática pesquisada, pois se abordou, de forma teórica e empírica, o objeto de estudo por meio de uma abordagem integradora. Tal abordagem de pesquisa, embora exista há cerca de 40 anos, permanece incipiente. Nesse sentido, destaca-se como principais contribuições provenientes da integração dos sistemas de controle gerencial, a relevância dos controles culturais para os demais SCG, a articulação observada entre os elementos do pacote de sistemas de controle gerencial e o alcance amplo do controle exercido pelos SCG.

Outra contribuição para a área do conhecimento consiste no fato de este estudo tratar de sistemas de controle gerencial e poder, temática pouco explorada no exterior e carente de estudos empíricos no cenário nacional e que produz compreensões relevantes acerca do funcionamento dos sistemas de controle gerencial e de sua realação com o meio social.

Conclui-se, em conformidade com os achados de Alvesson e Kärreman (2004), que há espaço para que diversas formas de controle coexistam, em um sentido de complementariedade e harmonia, considerando-se os objetivos e as estratégias organizacionais.

Em termos metodológicos, uma contribuição é decorrente da metodologia de investigação desenvolvida por meio do desenvolvimento do modelo de integração da tipologia

de Malmi e Brown (2008) e do poder simbólico (Bourdieu, 1989). Tal metodologia pode ser adotada para estudos futuros que abranjam sistemas de controle gerencial e relações de poder. Ademais, essa metodologia possibilitou refletir sobre a endogenia nos estudos de SCG, bem como possibilitou sugerir que estudos empíricos futuros precisam considerar a endogenia dos SCG enquanto variáveis, já que são mecanismos ativos.

Ainda, buscou-se atender as necessidades metodológicas evidenciadas por Guerreiro (2006), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2008), Costa e Martins (2016) e Major (2017), por meio da realização de uma pesquisa de abordagem qualitativa, suportada por teoria social e uma abordagem abrangente ao fenômeno estudado.

Ressalta-se, ainda, que a investigação sob a lente teórica da abordagem social da contabilidade, na ótica pós-estruturalista, permitiu *insights* acerca do contexto de aplicação dos sistemas de controle gerencial, bem como sobre o contexto organizacional. Uma contribuição que se estende para as esferas teórica, metodológica e empírica.

No tocante às possíveis contribuições empíricas, destaca-se que esta dissertação possibilita a compreensão sobre o funcionamento do conjunto de sistemas de controle gerencial de naturezas diferentes e complementares. Especificamente, possibilita o entendimento acerca do controle realizado sobre os indivíduos para se garantir que as decisões e comportamentos dos membros organizacionais sejam consistentes com as estratégias e os objetivos organizacionais. Além disso, o mapeamento do pacote de sistemas de controle gerencial da Monte Olimpo permite a compreensão de um modelo completo de gestão.

A contribuição social consiste no entendimento dos reflexos do exercício de poder no meio social e em pessoas, por meio do uso do pacote de sistemas de controle gerencial – por exemplo, na produção e reprodução de hierarquias de poder, no controle exercido sobre os atores sociais, nos tipos de SCG adotados e na forma como a organização conduz os seus negócios e sua respectiva gestão.

Para futuros estudos, recomenda-se a investigação de outros departamentos do Grupo Monte Olimpo, ou mesmo a empresa como um todo, a fim de se entender como as relações de poder ocorrem em outras áreas, a partir dos sistemas de controle gerencial. Sugere-se, também, a realização do estudo em outras empresas, a fim de se aprimorar e consolidar o modelo analítico desenvolvido e de ampliar a compreensão da configuração dos sistemas de controle gerencial como instrumentos de poder, visto que cada organização, enquanto campo de disputas, possui características específicas. Ademais, outros regimes societários e empresas em diferentes estágios de desenvolvimento gerencial também merecem ser investigados, tendo em vista as especificidades inerentes a cada organização.

Entende-se como oportuna a investigação sobre a adoção de sistemas de controle gerencial em função de interesses por capitais específicos. Verifica-se, ainda, a possibilidade de aprofundamento das pesquisas sobre controles culturais, planejamento, controles cibernéticos e controles administrativos, em consideração aos papéis específicos de cada indivíduo nas relações de poder decorrentes do controle gerencial.

Destaca-se como oportunidade de pesquisa analisar as atuações autorreguladas como mecanismo de controle e poder, tendo em vista que há uma concordância implícita às determinações da empresa voltadas para o atingimento de resultados.

Para futuros estudos quantitativos, recomenda-se a investigação da endogenia dos SCG. Também contribuem os estudos teóricos que discutam a endogenia dos SCG, tais como uma revisão sistemática acerca do tema endogenia e os SGC. Por fim, sugere-se o aprofundamento de pesquisas voltadas para abordagens que integram diversos tipos de controle gerencial, assim como aquelas que estendam as discussões em torno da temática poder, tendo em vista a incipiência desses estudos.

REFERÊNCIAS

- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A field study of control system “redesign”: the impact of institutional processes on strategic choice. *Contemporary Accounting Research*, 13(2), 569-606.
- Aguiar, A. B., & Guerreiro, R. (2008). Processos de persistência e mudança de sistemas de contabilidade gerencial: uma análise sob o paradigma institucional. *Revista Universo Contábil*, 4(3), 06-24.
- Aguiar, A. D., Rezende, A. J., & Frezatti, F. (2007). Análise conceitual do relacionamento entre práticas de contabilidade gerencial e poder disciplinar à luz de Foucault e de Mintzberg. In *Anais do Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Anpcont*, Brasil, 1, 1-16.
- Ahrens, T. (2009). Everyday accounting practices and intentionality. *Accounting, Organizations, and Institutions*. In: C. S. Chapman, D. J. Cooper, & P. Miller. (Eds.), *Accounting, organizations, and institutions: essays in honour of Anthony Hopwood*, (pp. 30-47). Great Britain: Oxford University Press.
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, organizations and society*, 32(1), 1-27.
- Alawattage, C. (2011). The calculative reproduction of social structures—The field of gem mining in Sri Lanka. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(1), 1-19.
- Alvesson, M., & Kärreman, D. (2004). Interfaces of control. Technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 423-444.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de Controle Gerencial*. São Paulo, Atlas.
- Bariff, M. L., & Galbraith, J. R. (1978). Intraorganizational power considerations for designing information systems. *Accounting, organizations and society*, 3(1), 15-27.
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2003). Alternative management accounting research—whence and whither. *Accounting, organizations and society*, 28(2), 97-126.
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2009). Studying Accounting in Action: The Challenge of Engaging with Management Accounting. In: C. S. Chapman, D. J. Cooper, & P. Miller (Eds.), *Accounting, organizations, and institutions: essays in honour of Anthony Hopwood* (pp. 65-84). Great Britain: Oxford University Press.
- Birnberg, J. G., & Snodgrass, C. (1988). Culture and control: a field study. *Accounting, organizations, and society*, 13(5), 447-464.

- Bonner, S. E., & Sprinkle, G. B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society*, 27(4), 303-345.
- Bourdieu, P. (1996). *Distinction: a social critique of the judgment of the taste*. Massachusetts: Harvard University Press.
- Bourdieu, P. (1991). *Language and symbolic power*. Cambridge: Polity.
- Bourdieu, P. (2001). *Meditações Pascalianas*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Bourdieu, P. (1989). *O poder simbólico*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Bourdieu, P. (2008). *Razões práticas: sobre a teoria da ação*. Campinas: Papirus.
- Bourdieu, P. (1993). *Sociology in question*. London: Sage.
- Bourdieu, P. (1979). Symbolic power. *Critique of anthropology*, 4(13-14), 77-85.
- Bourdieu, P. (1997). The Forms of Capital. In: A. Halsey, H. Lauder, P. Brown, & S. Wells (Eds.), *Education: Culture, Economy and Society* (pp. 46-58). New York: Oxford University Press.
- Bourdieu, P. (1990). *The logic of practice*. Palo Alto, CA: Stanford University Press.
- Bourdieu, P. (2005). *The social structures of the economy*. Cambridge: Polity
- Bourdieu, P., & Wacquant, L. J. (1992). *An invitation to reflexive sociology*. Chicago: University of Chicago Press.
- Brown, D. A. (2005). *Management control systems as a coupled package: an analytical framework and empirically grounded implications* (Tese de doutorado). University of Technology – Sydney. Recuperado de http://find.lib.uts.edu.au/search;jsessionid=962750B696130376C5513F4B48B820A5?R=OPAC_b2210679.
- Bunce, P., Fraser, R., & Woodcock, L. (1995). Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. *Management accounting research*, 6(3), 253-265.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27.
- Callon, M. (1998). *The laws of the markets*. Oxford: Blackwell.
- Cappelle, M. C. A., Melo, M. C. D. O. L., & de Brito, M. J. (2005). Relações de poder segundo Bourdieu e Foucault: uma proposta de articulação teórica para a análise das organizações. *Organizações Rurais & Agroindustriais*, 7(3), 356-369.
- Cedeño, A. A. L. Uma reflexão teórica sobre as noções de poder, controle e emancipação. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 12(51), 49-89.

- Chapman, C. S., Cooper, D. J., & Miller, P. (2009). Linking Accounting, Organizations, and Institutions. In: C. S. Chapman, D. J. Cooper, & P. Miller (Eds.), *Accounting, organizations, and institutions: essays in honour of Anthony Hopwood*, (pp. 1-29). Great Britain: Oxford University Press.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2), 127-168.
- Chenhall, R. H. (2007). Theorizing contingencies in management control systems research. In: C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbooks of management accounting research, 1*, (pp. 163-205). Amsterdam: Elsevier.
- Christiansen, J. K., & Skærbæk, P. (1997). Implementing budgetary control in the performing arts: games in the organizational theatre. *Management Accounting Research*, 8(4), 405-438.
- Chua, W. F., & Mahama, H. (2007). The effect of network ties on accounting controls in a supply alliance: field study evidence. *Contemporary Accounting Research*, 24(1), 47-86.
- Clegg, S. R. (1989). *Frameworks of power*. London: Sage.
- Clegg, S. R., Kornberger, M., & Pitsis, T. (2015). *Managing and organizations: an introduction to theory and practice*. London: Sage.
- Collier, P. M. (2001). The power of accounting: a field study of local financial management in a police force. *Management accounting research*, 12(4), 465-486.
- Cosenza, J. P., Teixeira Filho, A. C., & Lopes, R. D. S. S. A. (2012). Reflexão sobre Relações entre Poder e Contabilidade. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 15(2), 78-94.
- Costa, F., & de Andrade Martins, G. (2016). Características epistemológicas de publicações científicas em Contabilidade: evidências de um cenário produtivista. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(29), 33-68.
- Covaleski, M. A., & Dirsmith, M. W. (1986). The budgetary process of power and politics. *Accounting, Organizations and Society*, 11(3), 193-214.
- Covaleski, M. A., Dirsmith, M. W., & Samuel, S. (1996). Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories. *Journal of Management Accounting Research*, 8(1), 1-35.
- Delbridge, R., & Ezzamel, M. (2005). The strength of difference: Contemporary conceptions of control. *Organization*, 12(5), 603-618.
- Dent, J. F. (1991). Accounting and organizational cultures: a field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting, organizations and society*, 16(8), 705-732.
- Denzin, Norman K., & Lincoln, Yvonna S. (2006). *O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens*. Porto Alegre: Artmed.

- Desai, R. (2010). Understanding management control systems in call centers. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 59(8), 792-810.
- Dias Filho, J. M., & Machado, L. H. B. (2004). Abordagens da pesquisa em contabilidade. In: S. Iudícibus & A. B. Lopes (Eds.), *Teoria avançada da contabilidade* (pp. 15-69). São Paulo: Editora Atlas.
- Dobbin, F. (2008). The poverty of organizational theory: Comment on: “Bourdieu and organizational analysis”. *Theory and Society*, 37(1), 53-63.
- Drummond, G. (1998). New theorizing about organizations: The emergence of narrative and social theory for management. *Current topics in management*, 3(2), 93-122.
- Emirbayer, M., & Johnson, V. (2008). Bourdieu and organizational analysis. *Theory and society*, 37(1), 1-44.
- Emirbayer, M., & Johnson, V. (2008). Bourdieu and organizational analysis. *Theory and society*, 37(1), 1-44.
- Everett, J. (2002). Organizational research and the praxeology of Pierre Bourdieu. *Organizational Research Methods*, 5(1), 56-80.
- Ferner, A. (2000). The underpinnings of ‘bureaucratic’ control systems: HRM in European multinationals. *Journal of Management Studies*, 37(4), 521-540.
- Fiol, C. M., & Huff, A. S. (1992). Maps for managers: where are we? Where do we go from here? *Journal of Management Studies*, 29(3), 267-285.
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: theoretical and empirical perspectives. *Accounting, organizations and society*, 8(2-3), 153-169.
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, organizations and society*, 10(1), 35-50.
- Flick, U. (2013). *Introdução à metodologia de pesquisa: um guia para iniciantes*. Porto Alegre: Penso.
- Foucault, M. (1985). *Microfísica do poder*. São Paulo: Vozes.
- Foucault, M. (1995). Apêndice: o sujeito e o poder. In: L. Dreyfus, P. Rabinow (Eds.), *Michel Foucault: uma trajetória filosófica: para além do estruturalismo e da hermenêutica*. (pp. 229-250). Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- Foucault, M. (1999). *Em defesa da sociedade: curso no Collège de France*. São Paulo: Martins Fontes.
- Francioli, F., & Quagli, A. Management accounting change in a manufacturing company (1946-1975) (2016). In: M. J. Epstein, F. Verbeeten, & S. K. Widener. *Performance*

measurement and management control: contemporary issues (pp. 165-190). Reino Unido: Emerald.

- Free, C., & Macintosh, N. B. (2009). *Bourdieu's Logic of Practice Theory: Possibilities for Research on Management Accounting and Control*. Queen's School of Business Research Paper No. 02-09. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1392809>.
- Frezatti, F. (2005). Management accounting profile of firms located in Brazil: a field study. *Revista de Administração Contemporânea*, 9(SE2), 95-109.
- Frezatti, F., Nascimento, A. R., & Junqueira, E. (2009). Desenvolvimento da pesquisa em Contabilidade Gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman. *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(49), 6-24.
- Frezatti, F., Rocha, W., Nascimento, A. R., & Junqueira, E. (2009). *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Editora Atlas.
- Garcia-Castro, R., Ariño, M. A., & Canela, M. A. (2010). Does social performance really lead to financial performance? Accounting for endogeneity. *Journal of Business Ethics*, 92(1), 107-126.
- Giddens, A. (2003). *A constituição da sociedade*. São Paulo: Martins Fontes.
- Godoi, C. K., & Mattos, P. L. C. L. (2006). Entrevista qualitativa: instrumento de pesquisa e evento dialógico. In: C. K. Godoi, R. Bandeira-de-Mello, & A. B. da Silva, (Eds.), *Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos* (pp. 301-323). São Paulo: Saraiva.
- Godoy, Arilda S. (2006). Estudo de Caso Qualitativo. In: C. K. Godoi, R. Bandeira-de-Mello, & A. B. da Silva, (Eds.), *Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos* (pp. 115-146). São Paulo: Saraiva.
- Green, S. G., & Welsh, M. A. (1988). Cybernetics and dependence: Reframing the control concept. *Academy of Management Review*, 13(2), 287-301.
- Greenwood, R. C. (1981). Management by objectives: As developed by Peter Drucker, assisted by Harold Smiddy. *Academy of Management Review*, 6(2), 225-230.
- Guerreiro, R. (2006). Editorial: a abordagem institucional na contabilidade gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(40), 3.
- Guerreiro, R., Frezatti, F., & Casado, T. (2006). Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 17(SPE), 7-21.
- Hamilton, G., & Ó hÓgartaigh, C. (2009). The third policeman: 'the true and fair view', language and the habitus of accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(8), 910-920.

- Hansen, S. C., Otley, D. T., & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116.
- Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. F. (1999). *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Editora Atlas.
- Hinkin, T. R., & Schriesheim, C. A. (1989). Development and application of new scales to measure the French and Raven (1959) bases of social power. *Journal of applied psychology*, 74(4), 561-567.
- Hopper, T., & Armstrong, P. (1991). Cost accounting, controlling labour and the rise of conglomerates. *Accounting, organizations and Society*, 16(5-6), 405-438.
- Hopwood, A. G. (1976). Editorial. *Accounting, Organizations and Society*, 1(1), 1-4.
- Hopwood, A. G. (1983). On trying to study accounting in the contexts in which it operates. *Accounting, Organisations, and Society*, 8(2-3), 287-305.
- Hopwood, A. G. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, organizations and society*, 12(3), 207-234.
- Hopwood, A. G., & Miller, P. (1994). *Accounting as social and institutional practice*. Grã-Bretanha: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Hoskin, K. W., & Macve, R. H. (1988). The genesis of accountability: the West Point connections. *Accounting, Organizations and Society*, 13(1), 37-73.
- Hoskin, K.; Macve, R. (1994). Writing, examining, disciplining: the genesis of accounting's modern power. In: A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and institutional practice* (pp. 67-97). Grã-Bretanha: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Huber, C., & Scheytt, T. (2013). The dispositif of risk management: Reconstructing risk management after the financial crisis. *Management Accounting Research*, 24(2), 88-99.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (1998). Innovations in performance measurement: Trends and research implications. *Journal of management accounting research*, 10, 205-239.
- Iudícibus, S. D., Martins, E., & Carvalho, L. N. (2005). Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. *Revista Contabilidade & Finanças*, 16(38), 7-19.
- Janke, R., Mahlendorf, M. D., & Weber, J. (2014). An exploratory study of the reciprocal relationship between interactive use of management control systems and perception of negative external crisis effects. *Management Accounting Research*, 25(4), 251-270.
- Jentz, G. J., Molozzi, G. A., Zonta, P. C., & Sehnem, S. (2015). As Dimensões da Sustentabilidade em uma Organização do Terceiro Setor em Santa Catarina: Um Estudo no Programa Oficina Educativa Verde Vida. *Amazônia, Organizações e Sustentabilidade*, 4(1), 127-150.

- Kelly, M. (1992). Purposes and paradigms of management accounting: beyond economic reductionism. *Accounting Education*, 1(3), 225-246.
- Koh, H. C., & Low, C. K. (1997). Effects of power bases on subordinate compliance and satisfaction: an empirical study of accountants. *The British Accounting Review*, 29(1), 49-65.
- Kondrasuk, J. N. (1981). Studies in MBO effectiveness. *Academy of Management Review*, 6(3), 419-430.
- Ladva, P., & Andrew, J. (2014). Weaving a web of control: “The Promise of Opportunity” and work-life balance in multinational accounting firms. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(4), 634-654.
- Lombardi, L. (2016). Disempowerment and empowerment of accounting: an Indigenous accounting context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(8), 1320-1341.
- Lukes, S. (1980). Poder e autoridade. *História da análise sociológica*. Rio de Janeiro: Zahar.
- Macintosh, N. B., & Daft, R. L. (1987). Management control systems and departmental interdependencies: an empirical study. *Accounting, Organizations and Society*, 12(1), 49-61.
- Macohon, E. R., & Lavarda, C. E. F. (2015). A Tríade de Giddens na Pesquisa em Contabilidade. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9(3), 242-257.
- Mahama, H. (2006). Management control systems, cooperation and performance in strategic supply relationships: A survey in the mines. *Management Accounting Research*, 17(3), 315-339.
- Major, M. J. (2017). O positivismo e a pesquisa ‘alternativa’ em Contabilidade. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 28(74), 173-178.
- Malina, M. A., & Selto, F. H. (2001). Communicating and controlling strategy: an empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. *Journal of management accounting research*, 13(1), 47-90.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300.
- Malsch, B., Gendron, Y., & Grazzini, F. (2011). Investigating interdisciplinary translations: The influence of Pierre Bourdieu on accounting literature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(2), 194-228.
- Mendonça, A. T. B. B., Ramonato, R. L. C., Maciel, C. O., & Balbinot, Z. (2013). Grounded Theory. In: Takahashi, A. R. W. (Ed.), *Pesquisa qualitativa em administração: fundamentos, métodos e usos no Brasil* (pp. 189-222). São Paulo: Editora Atlas.

- Mendonça Neto, O. R., Cardoso, R. L., Riccio, E. L., & Sakata, M. C. G. (2008). A contabilidade a serviço do Nazismo: uma análise da utilização da contabilidade como instrumento de exercício de poder. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 2(2), 4-14.
- Mendonça Neto, O. R., Riccio, E. L., Cardoso, R. L., & Sakata, M. C. G. (2010). A Contabilidade como instrumento de exercício do poder: a visão de Lênin em “O Estado e a Revolução”. *RIC-Revista de Informação Contábil*, 4(3), 1-17.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. New Jersey: Prentice Hall.
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: an introduction. In: A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and institutional practice* (pp. 1-39). Grã-Bretanha: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Miller, P. (1998) The Margins of Accounting. In: M. Callon (Ed.), *The Laws of the Markets*. (pp. 174-193). Oxford: Basil Blackwell.
- Miller, P. (2001). Governing by numbers: Why calculative practices matter. *Social research*, 379-396.
- Miller, P. (2007). Management Accounting and Sociology. In: C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbook of Management Accounting Research* (pp. 285- 295). Reino Unido: Elsevier.
- Miller, P., & O'leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265.
- Miller, P., & O'Leary, T. (1994). Governing the calculable person. In: A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and institutional practice* (pp. 98-115). Grã-Bretanha: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Mintzberg, H. (1985). The organization as political arena. *Journal of management studies*, 22(2), 133-154.
- Misoczky, M. C. A. (2003). Implicações do uso das formulações sobre campo de poder e ação de Bourdieu nos estudos organizacionais. *Revista de Administração Contemporânea*, 7(SPE), 9-30.
- Moilanen, S. (2008). The role of accounting and an intermediate subsidiary in the management control system. *Management Accounting Research*, 19(3), 252-269.
- Morgan, G. (1988). Accounting as reality construction: towards a new epistemology for accounting practice. *Accounting, Organizations and Society*, 13(5), 477-485.
- Nascimento, A. R. (2011). *Controle gerencial como prática social e organizacional: análise crítica a partir de três paradigmas de pesquisa* (Tese de doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo. Recuperado de <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-10082011-203453/pt-br.php>

- Neu, D. (2000). "Presents" for the "Indians": land, colonialism and accounting in Canada. *Accounting, Organizations and Society*, 25(2), 163-184.
- Oliveira, P. P. (2005). *Illusio*: aquém e além de Bourdieu. *Mana*, 11(2), 529-543.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413-428.
- Otley, D. T., & Berry, A. J. (1980). Control, organisation and accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 5(2), 231-244.
- Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. In C. R. Emmanuel, D. Otley, K. A. Merchant (Ed.), *Readings in Accounting for Management Control* (pp. 63-82). Springer US.
- Paiva G. Júnior, F., Leão, A. L. M. S., & Mello, S. C. B. (2011). Validade e confiabilidade na pesquisa qualitativa em administração. *Revista de Ciências da Administração*, 13(31), 190-209.
- Pant, L. W. (2001). The growing role of informal controls: does organization learning empower or subjugate workers?. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(6), 697-712.
- Pettigrew, A. M. (1972). Information control as a power resource. *Sociology*, 6(2), 187-204.
- Potter, B. N. (1999). The power of words: explaining recent accounting reforms in the Australian public sector. *Accounting History*, 4(2), 43-72.
- Potter, B. N. (2005). Accounting as a social and institutional practice: Perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265-289.
- Power, M. (1994). The audit society. In: A. G. Hopwood & P. Miller (Eds.), *Accounting as social and institutional practice* (pp. 299-316). Grã-Bretanha: Cambridge University Press - Cambridge Studies in Management.
- Pratt, J., & Beaulieu, P. (1992). Organizational culture in public accounting: Size, technology, rank, and functional area. *Accounting, Organizations and Society*, 17(7), 667-684.
- Sandelin, M. (2008). Operation of management control practices as a package—A case study on control system variety in a growth firm context. *Management Accounting Research*, 19(4), 324-343.
- Santos, L. L. S., & Silveira, R. A. (2015). Por uma epistemologia das práticas organizacionais: a contribuição de Theodore Schatzki. *Organizações & Sociedade*, 22(72), 79-98.
- Scapens, R. W. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5(3), 301-321.
- Schatzki, T. R. (2005). Peripheral vision the sites of organizations. *Organization Studies*, 26(3), 465-484.

- Schein, E. (1997). *Organizational Culture and Leadership*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Sieweke, J. (2014). Pierre Bourdieu in management and organization studies—A citation context analysis and discussion of contributions. *Scandinavian Journal of Management*, 30(4), 532-543.
- Sieweke, J. (2014). Pierre Bourdieu in management and organization studies—A citation context analysis and discussion of contributions. *Scandinavian Journal of Management*, 30(4), 532-543.
- Silveira, R. A. S. (2005). *Michel Foucault: poder e análise das organizações*. Rio de Janeiro: Editora FGV.
- Simons, R. (1987). Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357-374.
- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic management journal*, 15(3), 169-189.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard Business Press.
- Sisaye, S. (2005). Management control systems and organizational development: New directions for managing work teams. *Leadership & Organization Development Journal*, 26(1), 51-61.
- Sisaye, S. (2005). Teams and management control systems: a synthesis of three organizational development approaches. *Leadership & Organization Development Journal*, 26(3), 172-185.
- Stake, R. E. (1995). *The art of case study research*. Londres: Sage.
- Stake, R. E. (2000). Case Studies. In: Denzin, N. K. & Lincoln, Y. S. (Eds.), *Handbook of qualitative research* (pp 435-454). United Kingdom: Sage Publications.
- Strauss, A., & Corbin, J. (2008). *Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para desenvolvimento de teoria fundamentada*. Porto Alegre: Artmed.
- Swartz, D. L. (2008). Bringing Bourdieu's master concepts into organizational analysis. *Theory and Society*, 37(1), 45-52.
- Sykianakis, N., Northcott, D., & Ballas, A. (2013). The role of organisational politics in foreign direct investment. *International Journal of Green Economics* 4, 7(4), 390-404.
- Thiry-Cherques, H. R. (2006). Pierre Bourdieu: the theory in practice. *Revista de Administração Pública*, 40(1), 27-53.
- Veiga, D. R., Junior. (1993). *Controle e conflito organizacional: um estudo de caso na Secretaria de Saúde do Município de Joinville-SC* (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

- Vollmer, H. (2003). Bookkeeping, accounting, calculative practice: the sociological suspense of calculation. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(3), 353-381.
- Vollmer, H. (2007). How to do more with numbers: Elementary stakes, framing, keying, and the three-dimensional character of numerical signs. *Accounting, Organizations and Society*, 32(6), 577-600.
- Wacquant, L. J. (1987). Symbolic violence and the making of the French agriculturalist: an enquiry into Pierre Bourdieu's sociology. *The Australian and New Zealand Journal of Sociology*, 23(1), 65-88.
- Walter, S. A., & Bach, T. M. (2015). Adeus papel, marca-textos, tesoura e cola: inovando o processo de análise de conteúdo por meio do atlas.ti. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 16(2), 275-308.
- Warren, C.A. B. Qualitative interviewing. (2002). In: J. F. Gubrium, & J. A. Holstein, A. James (Eds.), *Handbook of interview research* (pp. 83-101). Londres: Sage.
- Weber, M. (1999). *Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. Brasília: Editora UnB.
- Wickramasinghe, D. (2006). Power and accounting: a guide to critical research. In: Z. Hoque (Ed.). *Methodological issues in accounting research: theories and methods* (pp. 339-359). Grã-Bretanha: Spiramus.
- Yamak, S., Ergur, A., Özbilgin, M. F., & Alakavuklar, O. N. (2016). Gender as Symbolic Capital and Violence: The Case of Corporate Elites in Turkey. *Gender, Work & Organization*, 23(2), 125-146.
- Zanchet, A. (2014). *Ciência livre de valores?: uma abordagem epistemológica da pesquisa em contabilidade ambiental no Brasil* (Tese de doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo. Recuperado de: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-29042014-205441/pt-br.php>.

APÊNDICES

APÊNDICE A: ROTEIRO DE ENTREVISTAS

| Bloco 1: Caracterização do pacote de sistemas de controle gerencial | | | | |
|---|---|---|-------------------------------|---------------|
| Subcategorias de análise | Aspectos investigados | Perguntas | Autores | Código |
| Componentes sociotécnicos e socioideológicos do pacote de SCG (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008). | Controles culturais (Malmi & Brown, 2008). | Como e com quais ferramentas os gestores tentam orientar, manter ou alterar aspectos da cultura organizacional? (por exemplo: valores, crenças, missão, visão e normas sociais). | Alvesson e Kärreman (2004). | B1-01 |
| | | Qual a finalidade dos valores, visão, missão e filosofia assumidos pela empresa? Tais valores, crenças e normas sociais influenciam o comportamento das pessoas? De que maneira? | Dent (1991). | B1-02 |
| | | Apesar dos aspectos gerais de cultura organizacional, existem subculturas ou agrupamentos de funcionários? Como tal situação é percebida? | Dent (1991). | B1-03 |
| | | O Departamento de Controladoria possui cultura específica, algo que o diferencie dos demais departamentos (por exemplo: espaço aberto de trabalho, comunicação, colaboração, dress code, formas de conduta)? Isso, de algum modo, colabora com o desempenho da organização? | Ouchi (1979) e Schein (1997). | B1-04 |
| | Planejamento (Malmi & Brown, 2008). | A organização estabelece planejamento para um futuro imediato (12 meses) e de longo prazo? Como tal processo ocorre? | Flamholtz, Das e Tsui (1985). | B1-05 |
| | | Como o ciclo de planejamento e os objetivos que emergem do planejamento contribuem para o controle gerencial? | Malmi e Brown (2008). | B1-06 |
| | | Qual a efetividade do planejamento no que diz respeito à utilização dos recursos e em relação às atividades atualmente desempenhadas por indivíduos e grupo de indivíduos? | Alvesson e Kärreman (2004). | B1-07 |
| | Controles cibernéticos (Malmi & Brown, 2008). | Como a organização mensura o desempenho organizacional e do trabalho, e quais tipos de desempenho são enfatizados? | Malmi e Brown (2008). | B1-08 |

| | | | | |
|--|--|---|--|-------|
| | | A organização utiliza orçamentos, medidas financeiras, medidas não financeiras e híbridos de medidas financeiras e não financeiras para estabelecer padrões de desempenho organizacional e sua respectiva mensuração? | Bunce, Fraser e Woodcock (1995) e Ittner e Larcker (1998). | B1-09 |
| | | Tais ferramentas (questão anterior) são utilizadas como suporte à tomada de decisão e para a identificação de variações indesejadas? Estão vinculados ao direcionamento do comportamento de indivíduos e grupos de indivíduos e ao estabelecimento de metas e de responsabilidades por variações no desempenho? | Malmi e Brown (2008). | B1-10 |
| Remuneração e recompensas (Malmi & Brown, 2008). | | Como a organização busca motivar e aumentar o desempenho dos indivíduos e grupos, obtendo-se congruência entre suas metas e atividades e as da organização? | Bonner e Sprinkle(2002). | B1-11 |
| | | Como a organização recompensa o desempenho no trabalho e quem tem direito a recompensas? Benefícios além dos financeiros são valorizados? | Malmi e Brown (2008). | B1-12 |
| Controles administrativos (Malmi & Brown, 2008). | | A empresa encoraja a cooperação e criação de redes de relacionamentos profissionais entre os funcionários? Como tal situação ocorre? | Abernethy e Chua (1996) e Alvesson and Kärreman (2004). | B1-13 |
| | | A empresa oferece e/ou incentiva a busca por especialização (conhecimento), por exemplo, por meio de ensino superior, pós-graduação e treinamentos específicos? De que maneira? | Flamholtz (1983). | B1-14 |
| | | Como a empresa estrutura sua hierarquia de cargos e salários? Isso possibilita o direcionamento do comportamento dos funcionários por meio da organização dos indivíduos? | Abernethy e Chua (1996) e Alvesson and Kärreman (2004). | B1-15 |
| | | Como a organização monitora e responsabiliza os funcionários por seu comportamento? | Abernethy e Chua (1996). | B1-16 |
| | | Como a organização especifica as tarefas a serem executadas ou não? A organização estabelece tipos de comportamentos desejáveis no trabalho (conduta; ética; normas)? | Simons (1987). | B1-17 |
| Percepção dos entrevistados acerca dos SCG. | | Como os sistemas de controle gerencial são utilizados para assegurar recursos suficientes para os negócios e mobilizar as pessoas de forma individual e coletiva em busca do alcance dos objetivos da organização? | Alveson e Kärreman (2004). | B1-18 |

| Bloco 2: Posições de poder estabelecidas pelo uso dos sistemas de controle gerencial | | | | |
|---|--|--|-----------------------------|---------------|
| Subcategorias de análise | Aspectos investigados | Perguntas | Autores | Código |
| Campo (Bourdieu, 1989, 1996, 2005; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008). | Organização como campo de diputas (Bourdieu, 2005; Swartz, 2008). | Gostaria de lhe pedir que me conte como aconteceu a sua trajetória profissional na empresa. Desde o primeiro cargo ocupado até os dias atuais. Você pode demorar o quanto quiser fazendo isso, incluindo também detalhes, porque para mim interessa tudo o que é importante para você. | Bourdieu (1989, 1996, 2005) | B2-01 |
| | Estruturação social (Bourdieu, 1996). | Poderia descrever quais atividades realiza e as atribuições do cargo que ocupa atualmente? Como elas se relacionam com os sistemas de controle gerencial? | Bourdieu (1989, 1996, 2005) | B2-02 |
| | Relações sociais (Bourdieu, 1996). | Como a utilização dos sistemas de controle gerencial contribuíram/contribuem de algum modo para a sua ascensão profissional? | Bourdieu (1989, 1996, 2005) | B2-03 |
| | Posições de poder – dominantes e dominados (Bourdieu, 1996). | Aspecto abordado intrinsecamente nas questões que compõem o Bloco 2. | - | |
| | Regras para funcionamento no campo estabelecidas pelos SCG (Miller & O’Leary, 1994; Miller, 2001). | Aspecto questionado em conjunto com os sistemas de incorporação e analisado conjuntamente com tais conceitos. | - | |

| Bloco 3: Formas de poder (capital) contidas nos sistemas de controle gerencial | | | | |
|---|--|--|--|---------------|
| Subcategorias de análise | Aspectos investigados | Perguntas | Autores | Código |
| Formas de poder (Bourdieu, 1989, 1996; Everett, 2002; Emirbayer & Johnson, 2008). | Capital econômico e SCG (Miller & O'Leary, 1994; Free & Macintosh, 2009). | Ao considerar sua trajetória profissional na organização, os parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial proporcionaram algum tipo de recompensa econômica (Por exemplo, por força dos parâmetros estabelecidos pelos SCG e consequente reconhecimento de eficiência, utilização dos SCG)? | Miller e O'Leary (1994) e Free e Macintosh (2009). | B3-01 |
| | Capital cultural e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016). | Como o conhecimento na área contábil, especificamente sobre sistemas de controle gerencial, contribuiu/contribui para sua ascensão profissional? De que modo a organização trata esse tipo de conhecimento? A bagagem de conhecimento anterior ao seu ingresso na empresa de algum modo contribuiu para sua trajetória profissional? | Free e Macintosh (2009) e Lombardi (2016). | B3-02 |
| | Capital social e SCG (Free & Macintosh, 2009; Lombardi, 2016). | Como os indivíduos que agregam à organização ou ao seu grupo são reconhecidos e/ou recompensados? De que modo? | Free e Macintosh (2009) e Lombardi (2016). | B3-03 |
| | Capital simbólico e SCG (Neu, 2000; Free & Macintosh, 2009; Alawattage, 2011). | Os funcionários oferecem alguma resistência diante dos parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial? E quanto à sua vivência, em particular? | Neu (2000), Free e Macintosh (2009) e Alawattage (2011). | B3-04 |
| | | As pessoas com quem convive na organização lhe atribuem algum valor especial, prestígio, reconhecimento, credibilidade ou mesmo autoridade pessoal por conta da posição que ocupa atualmente? | Cronin (2008). | B3-05 |

| Bloco 4: Sistemas de incorporação (<i>illusio</i>, <i>habitus</i>, <i>doxa</i> e <i>hexis</i>) contidos nos sistemas de controle gerencial | | | | |
|---|---|--|--|---------------|
| Subcategorias de análise | Aspectos investigados | Perguntas | Autores | Código |
| Sistemas de incorporação (Alawattage, 2011): | <i>Illusio</i> e SCG (Miller & O'Leary, 1994; Bourdieu, 2008). | O que é preciso para se ocupar cargos elevados na empresa? Como você avalia o esforço necessário para se ocupar cargos mais elevados na hierarquia organizacional? Especificamente sobre sua jornada pessoal até aqui, esse esforço é compensatório? | Miller e O'Leary (1994), Oliveira (2005) e Bourdieu (2008). | B4-1 |
| | <i>Habitus</i> e SCG (Bourdieu, 1989; Miller, 2001; Free & Macintosh, 2009). | Como os sistemas de controle gerencial contribuem para que você desenvolva suas atividades cotidianas na empresa? E quanto às metas que tem que cumprir? | Bourdieu (1989), Miller (2001) e Free e Macintosh (2009). | B4-2 |
| | | Os parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial influenciam a forma como realiza o seu trabalho? De que forma? | | B4-3 |
| | | Suas intenções, preferências, valores, comportamentos e atitudes pessoais são compatíveis com as regras, obrigações e valores culturais estabelecidos pela organização? | Bourdieu (1989, 1990, 1991), Miller (2001), Free e Macintosh (2009) e Alawattage (2011). | B4-4 |
| | <i>Doxa</i> e SCG (Bourdieu, 1991; Miller & O'Leary, 1994; Alawattage, 2011). | Como avalia regras, obrigações e valores culturais estabelecidos pela organização? | Bourdieu (1991) e Alawattage (2011). | B4-5 |
| | | Qual o impacto da filosofia da empresa no seu dia a dia? | Bourdieu (1991). | B4-6 |
| | <i>Hexis</i> corporal e SCG (Bourdieu, 1990). | Como você atua em prol de atingir das metas e objetivos estabelecidos pela organização? Poderia exemplificar alguma situação? E quanto aos demais colaboradores? | Bourdieu (1990) e Free e Macintosh (2009). | B4-7 |

| Bloco 5: Relações de poder estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial | | | | |
|--|--|---|---|---------------|
| Subcategorias de análise | Aspectos investigados | Perguntas | Autores | Código |
| Relações de poder (Bourdieu, 1989). | Violência simbólica ou exercício de poder e SCG (Miller & O'Leary, 1994; Neu, 2000; Miller, 2001; Bourdieu, 2008; Alawattage, 2011). | Como a empresa afeta e controla o comportamento dos indivíduos? Tal controle é efetivo para atingir os objetivos empresariais? | Bourdieu (1989, 2008), Miller e O'Leary (1994), Miller (2001), Alawattage (2011). | B5-1 |
| | | Aspecto questionado nas perguntas do Bloco 1, pelo detalhamento do pacote de sistemas de controle gerencial, assim como pelas questões dos demais blocos. Sua análise demanda a integração de todos os aspectos indagados aos entrevistados. | | |
| | Controle de indivíduos (Miller, 2001). | Aspecto questionado nas perguntas do Bloco 1. | | |
| | Disputas por poder: ordem social e subversão à ordem social (Bourdieu, 1989, 1996; Oliveira, 2005). | Os membros organizacionais competem por ascensão profissional, recompensas financeiras e não financeiras, reconhecimento e prestígio? Na sua visão, o que estimula essa competição? A obtenção de conhecimento é um elemento a ser disputado e/ou contribui para essa competição? | Bourdieu (1989, 1996). | B5-2 |
| Há resistência perante elementos tais como as regras estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial e filosofia, missão, visão e valores da empresa? Poderia me oferecer um exemplo de alguma situação desse tipo? | | B5-3 | | |

**APÊNDICE B: ROTEIRO DE ENTREVISTA ORGANIZADO PARA A CONDUÇÃO
DAS ENTREVISTAS**

| N. | Tópico | Pergunta |
|-----------|---------------------------|---|
| 01 | Campo | Gostaria de lhe pedir que me conte como aconteceu a sua trajetória profissional na empresa. Desde o primeiro cargo ocupado até os dias atuais. Você pode demorar o quanto quiser fazendo isso, incluindo também detalhes, porque para mim interessa tudo o que é importante para você. |
| 02 | Capital Simbólico | As pessoas com quem convive na organização lhe atribuem algum valor especial, prestígio, reconhecimento, credibilidade ou mesmo autoridade pessoal por conta da posição que ocupa atualmente? |
| 03 | Controle Cibernético | A organização utiliza orçamentos, medidas financeiras, medidas não financeiras e híbridos de medidas financeiras e não financeiras para estabelecer padrões de desempenho organizacional e sua respectiva mensuração? |
| 04 | Controle Cibernético | Tais ferramentas (questão anterior) são utilizadas como suporte à tomada de decisão e para a identificação de variações indesejadas? Estão vinculados ao direcionamento do comportamento de indivíduos e grupos de indivíduos e ao estabelecimento de metas e de responsabilidades por variações no desempenho? |
| 05 | Controle Cibernético | Como a organização mensura o desempenho organizacional e do trabalho, e quais tipos de desempenho são enfatizados? |
| 06 | Planejamento | A organização estabelece planejamento para um futuro imediato (12 meses) e de longo prazo? Como tal processo ocorre? |
| 07 | Planejamento | Como o ciclo de planejamento e os objetivos que emergem do planejamento contribuem para o controle gerencial? |
| 08 | Planejamento | Qual a efetividade do planejamento no que diz respeito à utilização dos recursos e em relação às atividades atualmente desempenhadas por indivíduos e grupo de indivíduos? |
| 09 | <i>Hexis</i> | Como você atua em prol de atingir das metas e objetivos estabelecidos pela organização? Poderia exemplificar alguma situação? E quanto aos demais colaboradores? |
| 10 | Violência | Como a empresa afeta e controla o comportamento dos indivíduos? Tal controle é efetivo para atingir os objetivos empresariais? |
| 11 | Remuneração e Recompensas | Como a organização busca motivar e aumentar o desempenho dos indivíduos e grupos, obtendo-se congruência entre suas metas e atividades e as da organização? |
| 12 | Remuneração e Recompensas | Como a organização recompensa o desempenho no trabalho e quem tem direito a recompensas? Benefícios além dos financeiros são valorizados? |
| 13 | Capital Econômico | Ao considerar sua trajetória profissional na organização, os parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial proporcionaram algum tipo de recompensa econômica (por exemplo, por força dos parâmetros estabelecidos pelos SCG e consequente reconhecimento de eficiência, utilização dos SCG)? |
| 14 | Capital Social | Como os indivíduos que agregam à organização ou ao seu grupo são reconhecidos e/ou recompensados? De que modo? |
| 15 | Controle Administrativo | Como a organização monitora e responsabiliza os funcionários por seu comportamento? |
| 16 | Controle Administrativo | Como a organização especifica as tarefas a serem executadas ou não? A organização estabelece tipos de comportamentos desejáveis no trabalho (conduta; ética; normas)? |
| 17 | <i>Habitus</i> | Os parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial influenciam a forma como realiza o seu trabalho? De que forma? |
| 18 | <i>Doxa</i> | Como avalia regras, obrigações e valores culturais estabelecidos pela organização? |

Continua...

... continuação.

| N. | Tópico | Pergunta |
|----|---|--|
| 19 | Capital Simbólico | Os funcionários oferecem alguma resistência diante dos parâmetros estabelecidos pelos sistemas de controle gerencial? E quanto à sua vivência, em particular? |
| 20 | Campo | Poderia descrever quais atividades realiza e as atribuições do cargo que ocupa atualmente? Como elas se relacionam com os sistemas de controle gerencial? |
| 21 | Campo | Como a utilização dos sistemas de controle gerencial contribuíram/contribuem de algum modo para a sua ascensão profissional? |
| 22 | <i>Habitus</i> | Como os sistemas de controle gerencial contribuem para que você desenvolva suas atividades cotidianas na empresa? E quanto às metas que tem que cumprir? |
| 23 | Controle Administrativo | A empresa oferece e/ou incentiva a busca por especialização (conhecimento), por exemplo, por meio de ensino superior, pós-graduação e treinamentos específicos? De que maneira? |
| 24 | Capital Cultural | Como o conhecimento na área contábil, especificamente sobre sistemas de controle gerencial, contribuiu/contribui para sua ascensão profissional? De que modo a organização trata esse tipo de conhecimento? A bagagem de conhecimento anterior ao seu ingresso na empresa de algum modo contribuiu para sua trajetória profissional? |
| 25 | Controle Administrativo | Como a empresa estrutura sua hierarquia de cargos e salários? Isso possibilita o direcionamento do comportamento dos funcionários por meio da organização dos indivíduos? |
| 26 | <i>Illusio</i> | O que é preciso para se ocupar cargos elevados na empresa? Como você avalia o esforço necessário para se ocupar cargos mais elevados na hierarquia organizacional? Especificamente sobre sua jornada pessoal até aqui, esse esforço é compensatório? |
| 27 | Disputas | Os membros organizacionais competem por ascensão profissional, recompensas financeiras e não financeiras, reconhecimento e prestígio? Na sua visão, o que estimula essa competição? A obtenção de conhecimento é um elemento a ser disputado e/ou contribui para essa competição? |
| 28 | Controles Culturais | Como e com quais ferramentas os gestores tentam orientar, manter ou alterar aspectos da cultura organizacional (por exemplo: valores, crenças, missão, visão e normas sociais)? |
| 29 | Controles Culturais | Qual a finalidade dos valores, visão, missão e filosofia assumidos pela empresa? Tais valores, crenças e normas sociais influenciam o comportamento das pessoas? De que maneira? |
| 30 | <i>Doxa</i> | Qual o impacto da filosofia da empresa no seu dia a dia? |
| 31 | Disputas | Há resistência perante elementos tais como as regras estabelecidas pelos sistemas de controle gerencial e filosofia, missão, visão e valores da empresa? Poderia me oferecer um exemplo de alguma situação desse tipo? |
| 32 | <i>Habitus</i> | Suas intenções, preferências, valores, comportamentos e atitudes pessoais são compatíveis com as regras, obrigações e valores culturais estabelecidos pela organização? |
| 33 | Controle Administrativo | A empresa encoraja a cooperação e criação de redes de relacionamentos profissionais entre os funcionários? Como tal situação ocorre? |
| 34 | Controles Culturais | Apesar dos aspectos gerais de cultura organizacional, existem subculturas ou agrupamentos de funcionários? Como tal situação é percebida? |
| 35 | Controles Culturais | O Departamento de Controladoria possui cultura específica, algo que o diferencie dos demais departamentos? (por exemplo: espaço aberto de trabalho, comunicação, colaboração, dress code, formas de conduta). Isso, de algum modo, colabora com o desempenho da organização? |
| 36 | <i>Questionamento geral (se necessário)</i> | <i>Como os sistemas de controle gerencial são utilizados para assegurar recursos suficientes para os negócios e mobilizar as pessoas de forma individual e coletiva em busca do alcance dos objetivos da organização?</i> |
| 37 | Fechamento | Há algo mais que gostaria de comentar, de acrescentar à nossa conversa? |

APÊNDICE C: INFORMAÇÕES SOCIODEMOGRÁFICAS SOLICITADAS AOS ENTREVISTADOS

Informações sociodemográficas dos entrevistados:

- Nome do entrevistado;
- Função/cargo atual;
- Área de atuação;
- Tempo de atuação no cargo atual;
- Tempo de empresa;
- Formação acadêmica.

APÊNDICE D: QUESTIONÁRIO: ESTÁGIOS DE DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Orientações para o preenchimento:

a) Este questionário busca a identificação da presença e do nível de utilização de artefatos gerenciais. Artefatos gerenciais podem ser ferramentas gerenciais e modelos de gestão, por exemplo. A partir das respostas, será possível iniciar o entendimento sobre o estágio de desenvolvimento dos controles gerenciais da empresa.

b) Em todas as questões existe uma escala, para que assinale sua resposta. Apenas uma opção deve ser preenchida. A escala vai de 0 a 5 pontos, sendo: 0 para “inexistente”, 1 para “pouco utilizado” e 5 para “bastante utilizado”. As opções que vão de 2 a 3 retratam posicionamentos intermediários.

| Artefatos gerenciais | | Nível de utilização | | | | | |
|---|-------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| | | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Métodos e sistemas de custeio | Custeio por absorção | <input type="checkbox"/> |
| | Custeio variável | <input type="checkbox"/> |
| | Custeio padrão | <input type="checkbox"/> |
| | Custeio Baseado em Atividades (ABC) | <input type="checkbox"/> |
| | Custeio meta | <input type="checkbox"/> |
| Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho | Retorno sobre o investimento | <input type="checkbox"/> |
| | Preço de Transferência | <input type="checkbox"/> |
| | Moeda Constante | <input type="checkbox"/> |
| | Valor Presente | <input type="checkbox"/> |
| | <i>Benchmarking</i> | <input type="checkbox"/> |
| | Valor Econômico Agregado (EVA) | <input type="checkbox"/> |
| Mensuração de ativos intangíveis | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | |
| Filosofias e/ou modelos de gestão | Orçamento | Tradicional | <input type="checkbox"/> |
| | | Contínuo | <input type="checkbox"/> |
| | | Flexível | <input type="checkbox"/> |
| | | Por atividades | <input type="checkbox"/> |
| | | <i>Beyond Budgeting</i> | <input type="checkbox"/> |
| | Outro: | <input type="checkbox"/> | |
| | Descentralização | <input type="checkbox"/> | |
| | Kaizen | <input type="checkbox"/> | |
| | <i>Just in time</i> | <input type="checkbox"/> | |
| | Teoria das Restrições | <input type="checkbox"/> | |
| | Planejamento estratégico | <input type="checkbox"/> | |
| | Gestão baseada em atividades | <input type="checkbox"/> | |
| | Simulações | <input type="checkbox"/> | |
| | GECON – Sistema de Gestão Econômica | <input type="checkbox"/> | |
| <i>Balanced Score Card</i> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | | |
| Gestão Baseada em Valor (VBM) | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | | |

| INFORMAÇÕES ADICIONAIS |
|---|
| 1. Algum outro método ou sistema de custeio é utilizado? Especifique. <i>Clique aqui para digitar texto.</i> |
| 2. Algum outro método de mensuração é utilizado? Especifique. <i>Clique aqui para digitar texto.</i> |
| 3. Algum outro método avaliação e medidas de desempenho é utilizado? Especifique. <i>Clique aqui para digitar texto.</i> |
| 4. Alguma outra filosofia ou modelo de gestão são utilizados? Especifique. <i>Clique aqui para digitar texto.</i> |