

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ - UNIOESTE  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM TECNOLOGIAS, GESTÃO E  
SUSTENTABILIDADE - PPGTGS (MESTRADO PROFISSIONAL)

JULIANO BICICGO

**A INFLUÊNCIA DO USO DO SISTEMA DE CONTROLE  
GERENCIAL NA CULTURA DE INOVAÇÃO: UM ESTUDO  
EM PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO SETOR  
CONTÁBIL**

DISSERTAÇÃO

FOZ DO IGUAÇU  
2021

JULIANO BICICGO

**A INFLUÊNCIA DO USO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL  
NA CULTURA DE INOVAÇÃO: UM ESTUDO EM PEQUENAS E  
MÉDIAS EMPRESAS DO SETOR CONTÁBIL**

Dissertação apresentada ao **Programa de Pós-Graduação em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade** da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, como requisito parcial para a obtenção do título de **Mestre**.  
Área de Concentração: Tecnologia e Gestão.

Orientador: Prof. Dr. Elias Garcia

FOZ DO IGUAÇU  
2021

Ficha de identificação da obra elaborada através do Formulário de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da Unioeste.

Bicicgo, Juliano Bicicgo

A influência do uso do sistema de controle gerencial na cultura de inovação: um estudo em pequenas e médias empresas do setor contábil / Juliano Bicicgo Bicicgo; orientador Elias Garcia. -- Foz do Iguaçu, 2021.  
55 p.

Dissertação (Mestrado Profissional Campus de Foz do Iguaçu) -- Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Centro de Engenharias e Ciências Exatas, Programa de Pós-Graduação em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade, 2021.

1. Sistema de controle gerencial. 2. Cultura de inovação. 3. Alavancas de controle. I. Garcia, Elias, orient. II. Título.

**A INFLUÊNCIA DO USO DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL  
NA CULTURA DE INOVAÇÃO: UM ESTUDO EM PEQUENAS E  
MÉDIAS EMPRESAS DO SETOR CONTÁBIL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade - PPGTGS da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, aprovado pela banca examinadora:



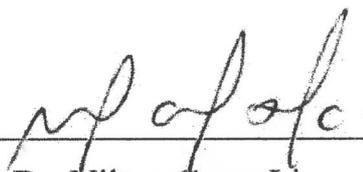
---

Prof. Dr. Elias Garcia  
Professor do PPGTGS - Campus de Foz do Iguaçu



---

Prof. Dr. Elói Junior Damke  
Professor do PPGTGS - Campus de Foz do Iguaçu



---

Prof. Dr. Nilton Cesar Lima  
Professor da Universidade Federal de Uberlândia



---

Prof. Dr. Eduardo Cesar Dechechi  
Coord. Especial do Mestrado Profissional PPGTGS  
Portaria Nº 2767/2020 – GRE – UNIOESTE

Dedico este trabalho a minha esposa, Vanessa Do Val Lordani Bicigo, que me ama, acompanha e dedica atenção imensurável em quase 2 décadas de vida.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço ao único Deus, Criador do Universo, por seu amor e persistência com o meu ser.

Agradeço a minha família, Vanessa, Samuel e Ana Sofia, pela compreensão e por ser minha sustentação para galgar os degraus desta vida.

Agradeço aos meus pais e minha irmã, Sadi, Terezinha e Suelen, por investirem na minha vida amor, tempo e recursos.

Agradeço a empresa De Paula Contadores por ser um ambiente *sui generis* para as atividades laborais e pelo apoio nos projetos de pesquisa.

Agradeço a todos os docentes e discentes que tive oportunidade de me relacionar durante o mestrado, pois todos acrescentaram fragmentos, menores ou maiores, de contribuição nesta formação.

*“O amor, de fato, é capaz de amar a amada quando sua beleza se perdeu: mas não porque a beleza se perdeu. O Amor pode perdoar todas as fraquezas e assim mesmo amar, a despeito delas, mas não pode deixar de querer que elas sejam eliminadas. O Amor é mais sensível que o próprio ódio a cada imperfeição no ser amado. Seus ‘afetos são mais delicados e sensíveis do que as tenras antenas dos caramujos’. De todos os poderes, ele é o que perdoa mais, porém o que menos fecha os olhos: ele se satisfaz com pouco, mas exige tudo.”*

C. S. Lewis

## RESUMO

BICICGO, J. (2021). *A influência do uso do sistema de controle gerencial na cultura de inovação: um estudo em pequenas e médias empresas do setor contábil*. Dissertação de Mestrado - Programa de Pós-Graduação em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade - PPGTGS, Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE, Foz do Iguaçu, Paraná, Brasil.

Na busca por obter vantagem competitiva, o Sistema de Controle Gerencial (SCG) e a inovação têm se mostrado relevantes no âmbito empresarial. Os controles gerenciais passaram a ser vistos de meros instrumentos burocráticos para agentes de transformação organizacional, capazes de nortear os aspectos pertinentes à inovação, intervindo na cultura, orientando-a por meio da estruturação do processo inovativo. Na literatura nacional há escassez de estudos com o foco em compreender esta relação no setor de serviços. Desta forma, o objetivo geral é analisar qual a influência do SCG no modelo *Levers of Control* (LOC) de Simons (1995) na cultura de inovação em pequenas e médias empresas do setor contábil. Dados coletados por meio de um levantamento (*survey*) com 254 respondentes de 14 estados do território nacional foram analisados por meio de análise de correlações e regressão linear múltipla. Os achados suportam as hipóteses de que as alavancas que são incentivadoras, controle interativo e crenças, influenciam a cultura de inovação. Estes resultados indicam como as organizações podem agir mediante a implementação e consolidação dos sistemas de controle interativo e de crenças, tencionando fomentar um contexto favorável à inovação. Além disso, o presente estudo contribui no avanço do conhecimento nas áreas de controle e inovação.

**Palavras-chave:** sistema de controle gerencial; cultura de inovação; alavancas de controle.

## ABSTRACT

BICICGO, J. (2021). *The influence of the management control system in the innovation culture: a study in small and medium companies in the accounting sector*. Master's Dissertation - Postgraduate Program in Technologies, Management and Sustainability - PPGTGS, State University of Western Paraná - UNIOESTE, Foz do Iguaçu, Paraná, Brazil.

In the search for competitive advantage, the Management Control System (MCS) and innovation have proven to be relevant in the business sphere. Management controls started to be seen as mere bureaucratic instruments for agents of organizational transformation, capable of guiding aspects relevant to innovation, intervening in culture, guiding it through the structuring of the innovative process. In the national literature, there are few studies focusing on understanding this relationship in the service sector. Thus, the general objective is to analyze the influence of the MCS in the Levers of Control (LOC) model by Simons (1995) on the culture of innovation in small and medium-sized companies in the accounting sector. Data collected through a survey with 254 respondents from 14 states in the national territory were analyzed using correlation analysis and multiple linear regression. The findings support the hypothesis that levers that are encouraging, interactive control and beliefs, influence the culture of innovation. These results indicate how organizations can act through the implementation and consolidation of interactive and belief control systems, intending to foster a favorable context for innovation. In addition, this study contributes to the advancement of knowledge in the areas of control and innovation.

**Key-words:** management control system, culture of innovation, levers of control.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>01</b>
<b>2. FUNDAMENTO TEÓRICO .....</b>	<b>04</b>
2.1 Sistema de controle gerencial .....	04
2.2 Cultura de inovação .....	08
2.3 SCG e inovação .....	10
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>16</b>
3.1 População e amostra .....	17
3.2 Construto da pesquisa.....	17
3.3 Instrumento de pesquisa .....	18
3.4 Procedimentos de coleta e análise de dados .....	19
<b>4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>20</b>
4.1 Caracterização do perfil da amostra .....	20
4.2 Normalidade dos dados .....	22
4.3 Análise fatorial confirmatória.....	23
4.4 Confiabilidade dos dados.....	26
4.5 Correlação.....	26
4.6 Regressão linear múltipla .....	27
4.7 Discussão dos resultados .....	29
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>32</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>34</b>
<b>APÊNDICE A – Escala de Damke, Silva, Walter (2011) dos Construtos das Alavancas de Controle.....</b>	<b>38</b>
<b>APÊNDICE B – Escala de Bruno-Faria, Fonseca (2015) do Construto Cultura de Inovação.....</b>	<b>40</b>

**LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 - <i>Framework</i> de Simons .....	07
Figura 2 - Cargas Fatoriais das Variáveis de Medida Adaptada de Damke, Silva, Walter (2011) e de Bruno-Faria, Fonseca (2015) .....	25
Figura 3 - Modelo Proposto pelo Estudo .....	28

**LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 - Principais Achados de Pesquisas sobre SCG e Inovação no Contexto Acadêmico Nacional.....	13
Quadro 2 - Escala de Damke, Silva, Walter (2011) dos Construtos das Alavancas de Controle .....	38
Quadro 3 - Escala de Bruno-Faria, Fonseca (2015) do Construto Cultura de Inovação .....	40

**LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 - Caracterização do Perfil da Amostra.....	21
Tabela 2 - Estatísticas Descritivas .....	22
Tabela 3 - Matriz de Componente Rotativa.....	24
Tabela 4 - Consistência Interna dos Construtos da Pesquisa .....	27
Tabela 5 - Correlação de Pearson .....	27
Tabela 6 - Coeficientes da Regressão Linear Múltipla.....	29

## LISTA DE SIGLAS E SÍMBOLOS

ANOVA - Análise de variância

BSC - *Balanced Scorecard* (Indicadores Balanceados de Desempenho)

BTS - *Bartlett's Test of Sphericity* (Teste de Esfericidade de Bartlett)

KMO - Kaiser-Meyer-Okin

LOC - *Levers of Control* (Alavancas de Controle)

MBA - *Master in Business Administration* (Mestre em Administração de Empresas)

NAGI - Núcleos de Apoio à Gestão da Inovação

SCG - Sistema de Controle Gerencial

SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences* (Pacote Estatístico para as Ciências Sociais)

VIF - Fator de Inflação de Variância

## 1. INTRODUÇÃO

A inovação vem sendo estudada há várias décadas como condição essencial para a continuidade e o desenvolvimento dos negócios (LOPES, BEUREN, 2018). A cultura, por sua vez, sempre foi uma mola propulsora da inovação (YUN *et al.*, 2020). Além disso, diversos estudos aduzem que a inovação pode ser incentivada pelo uso de controles formais, através da estruturação do processo inovativo (BEUREN, ORO, 2014; CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; FREZATTI *et al.*, 2015, 2017; ORO, LAVARDA, 2020; PAZETTO, MANNES, BEUREN, 2020). Daí a pertinência do estudo dos temas controle gerencial e cultura de inovação para as organizações, considerando a conjuntura atual de elevado nível de competição.

O controle gerencial é o instrumento que os gestores dispõem para canalizar os recursos disponíveis da melhor forma possível, objetivando cumprir as premissas estratégicas da organização, orientando-a em tempos de mudanças e gerindo as incertezas que impactam na competitividade da empresa. Ademais, tem sido foco da atenção de gestores a implementação de sistemas capazes de avaliar proficuamente as atividades de inovação, norteando o desenvolvimento organizacional (CHIESA *et al.*, 2009; LOPES, BEUREN, MARTIN, 2018; NISIYAMA, OYADOMARI, 2012; OYADOMARI *et al.*, 2009; SIMONS, 1995).

O uso do SCG (Sistema de Controle Gerencial) tem sido habitualmente associado a um modelo mecanicista voltado à precisão na execução das tarefas e até mesmo como inibidor da inovação. Essas premissas têm sido questionadas e a inovação está sendo vista como um processo organizacional influenciável pela gestão (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; HAUSTEIN, LUTHER, SCHUSTER, 2014; HENRI, WOUTERS, 2020; NISIYAMA, OYADOMARI, 2012) e os controles gerenciais como agentes de transformação organizacional (HENRI, WOUTERS, 2020; LOPES, SANTOS, BEUREN, 2016). Deste modo, a gestão pode intervir sob a perspectiva de fomentar os aspectos organizacionais condizentes com a inovação.

Utzig, Beuren (2015) apresentam quatro vertentes na literatura no que tange a análise da relação entre SCG e inovação. A primeira não considera relevante a influência do SCG sobre o sucesso das inovações. A seguinte acredita na incompatibilidade de ambos os temas, visualizando o SCG como inibidor da inovação. A outra aduz que o SCG limita os excessos de inovação, garantindo a eficiência no processo inovativo e alinhando os objetivos estratégicos elencados. A quarta defende que o uso interativo e formal do SCG pode impulsionar à inovação.

As estratégias determinantes para a criação de um ambiente propício à inovação na cultura organizacional ainda são pouco investigadas. A relevância por mapear e compreender a presença e o alcance de uma cultura de inovação está ligada a crescente carência de adequação em vários campos, como no tecnológico, no ambiente de negócio e nas demandas impostas pelo mercado; além disso, da tensão existente entre as capacidades de inovação disponíveis na organização e as exigências do mercado em que atua (BRUNO-FARIA, FONSECA, 2014). Neste sentido os SCG podem atuar convergindo os recursos disponíveis aos propósitos estratégicos e equilibrar as tensões existentes entre eficiência e inovação (FREZATTI *et al.*, 2017; ORO, LAVARDA, 2020; SIMONS, 1995).

Existem diversos estudos internacionais (BISBE, OTLEY, 2004; DURÉNDEZ, MADRID-GUIJARRO, GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, 2011; HENRI, WOUTERS, 2020; LOPEZ-VALEIRAS, GONZALEZ-SANCHEZ, GOMEZ-CONDE, 2016) envolvendo os temas controle gerencial e inovação, com resultados difusos, abrindo campo para novas pesquisas que contribuam no avanço do conhecimento nesta área. A divergência nos resultados encontrados talvez seja em virtude da área de atividade abrangida, da limitação das amostras ou do contexto econômico (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; NISIYAMA, OYADOMARI, 2012). Henri, Wouters (2020) acreditam que tal discrepância pode ser devido à combinação de papéis distintos que os controles gerenciais exercem sobre a inovação de produtos.

Na literatura nacional, por sua vez, há poucos estudos com o foco em compreender esta relação (UTZIG, BEUREN, 2015). Betti Frare *et al.* (2021), em sua revisão bibliométrica sobre SCG, identificam apenas 27 artigos com autores brasileiros de uma amostra compreendendo 721 artigos científicos publicados em periódicos num período de 58 anos (1961 a 2019). Nos últimos 10 anos, tendo como base bibliográfica a Scopus, Web of Science e Science Direct, apenas 15 artigos nacionais foram encontrados envolvendo os temas SCG e inovação (KLEIN, SOUTES, 2019). Logo, esta pesquisa se justifica, pois pretende examinar tal conexão entre os temas implicados na conjuntura nacional. Outrossim, enquanto a maioria dos estudos que tratam inovação focam em produtos, aqui optou-se por investigar o âmbito de serviços.

No contexto de competitividade onde a inovação é essencial, torna-se oportuno o debate sobre a abrangência do controle no processo inovativo (FREZATTI *et al.*, 2017; LOPES, BEUREN, MARTIN, 2018; NISIYAMA, OYADOMARI, 2012), tendo em vista garantir a continuidade dos negócios (LOPES, SANTOS, BEUREN, 2016). Destarte, a presente pesquisa se propõe a aprofundar o estudo, no campo empírico, e, de forma prática, dar diretrizes às

organizações que têm se deparado com obstáculos em incorporar à gestão e, por conseguinte, à cultura organizacional, princípios que favoreçam à inovação tecnológica por meio da utilização do SCG.

Posto isto, a questão que este trabalho se propõe a responder é: como o uso do SCG pode influenciar a cultura de inovação em pequenas e médias empresas do setor contábil? Por conseguinte, o objetivo geral é mensurar qual a relação entre o SCG e a cultura de inovação em pequenas e médias empresas do setor contábil.

Para a consecução do objetivo, este trabalho está estruturado da seguinte forma. Após esta seção de cunho introdutório, será explanado sobre o SCG, cultura de inovação e da relação entre SCG e inovação, constituindo-se na fundamentação. Na sequência serão abordados os métodos de condução da pesquisa, seguido da análise e discussão dos resultados. Por fim, as considerações finais serão expostas.

## 2. FUNDAMENTO TEÓRICO

A pesquisa bibliográfica empreendida forneceu substrato para levantar as hipóteses. Portanto, nesta parte, será discorrido o assunto concernente ao SCG (Sistema de Controle Gerencial) e à cultura de inovação, bem como os relacionamentos entre esses dois temas.

### 2.1 Sistema de controle gerencial

O conceito de SCG tem avançado de um mecanismo meramente técnico para estratégico da gestão (FREZATTI *et al.*, 2015; NISYAMA, OYADOMARI, 2012; SIMONS, 1995). Seu uso interativo possibilita acompanhar as incertezas estratégicas (UTZIG, BEUREN, 2015) e munir a empresa de informações diferentes das convencionais (BEUREN, ORO, 2014), por meio de controles e indicadores de uma estrutura formal (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015), orientando-a à inovação (SIMONS, 1995).

O controle gerencial é a atividade indispensável para atender às exigências dos desafios de gestão, otimizando recursos, amparando as tomadas de decisões com informações consistentes e proporcionando o planejamento e a execução de suas atribuições. Então, as organizações devem se aplicar em gerir um sistema de informações dinâmico e que permita dirimir suas demandas (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; LOPES, BEUREN, MARTIN, 2018).

Um dos grandes obstáculos do planejamento estratégico reside em transformar intenções em ações práticas, estabelecendo indicadores por meio dos quais seja possível o acompanhamento da implementação da estratégia optada (DAMKE, SILVA, WALTER, 2011); sob esta diretriz surge o modelo proposto por Simons (1995).

O modelo *Levers of Control* (LOC) apresentado por Simons (1995) distingue quatro tipos de sistemas de controle: Sistemas de Crenças (*Belief Systems*), Sistemas de Limites (*Boundary Systems*), Sistemas de Controle Diagnóstico (*Diagnostic Control Systems*) e Sistemas de Controle Interativo (*Interactive Control Systems*). O propósito dos quatro sistemas é atuar em conjunto, balanceando as tensões organizacionais e fornecendo o equilíbrio apropriado aos objetivos do negócio (ORO, LAVARDA, 2020). Portanto, as alavancas de controle de Simons (1995) demonstram quatro formas distintas do uso do SCG e os gestores

devem buscar o balanceamento e a simultaneidade das mesmas para implementar e monitorar a estratégia organizacional (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; FREZATTI *et al.*, 2017).

O SCG deve fornecer apoio à gestão para reduzir os riscos, reforçando as diretrizes desejadas, através do monitoramento e avaliação de metas; estimular a inovação por meio da busca por novas oportunidades; promover o debate de ideias e, conseqüentemente, o aprendizado contínuo; cooperar para promover estratégias competitivas, dentre outros (SIMONS, 1995). Portanto, o foco principal é despertar a atenção e incentivar o diálogo e aprendizagem em toda a organização (CHIESA *et al.*, 2009). Em outras palavras, é possível dizer que o SCG permite a implementação da estratégia, estipula e mensura as metas, verifica as discrepâncias entre o planejado e o executado, e permite a correção dos pontos que não estão conformes.

O sistema de crenças é a forma da organização comunicar seus valores fundamentais e propósitos; sua disseminação e consolidação deve ser contínua e formal. Contudo, para que sejam efetivos não pode haver divergências entre as crenças e as práticas. É o meio para alinhar os objetivos individuais aos coletivos, reforçando o comprometimento e identificação com a organização (DAMKE, SILVA, WALTER, 2011; LOPES, BEUREN, GOMES, 2019; SIMONS, 1995). À vista disso, este sistema é relevante para estabelecer um padrão de comportamento individual e coletivo dentro da organização (OYADOMARI *et al.*, 2009), conduzindo ao desenvolvimento organizacional e canalizando os recursos à inovação (CHIESA *et al.*, 2009; DURÉNDEZ, MADRID-GUIJARRO, GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, 2011). Desta constatação deriva-se a primeira hipótese deste estudo:

H<sub>1</sub>: O sistema de crenças influencia positivamente a cultura de inovação.

O sistema de limites ou restrições orienta a busca por oportunidades, consoante à gestão de riscos; também impõe limites auxiliando os gestores a evitar perda de tempo e garantir o foco da organização. Embora possua caráter restritivo, evita dificuldades como os colaboradores não possuírem clareza quanto ao campo de atuação, o que normalmente ocorre no uso informal e que pode inibir a criatividade das pessoas por seu viés subjetivo (SIMONS, 1995). Ademais, podem fomentar proativamente o controle cultural, difundindo os valores organizacionais (HAUSTEIN, LUTHER, SCHUSTER, 2014). Assim, serve como um funil, canalizando os esforços para os objetivos organizacionais. A partir deste pressuposto é estabelecida a segunda hipótese:

H<sub>2</sub>: O sistema de limites influencia positivamente a cultura de inovação.

O sistema de controle diagnóstico opera através de indicadores de desempenho e consegue disponibilizar, individualmente, o monitoramento das metas organizacionais. Por conseguinte, é o instrumento adequado à gestão para mensurar se os objetivos planejados estão sendo alcançados ou não, possibilitando ajustes oportunos (FREZATTI *et al.*, 2015). Além disso, seu uso voltado para variáveis críticas de desempenho e no acompanhamento das estratégias conduz à inovação (FREZATTI *et al.*, 2017). Simons (1995) diz que o sistema de controle diagnóstico é a ferramenta do SCG capaz de propiciar/estruturar a implementação e o monitoramento do processo de inovação. Com base nestes apontamentos forma-se a terceira hipótese:

H<sub>3</sub>: O sistema de controle diagnóstico influencia positivamente a cultura de inovação.

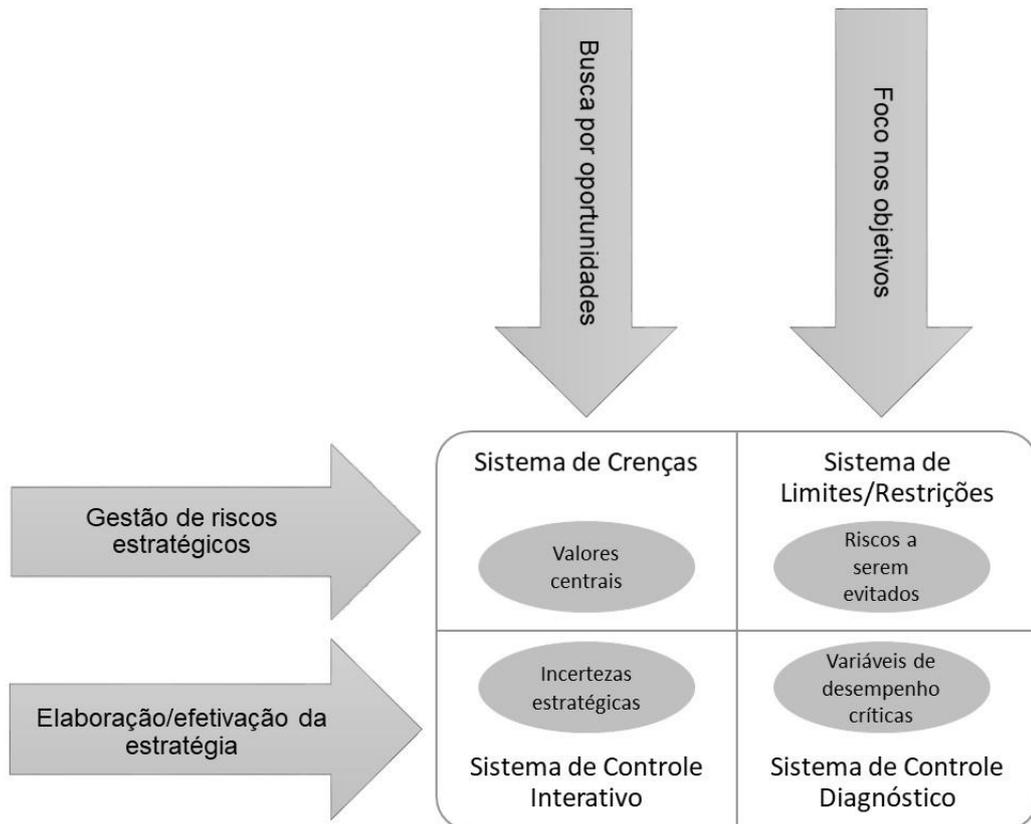
O sistema de controle interativo é o instrumento formal de informações que os gestores utilizam para interagir nas atividades de seus subordinados. Os dados monitorados são pauta constante das reuniões presenciais dos gestores, pares e subordinados. Este sistema se ocupa das incertezas estratégicas, buscando instigar o surgimento de novas iniciativas (LOPEZ-VALEIRAS, GONZALEZ-SANCHEZ, GOMEZ-CONDE, 2016; SIMONS, 1995). Fornece, também, alinhamento das ações estratégicas das organizações por intermédio dos ferramentais de controle, trazendo *feedbacks* e proporcionando correções de maneira dinâmica. E, ainda, é a ferramenta capaz de identificar as demandas dos consumidores, fomentando novas ideias e estimulando novos produtos e processos inovativos (LOPES, BEUREN, GOMES, 2019). Por ser uma ferramenta que promove a interação pessoal entre gestores e subordinados, facilitando o debate e a exposição de novas ideias, origina-se a quarta e última hipótese:

H<sub>4</sub>: O sistema de controle interativo influencia positivamente a cultura de inovação.

Os sistemas de crenças e de limites são as ferramentas para gerir os riscos estratégicos do negócio; por sua vez, os sistemas de controle diagnóstico e interativo perfazem a elaboração e a efetivação da estratégia competitiva (NISUYAMA, OYADOMARI, 2012; SIMONS, 1995). Os sistemas de crenças e de controle interativo possuem caráter incentivador e ampliam a visão, instigando a busca por oportunidades; os sistemas de limites e de controle diagnóstico possuem caráter restritivo e intentam compenetrar essa busca, afunilando o esforço dispendido e

garantindo efetividade (CRUZ *et al.*, 2020; DAMKE, SILVA, WALTER, 2011; ORO, LAVARDA, 2020; SIMONS, 1995). Esses conceitos são dispostos na Figura 1 - *Framework* de Simons.

Figura 1 - *Framework* de Simons



Fonte: Adaptado de Simons (1995).

Enquanto a maioria dos trabalhos se propõem a estudar a relação dos sistemas interativos e/ou diagnósticos (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015), o presente estudo está voltado para mensurar os relacionamentos entre os quatro sistemas propostos por Simons e a cultura de inovação. É mister lembrar que Simons (1995) retrata seu *framework* salientando que o papel das alavancas de controle deve fornecer equilíbrio às tensões organizacionais (FREZATTI *et al.*, 2017; ORO, LAVARDA, 2020). Daí partir-se do pressuposto que todas as alavancas interferem positivamente na cultura de inovação (de acordo com H<sub>1</sub> a H<sub>4</sub>).

Grande parte do modelo de Simons (1995) foi validada em pesquisas internacionais, o que o habilita para ser estudado no âmbito acadêmico brasileiro (OYADOMARI *et al.*, 2009).

Os autores recomendam pesquisas sobre o uso interativo do modelo em pequenas empresas, devido ao amplo universo compreendido. Este é precisamente o foco deste estudo: pequenas e médias organizações do setor de serviços contábeis.

## 2.2 Cultura de inovação

Apesar da falta de consenso na definição de cultura no âmbito empresarial, são notórias algumas características como ser peculiar a uma determinada organização, amplamente compartilhada pelos membros do grupo e possuir evidência nas normas comportamentais comuns aos seus membros. Pode inclusive elevar a cooperação no contexto organizacional, pois uma cultura robusta conseguirá influenciar o comportamento dos colaboradores (YUN *et al.*, 2020).

Uma cultura pode revelar quais são os valores internalizados numa organização. Se a gestão pode modificar as regras, os propósitos e os valores de uma empresa, logo, poderá intervir no comportamento dos funcionários (conforme  $H_1$ ), conduzindo para o avanço no desempenho organizacional (DURÉNDEZ, MADRID-GUIJARRO, GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, 2011).

Quando os valores estão alinhados e há consenso nas metas, a capacidade de explorar as competências aumentará, intervindo na eficiência. Assim, o desempenho de uma organização pode ser compreendido melhor se a cultura for levada em consideração (YUN *et al.*, 2020). Esta é a razão da cultura conquistar visibilidade como um instrumento de gestão para elevar o desempenho organizacional (DURÉNDEZ, MADRID-GUIJARRO, GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, 2011). Daí a relevância para as organizações que pretendem inovar estarem atentas à cultura que permeia o âmbito empresarial, visto que a interferência no resultado é direta e expressiva.

Terra, Barbosa, Bouzada (2015) apontam indícios para estabelecer uma conexão positiva entre inovação e taxa de crescimento das empresas. Ainda que o estudo não seja conclusivo, talvez pela escolha dos indicadores utilizados para mensurar os dois construtos ou da influência de fatores externos, como o contexto econômico, os autores registram outros estudos que asseveram a existência de tal conexão.

A cultura é uma variável pertinente a ser considerada para que a inovação desponte no contexto organizacional, podendo ser tanto precursora como potencializadora do processo (SCARPIN; MACHADO, 2015). Este pressuposto é imprescindível para alicerçar o presente estudo, pois há diversas pesquisas voltadas à inovação, no entanto poucas se detêm a examinar pormenorizadamente a cultura como fator substancial.

A competitividade do país, que em análise estrita é a soma das competitividades das empresas nele contidas, possui a inovação como uma coluna fundamental. A inovação é o processo interativo entre a estrutura organizacional e o ser humano enquanto agente inovador (MACHADO, CARVALHO, 2013).

A inovação em produtos pode gerar, teoricamente, um diferencial competitivo, impulsionando a organização à vanguarda dos concorrentes, devido ao incremento das vendas, pelo menos até o momento em que os mesmos reagem a esta condição. A inovação em processos, por sua vez, é capaz de reduzir os custos de produção, elevando conseqüentemente a lucratividade, e, de maneira análoga, alavancando vantagem em detrimento da concorrência (TERRA, BARBOSA, BOUZADA, 2015).

As organizações devem ser orientadas à inovação, de forma sistemática e ininterrupta, por ser essencial ao desenvolvimento e manutenção a longo prazo. Contudo, não é corriqueiro tal incentivo *continuum* (FREZATTI *et al.*, 2015). Além do mais, as diretrizes da inovação precisam ser difundidas pela gerência dentro de uma organização, após o apropriado delineamento estratégico, inclusive a própria delimitação do que significa inovação, que pode ser má compreendida pelos atores envolvidos (OKE, 2004).

Para Scarpin, Machado (2015), a cultura organizacional possui impacto positivo sobre o contexto favorável à manutenção e ao desenvolvimento da inovação, uma vez que a cultura influencia o ambiente organizacional, mesmo que de maneira intangível.

Bruno-Faria, Fonseca (2014) identificam em seu estudo os aspectos intrínsecos da organização, mapeando a idiossincrasia de uma gestão orientada à inovação, apresentando as diretrizes que, embora não sejam explícitas, motivam os indivíduos para agirem consoante aos princípios/valores organizacionais.

Destarte, os estudos mencionados esclarecem no tocante a influência que a cultura organizacional exerce sobre os indivíduos, podendo orientá-los às condições que favoreçam a

inovação, motivando seus comportamentos, e elevando, em tese, por conseguinte, o desempenho organizacional.

A principal alavanca de controle, considerando a fase inicial dos projetos de inovação, é composta dos valores e da cultura organizacional. Por esse motivo, a relevância em difundir uma cultura de inovação simultaneamente em todos os setores da organização (conforme H<sub>1</sub>), canalizando os recursos disponíveis e revelando áreas inovadoras (CHIESA *et al.*, 2009).

Usualmente, as organizações que comercializam produtos possuem a primazia em detrimento das que prestam serviços, quando o escopo do estudo envolve inovação. A natureza intangível dos serviços, bem como sua complexidade maior no desenvolvimento conceitual, podem ser as explicações para tal preferência (OKE, 2004). Todavia, neste estudo, o foco é precisamente organizações que prestam serviços, objetivando compreender a relação entre cultura de inovação e SCG, num setor onde a inovação de processos, via de regra, possui predileção sobre a de produtos.

As principais barreiras à gestão da inovação em organizações de serviços são a ausência de medidas adequadas de desempenho e a dificuldade de implementar um processo de desenvolvimento eficaz às inovações (OKE, 2004). Ademais, uma possível causa de organizações não inovarem pode estar relacionada a ausência de um ambiente que promova condições para novas ideias (SCARPIN, MACHADO, 2015).

Posto isto, vale ressaltar que criar um contexto organizacional propício à inovação intervirá no desenvolvimento e competitividade das organizações (TERRA, BARBOSA, BOUZADA, 2015; YUN *et al.*, 2020). Então, eis um grande desafio aos gestores atuais: cultivar um ambiente propício à geração de novas ideias (SCARPIN, MACHADO, 2015; UTZIG, BEUREN, 2015) e a valorização de atividades de inovação (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015).

### **2.3 SCG e inovação**

Há uma crescente busca em investigar o ambiente no qual as atividades de inovação são executadas, intentando descobrir qual o efeito que têm sobre o uso e design dos diferentes sistemas de monitoramento. Para compreender esta relação é necessário levar em conta variáveis como qual a origem da inovação (área funcional), o tamanho da empresa, a estrutura organizacional e o modelo de governança (CHIESA *et al.*, 2009).

O uso dos sistemas de controle interativo favorece o compartilhamento de informações, trazendo à lume incertezas estratégicas e propiciando a concepção de novas ideias e iniciativas. Em outras palavras, torna-se uma ferramenta de orientação à aprendizagem e prática, alinhando as respostas da organização de maneira antecipada aos riscos e oportunidades. Isto corrobora com os atos de criar, adaptar e inovar das empresas. Além disso, o uso dos SCG pode influenciar não somente a inovação tecnológica, mas também na inovação de processo e organizacional, em adição a moderar positivamente na repercussão das inovações de processo no desempenho financeiro (LOPEZ-VALEIRAS, GONZALEZ-SANCHEZ, GOMEZ-CONDE, 2016).

Henri, Wouters (2020) em seu estudo com foco em inovação de produtos, analisando os controles de gestão com a finalidade de exercer suporte às decisões (em específico os sistemas de custeio e as medidas de desempenho não financeiras) e considerando a imprevisibilidade ambiental como possível interferência, encontraram efeito positivo no caso de empresas com um alto nível de imprevisibilidade ambiental. Enquanto os custos refletem o aspecto finais da produção, as medidas não-financeiras retratam os meios e os processos, atuando ambos de maneira complementar. Portanto, os autores defendem a importância do uso do sistema de controle gerencial como apoio à decisão, atestando sua ação positiva na inovação de produtos no caso de empresas com elevada imprevisibilidade ambiental.

Instrumentos como os códigos de conduta podem ser utilizados para difundir os valores organizacionais, fomentando de maneira proativa o controle cultural (conforme H<sub>2</sub>). A recompensa de equipe é um exemplo de como os gestores podem utilizar os sistemas de controle objetivando influenciar os colaboradores de acordo com as diretrizes elencadas pela organização. Outrossim, Simons (1995) assente a relevância das perspectivas sociais e culturais para o controle, bem como os autores assentem a associação desses tipos de controle com a aplicação de resultados e controle das ações (HAUSTEIN, LUTHER, SCHUSTER, 2014).

Alguns trabalhos produzidos no âmbito acadêmico nacional nos últimos anos, abrangendo os construtos SCG e inovação, auxiliam no avanço do conhecimento nesta área. Ademais, contribuem na compreensão da relação entre os temas, testando hipóteses em conjunturas distintas. Vale ressaltar que diversos fatores podem interferir nos achados, *e.g.* o contexto econômico nacional, o ramo de atividade, o porte da organização e o estilo de gestão, redundando, desta forma, em resultados difusos. Na sequência será discorrido, de maneira sucinta, àqueles identificados através da breve revisão bibliográfica empreendida.

Beuren, Oro (2014) realizaram um levantamento objetivando verificar a relação da estratégia de diferenciação e inovação de produtos com o desenho dos SCG, nas dimensões redes sociais, cultura orgânica inovadora e controles formais, e, para isto, contaram com uma amostra composta de 101 gestores do setor da indústria têxtil brasileira.

Utzig, Beuren (2015) apresentaram um estudo cuja proposta foi examinar a relação entre o nível do uso interativo de instrumentos do SCG e os modelos de gestão da inovação propostos por Roussel, Saad e Erickson (1991) em 28 empresas que desenvolvem atividades de indústrias transformadoras, tendo como respondentes as pessoas que estão envolvidas no processo de inovação (gestor de P&D, *controller*, diretor financeiro e gerentes de governança corporativa).

Frezatti *et al.* (2015) investigaram o papel desempenhado pelos perfis estratégicos e instrumentos de controle gerencial no modelo de gestão da inovação nas organizações brasileiras. Para tal, obtiveram uma amostra de 121 questionários, sendo a maioria dos entrevistados atuantes no conselho, gestão ou contabilidade de empresas de grande porte, de capital aberto e fechado, brasileira ou estrangeira, públicas ou privadas, condicionadas à operação no Brasil.

Cruz, Frezatti, Bido (2015) pesquisaram 164 empresas que atuam em 20 setores distintos, sendo que a maioria possui controle acionário nacional e desempenham suas atividades há mais de 10 anos no país. O objetivo foi explorar o estilo de liderança como um antecedente da definição do uso do SCG e o papel de seus diferentes tipos de uso na inovação tecnológica. O questionário foi respondido por representantes da diretoria das empresas (gerentes de contabilidade, de controladoria, de estratégia e inovação, e, ainda, analistas de relações com investidores, assessores da diretoria, superintendentes, entre outros diretores).

Lopes, Santos, Beuren (2016) buscaram identificar os reflexos da adoção do Programa de Núcleos de Apoio à Gestão da Inovação (NAGI) nas práticas de controle gerencial. Considerando o período de 2012 a 2014, das 95 empresas localizadas no estado do Paraná que adotaram o Programa NAGI, 12 gestores do departamento de Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação responderam ao questionário.

Frezatti *et al.* (2017) averiguaram o processo de inovação em organizações alicerçadas no SCG, com vistas a compreender qual a relação entre o uso diagnóstico e interativo dos controles gerenciais e sua associação com a intensidade do processo de inovação. Os

respondentes eram 63% diretores/superintendentes e 24% gerentes das 121 empresas que operam em 21 setores distintos e que compuseram a amostra.

Lopes, Beuren, Martin (2018) questionaram 12 gestores ou responsáveis pelas informações gerenciais relacionadas à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação de empresas estabelecidas em incubadoras localizadas na região sul do Brasil, concernente ao alinhamento da intensidade de uso de instrumentos do SCG com o nível de inovação de produtos e processos.

Lopes, Beuren, Gomes (2019) obtiveram 150 questionários válidos de diretores, gestores e coordenadores de empresas com foco em inovação e tecnologia, estabelecidas no Brasil. O objetivo foi verificar a influência do uso do SCG no desempenho da inovação mediado pela estratégia organizacional.

Oro, Lavarda (2020) analisaram como ocorre o uso dos SCG no equilíbrio da tensão dinâmica para implementar a estratégia de inovação como diferencial de competitividade em empresa familiar. O objeto do estudo qualitativo foi uma empresa familiar que opera no segmento de indústria de calçados e têxtil. Este grupo com mais de 40 anos de existência, contava com 10.000 funcionários, dezesseis unidades de negócios no Brasil e no exterior, sendo responsável pelo registro de 122 patentes de novos produtos num período de 3 anos.

Pazetto, Mannes, Beuren (2020) estudaram sobre a influência dos usos interativo e diagnóstico dos SCG e da folga do tempo na inovação de processos, em empresas incubadas filiadas à Associação Nacional de Entidades Promotoras de Empreendimentos Inovadores (Anprotec), por intermédio de uma amostra de 106 respostas válidas, sendo 77% dos respondentes proprietários ou sócios.

Os principais resultados das pesquisas explanadas acima encontram-se descritos no Quadro 1 - Principais Achados de Pesquisas sobre SCG e Inovação no Contexto Acadêmico Nacional.

Quadro 1 - Principais Achados de Pesquisas sobre SCG e Inovação no Contexto Acadêmico Nacional

Pesquisa	Principais Achados
Beuren, Oro (2014)	A pesquisa evidencia a existência de conexões consistentes entre estratégia de diferenciação e inovação de produtos e o desenho dos SCG, cuja relação é confirmada pelo uso dos controles formais e pela inovação.

Utzig, Beuren (2015)	O uso interativo de instrumentos do SCG adequados ao modelo de gestão de inovação seguido pela empresa pode influenciar positivamente o nível de inovação, mas o seu uso permanente para controlar e gerenciar a inovação ainda é pouco difundido.
Frezatti <i>et al.</i> (2015)	Os achados confirmam a ligação entre a inovação incremental e planejamento estratégico e entre inovação radical e BSC (Balanced Scorecard). Estes resultados refletem o alinhamento entre os tipos estratégicos, a disponibilidade de instrumentos e intensidade da inovação, que é informação útil para compreender as organizações e suas atividades de mercado.
Cruz, Frezatti, Bido (2015)	Os tipos de uso propostos por Simons (1995) têm alto poder explicativo da inovação tecnológica. O uso do sistema de crenças, de controle interativo e de limites influencia positivamente a inovação; quanto ao sistema diagnóstico não foi confirmada a hipótese.
Lopes, Santos, Beuren (2016)	Sob o viés de mudança organizacional com foco na adequação de práticas de controle gerencial, os autores assinalam que pequenas empresas que aderiram a um programa governamental de apoio à gestão de inovação passaram a utilizar com maior intensidade os artefatos de controle gerencial examinados na pesquisa <sup>1</sup> .
Frezatti <i>et al.</i> (2017)	O uso diagnóstico influencia positivamente a inovação radical. O uso do sistema interativo, por sua vez, tem efeito sobre a intensidade de inovação radical e incremental, em geral, a intensidade é maior para aquele do que para este. Portanto, os SCG operacionalizados em ambos sistemas estão associados à inovação, dependendo de antecedentes compostos por elementos distintos, como estímulos externos e estratégias de inovação.
Lopes, Beuren, Martin (2018)	Quanto aos instrumentos gerenciais, projeções de fluxo de caixa e orçamento operacional revelam capacidade para alinhar o processo inovador. Porém, os resultados demonstraram que definição de metas estratégicas e plano de portfólio de produtos são usadas com mais intensidade pelos gestores no desenvolvimento das atividades de inovação. Conclui-se que há evidências de alinhamento entre intensidade de uso de instrumentos gerenciais e nível de inovação de produtos e processos nas empresas pesquisadas.
Lopes, Beuren, Gomes (2019)	O uso interativo do SCG pode assumir papel proativo na influência do desempenho da inovação, e tal relação recebe maior influência quando alinhada à estratégia da organização, seja na liderança em custos ou na diferenciação.
Oro, Lavarda (2020)	Os achados indicam que controles diagnósticos e controles interativos são complementares. As evidências dos valores familiares e da aprendizagem empreendedora reforçam as crenças e o uso dos controles interativos para adaptação ao ambiente de inovação e no equilíbrio da tensão dinâmica.

<sup>1</sup> Vale ressaltar a diferença de perspectiva em relação aos demais estudos apresentados, uma vez que a adesão ao programa governamental pressupõe sugestões e adequações inerentes ao processo.

Pazetto, Mannes, Beuren (2020)	Conclui-se que o uso interativo prevalece quando a finalidade é promover a inovação de processos, pois favorece contatos entre diferentes níveis hierárquicos e aprendizagem, enquanto o uso diagnóstico evidencia sua relevância ao inibir a criação de folga de tempo, entendida como uma disfunção por não levar à inovação de processos. Isso denota complementaridade dos usos interativo e diagnóstico dos SCG.
--------------------------------------	---

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com o objetivo a pesquisa caracteriza-se como descritiva, visto que “propõem-se investigar o ‘que é’, ou seja, a descobrir as características de um fenômeno como tal. Nesse sentido, são considerados como objeto de estudo uma situação específica, um grupo ou um indivíduo” (RICHARDSON, 2012, p. 71). Aqui, a intenção é descrever os relacionamentos entre o uso dos SCG (Sistemas de Controle Gerencial) e a cultura de inovação em organizações contábeis.

A abordagem do problema é quantitativa, que é o método que emprega a quantificação tanto na coleta das informações, por meio de técnicas padronizadas, quanto no tratamento dos dados. Outrossim, é o recurso adequado para detectar e categorizar a relação entre as variáveis por meio de técnicas estatísticas de correlação (RICHARDSON, 2012). Neste estudo, esta abordagem possibilita aferir a intensidade do uso dos SCG e da cultura de inovação, tal como mensurar qual a sua conexão.

A finalidade da pesquisa é aplicada, cuja característica basilar é o interesse na aplicação imediata dos conhecimentos gerados numa realidade circunstancial, e não somente o desenvolvimento teórico-científico do tema abrangido (GIL, 2008). A intenção é que, mediante os resultados alcançados, seja possível auxiliar as organizações, mormente as de serviços contábeis, a compreenderem melhor a relação entre o uso dos SCG e a cultura de inovação. Desta forma, tencionando galgar vantagem competitiva (LOPES, BEUREN, MARTIN, 2018; TERRA, BARBOSA, BOUZADA, 2015), com a implementação ou consolidação desses mecanismos, fomentando o processo inovativo (SIMONS, 1995; UTZIG, BEUREN, 2015).

Quanto ao delineamento, a pesquisa é um levantamento ou *survey*, que é um método de verificação empírica cujo procedimento é requisitar informações a uma amostra significativa de um determinado grupo, a fim de “[...] explicar as razões para e as fontes de eventos, características e correlações observados [...]” (BABBIE, 1999, p. 83). Neste estudo, as informações serão solicitadas aos colaboradores, gestores e proprietários/sócios de organizações que prestam serviços contábeis.

### 3.1 População e amostra

A população é o grupo de integrantes que possuem determinadas características (RICHARDSON, 2012) e “[...] a agregação de elementos da qual é de fato extraída a amostra do *survey*” (BABBIE, 1999, p. 122). Para fins deste estudo, a população consiste em pequenas e médias empresas que prestam serviços contábeis no Brasil.

A amostra não probabilística de 254 respondentes foi escolhida por acessibilidade, em cidades distintas no território nacional, portanto uma amostragem intencional ou por julgamento (BABBIE, 1999), que satisfaz o propósito deste estudo. Embora não probabilística, a amostra atende aos critérios de amostragem não probabilística sugeridos por Hair *et al.* (2005), de que deve haver ao menos 5 observações por variável de pesquisa.

### 3.2 Construto da pesquisa

Damke, Silva, Walter (2011) disponibilizaram um instrumento, segundo o modelo das alavancas de controle proposto por Simons (1995), que possibilita mensurar o nível da presença que os sistemas de crenças, limites, controle diagnóstico e controle interativo se configuram nas organizações.

A escala proposta por Damke, Silva, Walter (2011) foi elaborada tendo em vista os colaboradores da organização pesquisada, pois os mesmos são os elementos-chave da operacionalização dos sistemas de controle.

No Apêndice A - Escala de Damke, Silva, Walter (2011) dos construtos das Alavancas de Controle é possível verificar as assertivas aplicadas.

Bruno-Faria, Fonseca (2015) validaram uma medida capaz de averiguar a intensidade da cultura de inovação, considerando a realidade das organizações brasileiras. Essa ferramenta pode auxiliar os gestores a identificar aspectos que necessitam de ajustes, buscando consolidar e fomentar um contexto organizacional orientado à inovação.

Os itens procedem da literatura e também foram extraídos de instrumentos validados estatisticamente. O propósito é que o instrumento possa obter a percepção de todos os colaboradores da organização, independentemente do nível hierárquico. A escala proposta é sistêmica e avalia diferentes aspectos da cultura de inovação, a saber, (1) estratégias de

inovação: conteúdo da cultura, (2) estratégias de inovação: sistema de comunicação interna, (3) condições do contexto interno para inovação, (4) relacionamento com o contexto externo à organização e (5) resultados: percepção da efetividade das inovações. Contudo, as dimensões foram tratadas como escalas independentes e, desta forma, validadas individualmente. Assim, é possível utilizar a dimensão que se deseja avaliar (BRUNO-FARIA, FONSECA, 2015). Neste estudo foi medida a dimensão estratégias de inovação - conteúdo da cultura, doravante denominada cultura de inovação.

No Apêndice B - Escala de Bruno-Faria, Fonseca (2015) do Construto Cultura de Inovação é possível averiguar as assertivas empregadas no questionário, objetivando avaliar qual o grau de orientação à inovação possui a cultura organizacional pesquisada.

Após a realização de um pré-teste para verificar se todos os itens eram compreensíveis e evitar ambiguidade de interpretação, optou-se pela exclusão das seguintes assertivas que compunham o instrumento original: 6, 8 e 9 do sistema de crenças; 2, 4 e 9 do sistema de limites; 7, 8 e 9 do sistema de controle diagnóstico; 1, 7 e 8 do sistema de controle interativo; 7, 8, 13 e 14 da cultura de inovação. Destarte, além da melhor compreensão espera-se evitar a dispersão dos respondentes, minimizando possíveis erros de preenchimento e, como efeito, aumentando a confiabilidade dos dados (MACHADO, CARVALHO, 2013).

### **3.3 Instrumento de pesquisa**

O instrumento de coleta de dados escolhido foi o questionário, que possui as funções de “[...] descrever as características e medir determinadas variáveis de um grupo social” (RICHARDSON, 2012, p. 189).

O questionário foi elaborado com seis seções, a saber: (1) caracterização de perfil, (2) sistema de crenças, (3) sistema de limites, (4) sistema de controle diagnóstico, (5) sistema de controle interativo e (6) cultura de inovação (conforme os Apêndices A e B).

A mensuração das assertivas deu-se por intermédio de escala do tipo Likert, que possibilita analisar a intensidade equivalente da harmonização dos diversos respondentes (BABBIE, 1999), com escore de 1 a 7, onde 1 significa “discordo totalmente” e 7 “concordo totalmente”.

### 3.4 Procedimentos de coleta e análise de dados

As plataformas *online* Google Formulários<sup>®</sup> e Google Drive<sup>®</sup> serviram para, respectivamente, obter e armazenar as informações do estudo. A disponibilização do instrumento de pesquisa se deu por meio eletrônico.

A coleta de dados foi transversal no período de dezembro de 2020 a maio de 2021.

Na tabulação dos dados foi utilizado o programa Microsoft<sup>®</sup> Excel<sup>®</sup>.

O sistema IBM<sup>®</sup> SPSS<sup>®</sup> Statistics versão 22 foi utilizado para a análise de dados, de acordo com o seguinte protocolo: (1) caracterização do perfil da amostra; (2) testes de estatística descritiva para auferir a normalidade dos dados; (3) análise fatorial confirmatória das escalas utilizadas; (4) extração dos coeficientes de alfa de *Cronbach* para atestar a confiabilidade dos dados; (5) testes de correlações de Pearson para averiguar a validade convergente entre os construtos das alavancas de controle de Simons (1995) e a cultura de inovação; e (6) análise de regressão múltipla para comprovar se as distintas alavancas de controle influenciam a cultura de inovação.

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Caracterização do perfil da amostra

Após a coleta de dados foi caracterizado o perfil da amostra, conforme descrito a seguir.

Para o cargo/função que ocupa na organização, 110 respondentes são sócios ou proprietários, 37 são gerentes e 107 são colaboradores.

De acordo com o tempo de trabalho na empresa, 33 estão a menos de 1 ano, 60 entre 1 e 5 anos, 47 entre 5 e 10 anos, 49 entre 10 e 20 anos e 65 com mais de 20 anos.

Quanto ao gênero da amostra, 126 é feminino e 128 é masculino.

A idade média dos pesquisados é de 39,8 anos.

No quesito nível máximo de escolaridade, 9 possuem o ensino médio completo, 112 o ensino superior completo, 124 a pós-graduação (especialização/MBA) e 9 a pós-graduação (mestrado/doutorado).

Para a determinação do porte consoante aos colaboradores vinculados à organização, 103 possuem entre 1 e 10, 42 entre 11 e 20, 33 entre 21 e 40, 18 entre 41 e 60 e 58 mais de 60 integrantes.

Segundo à localização da organização no estado federativo, 183 estão em Santa Catarina, 35 no Paraná, 12 no Amapá, 8 em São Paulo, 3 na Paraíba, 2 no Rio Grande do Sul, 2 no Pará, 2 no Ceará, 2 no Tocantins, 1 em Alagoas, 1 no Rio de Janeiro, 1 em Goiás, 1 no Acre e 1 em Minas Gerais.

Na Tabela 1 - Caracterização do Perfil da Amostra é possível verificar o percentual por categorização relativamente ao total dos respondentes.

Tabela 1 - Caracterização do Perfil da Amostra

Cargo/função que ocupa		Número de colaboradores			
110	sócio ou proprietário	43,3%	103 entre 1 e 10	40,6%	
37	gerência	14,6%	42 entre 11 e 20	16,5%	
107	colaborador	42,1%	33 entre 21 e 40	13,0%	
Tempo de trabalho na empresa		18 entre 41 e 60	7,1%		
33	menos de 1 ano	13,0%	58 mais de 60	22,8%	
60	entre 1 e 5 anos	23,6%	Localização		
47	entre 5 e 10 anos	18,5%	1	Acre	0,4%
49	entre 10 e 20 anos	19,3%	1	Alagoas	0,4%
65	mais de 20 anos	25,6%	12	Amapá	4,7%
Gênero		2	Ceará	0,8%	
126	feminino	49,6%	1	Goiás	0,4%
128	masculino	50,4%	1	Minas Gerais	0,4%
Idade		2	Pará	0,8%	
39,8	anos	3	Paraíba	1,2%	
Nível máximo de escolaridade		35	Paraná	13,8%	
9	ensino médio completo	3,5%	1	Rio de Janeiro	0,4%
112	ensino superior completo	44,1%	2	Rio Grande do Sul	0,8%
124	especialização/MBA	48,9%	183	Santa Catarina	72,0%
9	mestrado/doutorado	3,5%	8	São Paulo	3,1%
			2	Tocantins	0,8%

Fonte: Dados da pesquisa.

A amostra evidenciou a maioria dos respondentes como sócios/proprietários, possuindo um tempo significativo de vínculo com a organização e com nível máximo de escolaridade de pós-graduação; a idade média e gênero estão equilibrados, totalizando respondentes de 14 estados brasileiros e com o número de colaboradores adequado à proposta deste estudo.

#### 4.2 Normalidade dos dados

Os testes de normalidade dos dados foram executados para comprovar a aceitabilidade da amostra de 254 respondentes e atestar que o conjunto de dados possui distribuição aproximada ao normal. Para este propósito foram examinados os valores de desvio padrão, assimetria e curtose, sendo que todas as variáveis apresentaram resultados satisfatórios dentro do estipulado pela literatura, como é possível confirmar na Tabela 2 - Estatísticas Descritivas.

Tabela 2 - Estatísticas Descritivas

Variável	Mín.	Máx.	Média	Desvio Padrão	Assimetria		Curtose	
					Estatística	Erro Padrão	Estatística	Erro Padrão
CI	1,00	7,00	5,5118	1,87712	-1,164	0,153	0,255	0,304
C2	1,00	7,00	5,3504	1,67026	-1,014	0,153	0,429	0,304
C3	1,00	7,00	5,3622	1,80105	-1,028	0,153	0,154	0,304
C4	1,00	7,00	5,3110	1,74504	-0,940	0,153	0,053	0,304
C5	1,00	7,00	5,4370	1,71311	-1,104	0,153	0,484	0,304
C6	1,00	7,00	5,3110	1,78313	-0,949	0,153	-0,009	0,304
L1	1,00	7,00	5,3740	1,98957	-1,037	0,153	-0,210	0,304
L2	1,00	7,00	5,3701	1,87685	-0,988	0,153	-0,116	0,304
L3	1,00	7,00	5,2756	1,81638	-0,867	0,153	-0,171	0,304
L4	1,00	7,00	5,2559	1,78084	-0,819	0,153	-0,245	0,304
L5	1,00	7,00	5,1969	1,92565	-0,855	0,153	-0,386	0,304
L6	1,00	7,00	4,7992	1,97290	-0,524	0,153	-0,899	0,304
D1	1,00	7,00	4,9213	1,90114	-0,613	0,153	-0,646	0,304
D2	1,00	7,00	5,0157	1,95193	-0,739	0,153	-0,659	0,304
D3	1,00	7,00	5,3780	1,75553	-1,001	0,153	0,136	0,304
D4	1,00	7,00	5,1299	1,78123	-0,777	0,153	-0,241	0,304
D5	1,00	7,00	4,7520	1,99146	-0,558	0,153	-0,851	0,304
D6	1,00	7,00	4,9961	1,94489	-0,700	0,153	-0,690	0,304
I1	1,00	7,00	4,6654	1,85497	-0,550	0,153	-0,585	0,304
I2	1,00	7,00	5,0787	1,81825	-0,822	0,153	-0,268	0,304
I3	1,00	7,00	5,4055	1,66957	-1,000	0,153	0,299	0,304
I4	1,00	7,00	5,2756	1,74536	-0,915	0,153	-0,050	0,304
I5	1,00	7,00	4,8543	1,87727	-0,647	0,153	-0,584	0,304
I6	1,00	7,00	5,2480	1,72562	-0,933	0,153	0,061	0,304
CI1	1,00	7,00	5,3622	1,74079	-1,022	0,153	0,198	0,304
CI2	1,00	7,00	5,2913	1,73597	-0,931	0,153	0,042	0,304
CI3	1,00	7,00	5,3858	1,74703	-1,013	0,153	0,171	0,304
CI4	1,00	7,00	5,4094	1,70261	-1,103	0,153	0,450	0,304
CI5	1,00	7,00	5,5669	1,64469	-1,240	0,153	0,882	0,304
CI6	1,00	7,00	5,4173	1,71227	-1,129	0,153	0,531	0,304
CI7	1,00	7,00	5,2165	1,70455	-0,887	0,153	0,080	0,304
CI8	1,00	7,00	5,6220	1,67959	-1,230	0,153	0,783	0,304
CI9	1,00	7,00	5,5630	1,70154	-1,256	0,153	0,823	0,304
CI10	1,00	7,00	4,8228	1,70448	-0,623	0,153	-0,322	0,304
CI11	1,00	7,00	5,5630	1,65443	-1,260	0,153	0,979	0,304

Fonte: Dados da pesquisa.

Os testes de estatística descritiva confirmaram a aceitabilidade da amostra e os valores apresentados atestaram a normalidade dos dados de todas as variáveis empregues.

### 4.3 Análise fatorial confirmatória

A análise fatorial confirmatória foi empreendida para atestar a adequacidade da amostra. Para isto, foram verificados: as comunalidades, a variância total explicada, o teste de KMO (Kaiser-Meyer-Oklin) e o teste de esfericidade de Bartlett (Bartlett's Test of Sphericity - BTS).

As comunalidades são medidas entre 0 e 1, indicando que quanto mais próximo o valor estiver de 1 melhor aquela variável é explicada por aquele fator, sendo aceitável o valor mínimo de 0,5 (FIELD, 2009; HAIR *et al.*, 2005).

A variância total explicada revela o quanto as variáveis possuem de poder explicativo, ou seja, quanto maior o percentual maior a capacidade de explicação. Hair *et al.* (2005) recomendam o percentual mínimo de 60%.

O teste de KMO demonstra a proporção da variância dos dados de um fator e é medido entre 0 e 1, onde quanto maior o resultado mais adequada é a amostra à aplicação da análise fatorial, sendo o admissível entre 0,5 e 1 (HAIR *et al.*, 2005).

O teste de esfericidade de Barlett (BTS) é um teste de hipótese que pressupõe variáveis não correlacionadas entre as variáveis estudadas. Em outros termos, deve refutar a hipótese nula da matriz de correlação se reduzir à matriz identidade e, para ser estatisticamente significativa,  $p$  deve ser menor que 0,05, atestando que existe alguma relação entre as variáveis que se pretende analisar (FIELD, 2009; HAIR *et al.*, 2005).

O sistema de crenças apresentou comunalidades entre 0,719 e 0,897; o sistema de limites entre 0,715 e 0,882; o sistema de controle diagnóstico entre 0,758 e 0,878; e o sistema de controle interativo entre 0,617 e 0,832.

Os quatro construtos das alavancas de controle de Simons (1995) demonstraram variância total explicada de 79,415%, KMO de 0,949 e BTS [qui-quadrado (276) = 7009,583,  $p < 0,001$ ]. O construto cultura de inovação manifestou comunalidades entre 0,571 e 0,892, variância total explicada de 78,290%, KMO de 0,948 e BTS [qui-quadrado (55) = 3697,840,  $p < 0,001$ ]. Ambos os resultados indicam que as correlações entre os itens são suficientes para a realização da análise fatorial.

A técnica de rotação ortogonal, que é quando os fatores não são correlacionados, foi utilizada, uma vez que os quatro construtos das alavancas de controle devem medir aspectos

distintos do controle gerencial. O método Varimax com Normalização de Kaiser foi aplicado com o objetivo de distinção entre os fatores e a potencialização de cargas altas entre as variáveis e os fatores. Conforme exposto na Tabela 3 - Matriz de Componente Rotativa, foi testado o agrupamento das variáveis de acordo com suas correlações, de forma que no mesmo grupo ficam variáveis altamente correlacionadas entre si e com baixas correlações com as variáveis de outro grupo. Tal distribuição validou o agrupamento das variáveis nos respectivos fatores originais.

Tabela 3 - Matriz de Componente Rotativa

	Componente			
	1	2	3	4
C5	0,826			
C3	0,823			
C4	0,811			
C1	0,783			
C6	0,783			
C2	0,761			
L5		0,824		
L6		0,772		
L2		0,768		
L3		0,759		
L4		0,739		
L1		0,697		
I4			0,816	
I1			0,775	
I6			0,764	
I3			0,762	
I5			0,722	
I2			0,587	
D2				0,769
D1				0,760
D4				0,747
D6				0,708
D5				0,656
D3				0,625

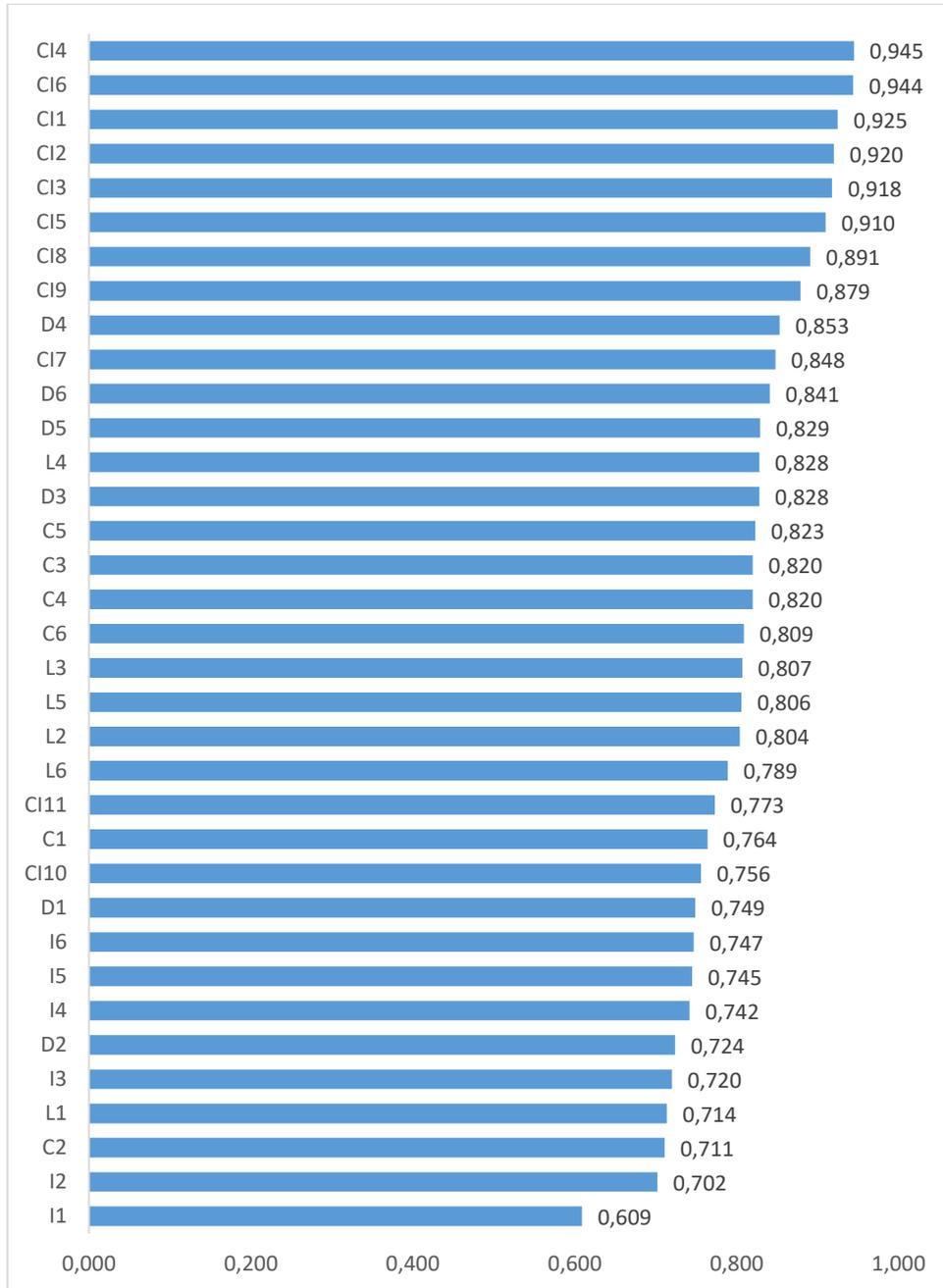
Método de Extração: Análise de Componente Principal

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Figura 2 - Cargas Fatoriais das Variáveis da Medida Adaptada de Damke, Silva, Walter (2011) e de Bruno-Faria, Fonseca (2015) é possível averiguar os *loadings* (cargas

fatoriais) do instrumento desta pesquisa, os quais se mostraram todos com altos índices, sendo o objetivo de qualquer análise fatorial.

Figura 2 - Cargas Fatoriais das Variáveis da Medida Adaptada de Damke, Silva, Walter (2011) e de Bruno-Faria, Fonseca (2015)



Fonte: Dados da pesquisa.

Resumindo, todos os construtos revelaram comunalidades aceitáveis, altos percentuais de variância total explicada, índices KMO excelentes e BTS altamente significativos, demonstrando que o método de análise fatorial é adequado ao propósito deste estudo. Além

disso, as variáveis estão precisamente distribuídas nos fatores adequados e contêm *loadings* elevados. Logo, a estrutura do instrumento está bem definida, pois demonstrou a viabilidade da utilização das escalas de mensuração para o emprego das análises de correlação e regressão.

#### 4.4 Confiabilidade dos dados

Os testes de confiabilidade de alfa de *Cronbach* evidenciaram índices elevados, comprovando a consistência interna dos construtos da pesquisa, segundo os dados expostos na Tabela 4 - Consistência Interna dos Construtos da Pesquisa. Hair *et al.* (2005) indicam valores maiores que 0,700, em uma medida que varia de 0 a 1, para serem relevantes. Destarte, estatisticamente o estudo demonstrou-se altamente confiável.

Tabela 4 - Consistência Interna dos Construtos da Pesquisa

Construto	Número de Variáveis	$\alpha$ de <i>Cronbach</i>
Sistema de Crenças	6	0,959
Sistema de Limites	6	0,949
Sistema de Controle Diagnóstico	6	0,947
Sistema de Controle Interativo	6	0,920
Cultura de Inovação	11	0,972

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4.5 Correlação

A correlação entre as variáveis é medida entre -1 e 1, onde quanto maior o valor absoluto maior é a correlação linear e mais confiáveis são os resultados. O mínimo tolerável é 0,5 e os valores entre 0,6 e 0,9 confirmam a existência de forte correlação entre as variáveis medidas (FIELD, 2009; HAIR *et al.*, 2005).

O teste de Correlação de Pearson foi extraído e os construtos que mediam a intensidade das alavancas de controle de Simons (1995) demonstraram forte relação linear com cultura de inovação, a saber, crenças 66,2%, limites 61,6%, diagnóstico 65,7% e interativo 83,4%. Na Tabela 5 - Correlação de Pearson é possível observar as correlações entre os construtos pesquisados.

Tabela 5 - Correlação de Pearson

		Cultura	Crenças	Limites	Diagnóstico	Interativo
Cultura	Correlação de Pearson	1	0,662**	0,616**	0,657**	0,834**
	Sig. (2 extremidades)		0,000	0,000	0,000	0,000
	N	254	254	254	254	254
Crenças	Correlação de Pearson	0,662**	1	0,688**	0,673**	0,653**
	Sig. (2 extremidades)	0,000		0,000	0,000	0,000
	N	254	254	254	254	254
Limites	Correlação de Pearson	0,616**	0,688**	1	0,770**	0,614**
	Sig. (2 extremidades)	0,000	0,000		0,000	0,000
	N	254	254	254	254	254
Diagnóstico	Correlação de Pearson	0,657**	0,673**	0,770**	1	0,702**
	Sig. (2 extremidades)	0,000	0,000	0,000		0,000
	N	254	254	254	254	254
Interativo	Correlação de Pearson	0,834**	0,653**	0,614**	0,702	1
	Sig. (2 extremidades)	0,000	0,000	0,000	0,000	
	N	254	254	254	254	254

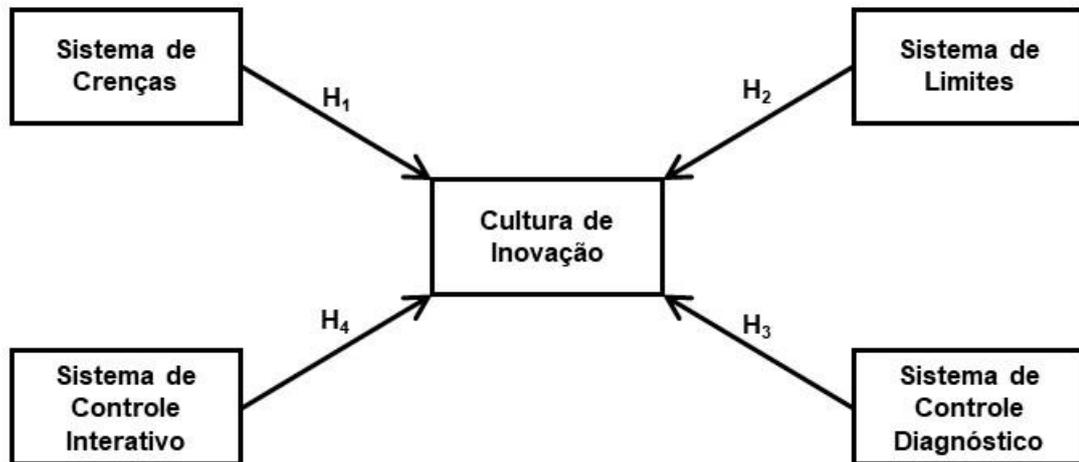
\*\*A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: Dados da pesquisa.

#### 4.6 Regressão linear múltipla

O último passo na análise foi aplicar o modelo estatístico de regressão linear múltipla com o intuito de compreender qual seria o impacto das variáveis das alavancas de controle de Simons (1995) sobre a cultura de inovação, culminando no propósito deste estudo. Para isto, o construto cultura de inovação foi considerado como variável independente e os construtos das alavancas de controle como variáveis dependentes, em concordância com a Figura 3 - Modelo Proposto pelo Estudo.

Figura 3 - Modelo Proposto pelo Estudo



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

A análise demonstrou desvio padrão e correlações entre os construtos dentro da normalidade. A Anova (Sig. 0,000) revelou relevância estatística, constatando que as variáveis influenciam umas com as outras, uma vez que  $p < 0,05$ . Ademais, os resíduos possuem distribuição normal, há homocedasticidade (a variância dos erros das variáveis independentes é constante) e existe relação linear entre as variáveis, atendendo todos os pré-requisitos para a consideração do modelo.

A inclusão dos construtos das alavancas de controle como previsores da variável de saída cultura de inovação aumentou em 72,4% ( $R^2$ ) a capacidade preditiva, sendo este o poder explicativo do modelo proposto.

Os construtos das alavancas de controle exibiram resultados de tolerância maior que 0,1 e Fator de Inflação de Variância (VIF) menores que 10 (HAIR *et al.*, 2005), respectivamente: crenças (0,431/2,321), limites (0,353/2,830), controle diagnóstico (0,315/3,178) e controle interativo (0,446/2,241). Deste modo, os resultados indicam não haver problemas de multicolinearidade.

Tanto o sistema de crenças ( $p = 0,003$ ) quanto o sistema de controle interativo ( $p = 0,000$ ) manifestaram significância para o modelo; enquanto o sistema de limites ( $p = 0,125$ ) e o sistema de controle diagnóstico ( $p = 0,768$ ) não retrataram tal significância.

Na Tabela 6 - Coeficientes da Regressão Linear Múltipla estão disponíveis os valores do teste.

Tabela 6 - Coeficientes da Regressão Linear Múltipla

Modelo	Coeficientes não padronizados		Coeficientes padronizados	t	Sig.	95,0% Intervalo de Confiança para B		Correlações			Estatísticas de colinearidade	
	B	Erro Padrão	Beta			Limite inferior	Limite superior	Ordem zero	Parcial	Parte	Tolerância	VIF
Crenças	0,144	0,047	0,155	3,050	0,003	0,051	0,237	0,662	0,190	0,102	0,431	2,321
Limites	0,076	0,050	0,086	1,537	0,125	-0,021	0,174	0,616	0,097	0,051	0,353	2,830
Diagnóstico	0,016	0,053	0,018	0,296	0,768	-0,089	0,120	0,657	0,019	0,010	0,315	3,178
Interativo	0,664	0,050	0,667	13,379	0,000	0,566	0,761	0,834	0,647	0,446	0,446	2,241

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base nos testes de análise de regressão, pode-se afirmar que o sistema de controle interativo ( $\beta = 0,667$ ;  $t = 13,379$ ;  $p < 0,05$ ) e o sistema de crenças ( $\beta = 0,155$ ;  $t = 3,050$ ;  $p < 0,05$ ) são preditores de cultura de inovação. Em contrapartida, o sistema de limites ( $\beta = 0,086$ ;  $t = 1,537$ ;  $p > 0,05$ ) e o sistema de controle diagnóstico ( $\beta = 0,018$ ;  $t = 0,296$ ;  $p > 0,05$ ) não são preditores da variável de saída cultura de inovação.

#### 4.7 Discussão dos resultados

Os achados ( $\beta = 0,155$ ;  $t = 3,050$ ;  $p < 0,05$ ) confirmam a hipótese de que **o sistema de crenças influencia positivamente a cultura de inovação (H<sub>1</sub>)**.

A finalidade do sistema de crenças é trazer alinhamento aos objetivos organizacionais, padronizando o comportamento desejável dos envolvidos (SIMONS, 1995). Desta forma, os valores centrais que são divulgados nas organizações pesquisadas impactam de maneira positiva a cultura de inovação. Por conseguinte, organizações que pretendem gerar um contexto favorável à inovação devem divulgar seus valores e propósitos, utilizando os meios de comunicação disponíveis, reforçando-os através de seus gerentes, para disseminar e consolidar suas orientações estratégicas.

Este achado corrobora com os estudos de Cruz, Frezatti, Bido (2015) e de Bicigo, Cescon (2022) que aduzem que o sistema de crenças contribui com o processo de inovação, pois é uma ferramenta eficiente para transmitir os valores da organização, notadamente aqueles associados a inovação tecnológica.

Em contrapartida, a hipótese de que **o sistema de limites influencia positivamente a cultura de inovação (H<sub>2</sub>)** foi refutada ( $\beta = 0,086$ ;  $t = 1,537$ ;  $p > 0,05$ ). Embora haja o pressuposto teórico de que as restrições estratégicas servem para preservar o foco, evitando esforços improdutivos e riscos desnecessários, neste estudo os resultados demonstram que o uso do sistema de limites não possui relação positiva com a cultura de inovação, diferindo dos achados de Cruz, Frezatti, Bido (2015). Ainda que esse sistema desempenhe um papel considerável no balanceamento das demais alavancas, sendo fundamental para a implementação e manutenção da estratégia, afunilando os recursos disponíveis para convergirem aos objetivos organizacionais, não demonstrou ser relevante para fomentar um contexto organizacional favorável à inovação.

A hipótese de que **o sistema de controle diagnóstico influencia positivamente a cultura de inovação (H<sub>3</sub>)** também foi refutada ( $\beta = 0,018$ ;  $t = 0,296$ ;  $p > 0,05$ ). Este sistema é usado para monitorar a implementação das estratégias, medindo as metas organizacionais e permitindo ajustes por meio do comparativo entre o planejado e o realizado. Em tese, essa ferramenta seria capaz de auxiliar na estruturação do processo inovativo (SIMONS, 1995).

De maneira semelhante ao sistema de limites, o controle diagnóstico conduz ao equilíbrio das tensões dinâmicas existentes nas organizações (FREZATTI *et al.*, 2017; ORO, LAVARDA, 2020; SIMONS, 1995), pois é fundamental para o acompanhamento das variáveis críticas de desempenho. Todavia, não há relação entre essa alavanca de controle e a cultura de inovação nas organizações pesquisadas, diferindo dos achados de Cruz, Frezatti, Bido (2015) e coadunando com Frezatti *et al.* (2017); Oro, Lavarda (2020); Pazetto, Mannes, Beuren (2020).

A hipótese de que **o sistema de controle interativo influencia positivamente a cultura de inovação (H<sub>4</sub>)** foi confirmada ( $\beta = 0,667$ ;  $t = 13,379$ ;  $p < 0,05$ ). O uso interativo do SCG promove o debate entre os subordinados e os gestores por meio de reuniões face a face. Esta troca de informações voltadas para incertezas estratégicas proporciona mudanças contínuas, alinhamento e envolvimento, provocando o surgimento de novas iniciativas e estratégias. Os achados revelam que o maior relacionamento encontrado foi entre a cultura de inovação e essa alavanca de controle, corroborando com outros estudos (CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; FREZATTI *et al.*, 2017; ORO, LAVARDA, 2020; PAZETTO, MANNES, BEUREN, 2020; UTZIG, BEUREN, 2015). Logo, as organizações que desejam incentivar um ambiente favorável à inovação devem considerar atentamente tal ferramenta. Para tal, é mister estimular

esta interatividade entre os envolvidos, criando espaços formais para a troca de ideias, fomentando, desta forma, o processo inovativo.

Destarte, apesar do sistema de crenças e de limites orientarem os colaboradores à busca por oportunidades, somente àquele possui relevância para gerar um contexto favorável à inovação. E enquanto o sistema de controle diagnóstico e interativo estruturam e implementam a estratégia, somente este é capaz de influenciar o contexto inovativo nas empresas pesquisadas, embora em outros estudos ambos mostraram-se relevantes (FREZATTI *et al.*, 2017; ORO, LAVARDA, 2020; PAZETTO, MANNES, BEUREN, 2020).

Ainda, é imprescindível destacar que os sistemas de limite e de controle diagnóstico que possuem natureza restritiva não apresentaram relação com cultura de inovação. Em contrapartida, os sistemas de crenças e de controle interativo, que possuem caráter propulsor, revelaram relação com cultura de inovação.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou mensurar a relação entre o SCG e a cultura de inovação em pequenas e médias empresas do setor contábil. Para isto, uma amostra não probabilística de 254 respondentes, escolhida por acessibilidade, em 14 estados do território nacional, foi utilizada.

Segundo o *framework* das alavancas de controle de Simons (1995) os sistemas de controle interativo e de crenças orientam a busca por oportunidades (Figura 1). Portanto, são instrumentos para divulgação, correção e melhoria da estratégia organizacional. Os achados suportam as hipóteses de que as alavancas que são incentivadoras, controle interativo e crenças, influenciam a cultura de inovação, coadunando com outros estudos que apontam tal correlação (BICICGO, CESCO, 2022; CRUZ, FREZATTI, BIDO, 2015; UTZIG, BEUREN, 2015). Os sistemas de limites e de controle diagnóstico, cujo propósito é dar foco aos objetivos organizacionais, restringem a busca, trazendo equilíbrio na implementação e manutenção da estratégia, evitando o desperdício de recursos. Os achados não validam as hipóteses de que os sistemas de limites e de controle diagnóstico influenciam a cultura de inovação.

Estes resultados trazem a lume respostas sobre como as organizações, de forma prática, podem agir mediante a estruturação e consolidação dos sistemas de controle interativo e de crenças, tencionando fomentar um contexto favorável à inovação. Para operacionalização do sistema de controle interativo é condição *sine qua non* a criação de espaços formais onde haja liberdade para o debate entre gerentes e subordinados, envolvendo estes nas atividades daqueles, de forma regular e presencial. O sistema de crenças, no que lhe concerne, é instrumentalizado por intermédio da disseminação dos valores e propósitos da organização e, além de estar ajustado com os objetivos estratégicos, é fundamental o reforço por parte de todos os gestores junto aos colaboradores.

Além da aplicação prática, trazendo *insights* relevantes que podem ser adotados nas organizações, mormente às de serviços contábeis, o presente estudo contribui no avanço do conhecimento nas áreas de controle e inovação. Enquanto a maioria dos estudos que tratam de inovação focam sua aplicação no contexto de produtos, optou-se aqui por investigar o âmbito de serviços. Vale ressaltar também a peculiaridade do setor pesquisado, onde é mais habitual inovações de processos do que de produtos.

As principais limitações deste estudo estão voltadas à restrição ao setor pesquisado e a amostra por acessibilidade. Os resultados podem ser divergentes em outros ramos de atividade devido às suas próprias especificidades. Quanto à amostra, mesmo atendendo plenamente o propósito deste estudo, quanto ao porte das organizações pesquisadas e diversidade de locais onde estão estabelecidas, e, sendo validada estatisticamente, pode possuir algum tipo de viés.

Para os próximos estudos sugere-se a continuidade em outros ramos de atividade, mantendo-se a perspectiva da investigação sobre o setor de serviços, com ênfase preferencialmente em inovações de processos, para comparação com os achados deste estudo. Ou, a inserção do tema desempenho financeiro, considerando controle gerencial e cultura de inovação.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BABBIE, E. **Métodos de pesquisas de Survey**. Belo Horizonte: UFMG, 1999.
- BETTI FRARE, A. *et al.* Características das Publicações Científicas sobre Sistema de Controle Gerencial. **Revista Gestão Organizacional**, v. 14, n. 3, p. 31–51, 2021.
- BEUREN, I. M., ORO, I. M. Relação entre Estratégia de Diferenciação e Inovação, e Sistemas de Controle Gerencial. **Revista de Administração Contemporânea - RAC**, v. 18, n. 3, p. 285–310, 2014.
- BICICGO, J., CESCÓN, J. A. Sistema de Controle Gerencial Levers of Control e a Cultura de Inovação em Escritório Contábil. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 2, 2022.
- BISBE, J., OTLEY, D. The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 8, p. 709–737, 2004.
- BRUNO-FARIA, M. DE F., FONSECA, M. V. D. A. Medida da Cultura de Inovação: Uma Abordagem Sistêmica e Estratégica com foco na Efetividade da Inovação. **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 12, n. 3, p. 56–81, 29 set. 2015.
- BRUNO-FARIA, M. DE F., FONSECA, M. V. DE A. Medidas de Cultura de Inovação e de Cultura Organizacional para Análise da Associação com Inovação. **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 11, n. 3, p. 30–55, 2014.
- CHIESA, V. *et al.* Exploring management control in radical innovation projects. **European Journal of Innovation Management**, v. 12, n. 4, p. 416–443, 2009.
- CRUZ, A. P. C. DA *et al.* Associação entre Uso do Sistema de Controle Gerencial e Desempenho Organizacional. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 39, n. 3, p. 99–113, 2020.
- CRUZ, A. P. C. DA, FREZATTI, F., BIDO, D. DE S. Estilo de Liderança, Controle Gerencial e Inovação: Papel das Alavancas de Controle. **Revista de Administração Contemporânea - RAC**, v. 19, n. 6, p. 772–794, 2015.
- DAMKE, E. J., SILVA, E. D. DA, WALTER, S. A. Sistemas de Controle e Alinhamento Estratégico: Proposição de Indicadores. **Estratégia & Negócios**, v. 4, n. 1, p. 65–87, 2011.

DURÉNDEZ, A., MADRID-GUIJARRO, A., GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, D. Innovative culture, management control systems and performance in small and medium-sized Spanish family firms. **Innovar**, v. 21, n. 40, p. 137–153, 2011.

FIELD, A. **Descobrimdo a estatística usando o SPSS**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FREZATTI, F. *et al.* A Estrutura de Artefatos de Controle Gerencial no Processo de Inovação: Existe Associação com o Perfil Estratégico? **Brazilian Business Review**, v. 12, n. 1, p. 129–156, 2015.

FREZATTI, F. *et al.* Impacts of Interactive and Diagnostic Control System Use on the Innovation Process. **BAR - Brazilian Administration Review**, v. 14, n. 3, p. 1–24, 2017.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HAIR, J. F. *et al.* **Análise Multivariada de Dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HAUSTEIN, E., LUTHER, R., SCHUSTER, P. Management control systems in innovation companies: a literature based framework. **Journal of Management Control**, v. 24, n. 4, p. 343–382, 2014.

HENRI, J.-F., WOUTERS, M. Interdependence of management control practices for product innovation: The influence of environmental unpredictability. **Accounting, Organizations and Society**, v. 86, p. 101073, 2020.

KLEIN, S. B., SOUTES, D. O. **A Relação entre Sistemas de Controle Gerencial e Inovação: Caminhos de Estudos da Última Década**. XIII Congresso ANPCONT. **Anais...**São Paulo: 2019Disponível em: <[http://anpcont.org.br/pdf/2019\\_CCG47.pdf](http://anpcont.org.br/pdf/2019_CCG47.pdf)>

LOPES, I. F., BEUREN, I. M. Reflexos da cultura local nos sistemas de controle de incubadoras de empresas. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, p. e142273, 2018.

LOPES, I. F., BEUREN, I. M., GOMES, T. Influência do Uso do Sistema de Controle Gerencial e da Estratégia Organizacional no Desempenho da Inovação. **Revista Universo Contábil**, v. 15, n. 1, p. 85–105, 2019.

LOPES, I. F., BEUREN, I. M., MARTIN, G. D. Alinhamento entre Uso de Instrumentos do Sistema de Controle Gerencial e Inovação de Produtos e Processos. **Revista Organizações em Contexto**, v. 14, n. 27, p. 1–27, 2018.

LOPES, I. F., SANTOS, V. DOS, BEUREN, I. M. Efeitos da Adoção do Programa de Núcleos de Apoio à Gestão da Inovação nas Práticas de Controle Gerencial. **Contabilidad y Negocios**, v. 11, n. 22, p. 84–101, 2016.

LOPEZ-VALEIRAS, E., GONZALEZ-SANCHEZ, M. B., GOMEZ-CONDE, J. The effects of the interactive use of management control systems on process and organizational innovation. **Review of Managerial Science**, v. 10, n. 3, p. 487–510, 2016.

MACHADO, D. D. P. N., CARVALHO, L. C. DE. Ambiente favorável ao desenvolvimento de inovações: proposição de um modelo de análise organizacional. **Revista de Administração**, v. 48, n. 3, p. 592–607, 2013.

NISIIYAMA, E. K., OYADOMARI, J. C. T. Sistemas de Controle Gerencial e o Processo de Inovação. **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 9, n. 1, p. 106–125, 2012.

OKE, A. Barriers to innovation management in service companies. **Journal of Change Management**, v. 4, n. 1, p. 31–44, 2004.

ORO, I. M., LAVARDA, C. E. F. Uso dos Sistemas de Controle Gerencial no Equilíbrio da Tensão Dinâmica na Implementação de Estratégias de Inovação em Empresa Familiar. **Base - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 17, n. 2, p. 309–336, 2020.

OYADOMARI, J. C. T. *et al.* Análise dos Trabalhos que Usaram o Modelo Levers of Control de Simons na Literatura Internacional no Período de 1995 a 2007. **RCO - Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 3, n. 7, p. 25–42, 2009.

PAZETTO, C. F., MANNES, S., BEUREN, I. M. Influência dos Sistemas de Controle e da Folga de Tempo na Inovação de Processos. **Revista de Administracao Mackenzie**, v. 21, n. 3, p. 1–27, 2020.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social, Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SCARPIN, M. R. S., MACHADO, D. D. P. N. O Impacto da Cultura sobre o Ambiente Propício ao Desenvolvimento de Inovações. **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 12, n. 1, p. 148–173, 2015.

SIMONS, R. **How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal**. Boston: Harvard Business Press, 1995.

TERRA, N. M., BARBOSA, J. G. P., BOUZADA, M. A. C. A Influência da Inovação em Produtos e Processos no Desempenho de Empresas Brasileiras. **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 12, n. 3, p. 183–208, 29 set. 2015.

UTZIG, M. J. S., BEUREN, I. M. Relação do Uso Interativo do Sistema de Controle Gerencial com Diferentes Modelos de Gestão de Inovação. **Revista de Administração e Inovação**, v. 11, n. 4, p. 260–286, 2015.

YUN, J. J. *et al.* The Culture for Open Innovation Dynamics. **Sustainability (Switzerland)**, v. 12, n. 5076, p. 1–21, 2020.

## APÊNDICE A - Escala de Damke, Silva, Walter (2011) dos Construtos das Alavancas de Controle

Quadro 2 - Escala de Damke, Silva, Walter (2011) dos Construtos das Alavancas de Controle

Sistema de Crenças	
C1	A visão e a missão da organização são divulgadas para todos os integrantes da organização.
C2	A organização possui crenças (aspectos em que acredita e confia) difundidas entre seus integrantes.
C3	A visão, a missão e as crenças da organização são claras.
C4	Essas crenças compartilhadas descrevem os valores fundamentais defendidos pela organização.
C5	Essas crenças fornecem orientações sobre os propósitos da organização (direções que ela deseja seguir).
C6	Essas crenças da organização servem como pano de fundo (base) para a definição de estratégias.
Sistema de Limites	
L1	A organização possui um código de ética e de conduta.
L2	Os limites e as regras a serem respeitados são divulgados formalmente.
L3	Os limites quanto à liberdade/autonomia são formalmente declarados.
L4	Os limites declarados pela organização orientam os funcionários, uma vez que divulgam até que ponto podem chegar.
L5	O código de ética e de conduta divulga as regras a serem seguidas na organização e as sanções que serão sofridas se essas regras forem descumpridas.
L6	O código de ética e de conduta realiza, efetivamente, a punição dos que transgridem as regras da organização.
Sistema de Controle Diagnóstico	
D1	A organização possui sistemas de monitoramento de resultados, ou seja, os gerentes monitoram, efetiva e periodicamente, os resultados atingidos.
D2	Costumeiramente, são utilizados inúmeros controles internos na organização visando monitorar as atividades.
D3	A organização possui metas e objetivos claros.
D4	Essas metas e objetivos da organização são, efetiva e periodicamente, monitorados para verificar se estão sendo atingidos.
D5	A organização possui planejamento formalmente divulgado.
D6	Os superiores avaliam se esse planejado foi atingido.
Sistema de Controle Interativo	
I1	Os gerentes convidam os funcionários para participar da tomada de decisão em momentos importantes.
I2	Costumeiramente, os superiores agendam reuniões face a face.
I3	Opiniões de funcionários já produziram mudanças importantes e positivas na organização.

I4	Os gerentes incentivam o aparecimento de novas iniciativas dos funcionários.
I5	Existe, formalmente, um momento ou maneira para que os funcionários colaborem com opiniões sobre oportunidades para a organização.
I6	Os gerentes procuram estimular o aprendizado organizacional por meio do compartilhamento de experiências e percepções entre os funcionários.

Fonte: Adaptado de Damke, Silva, Walter (2011).

**APÊNDICE B - Escala de Bruno-Faria, Fonseca (2015) do Construto Cultura de Inovação**

Quadro 3 - Escala de Bruno-Faria, Fonseca (2015) do Construto Cultura de Inovação

Cultura de Inovação	
CI1	Nesta organização valoriza-se a tentativa de gerar inovações.
CI2	Esta organização valoriza a prospecção de oportunidades de inovar.
CI3	Esta organização valoriza o empregado que oferece novas soluções para os problemas.
CI4	Esta organização valoriza a aprendizagem e experimentação de novas ideias.
CI5	Esta organização valoriza o empregado que se propõe a enfrentar desafios.
CI6	São valorizadas inovações desenvolvidas nesta organização que contribuem para sua competitividade no mercado atual.
CI7	Esta organização atribui alta prioridade para a busca de novos mercados que contribuam para a expansão dos negócios.
CI8	Esta organização valoriza empregados interessados em aprender continuamente.
CI9	A inovação é um valor importante para esta organização.
CI10	Esta organização valoriza o correr riscos, mesmo se gerar erros ocasionais.
CI11	Esta organização acha importante ser competitiva.

Fonte: Adaptado de Bruno-Faria; Fonseca (2015).