

MUDANÇAS NOS IMPERATIVOS DA CONFIGURAÇÃO ORGANIZACIONAL EM DECORRÊNCIA DA CRISE *SUBPRIME* E SEUS REFLEXOS NA CONTROLADORIA: UM ESTUDO MULTICASOS

Araceli Farias de Oliveira

Universidade do Sul de Santa Catarina (Brasil)

Ilse María Beuren

Universidade Federal do Paraná (Brasil)

RESUMO:

Este estudo objetiva identificar as mudanças nos imperativos da configuração organizacional (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) decorrentes da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria. Pesquisa descritiva foi realizada por meio de um estudo multicase, tendo como sujeitos da pesquisa o *controller*, auxiliares da controladoria e auxiliares administrativos de uma companhia aberta brasileira e de uma multinacional norte-americana. A coleta de dados foi realizada com um roteiro de entrevista de 39 questões, elaboradas com base nos estudos de Miller e Friesen (1984) e Dess, Lumpkin e Covin (1997). Para a análise dos dados utilizou-se a codificação de Strauss e Corbin (2008), com o auxílio do Atlas TI, seguindo a categorização do construto, estabelecida para cada pergunta do instrumento de pesquisa. Os resultados apontam alterações nos imperativos da configuração após a crise *subprime*, as quais se refletiram parcialmente na controladoria das empresas. Na empresa do setor de porcelanatos, os imperativos estrutura, estratégia e liderança se refletiram fortemente, enquanto que na empresa que industrializa produtos a base de alumínio, o imperativo dominante foi o estrutural. Conclui-se que a crise *subprime* implicou em mudanças nos imperativos da configuração organizacional, as quais em maior ou menor grau se refletiram na controladoria das empresas pesquisadas.

PALAVRAS-CHAVE: Teoria da Configuração; Mudanças nos Imperativos; Crise *subprime*; Controladoria.

ABSTRACT

The goal of this study is to identify the changes in the imperatives of the organizational configuration (environment, structure, strategy and leadership) arising from the subprime crisis and the reflexes on the controllership. Descriptive survey was conducted through a multicase study, having as subjects of the research the controller, controllership assistants and administrative assistants of a Brazilian open company and of a North American multinational. Data collection was carried out with a interview guide of 39 questions, drawn based on the studies of Miller and Friesen (1984) and Dess, Lumpkin and Covin (1997). For data analysis it was used the coding of Strauss and Corbin (2008), with the aid of the Atlas TI, following the categorization of the construct, established for each question of the research instrument. The results show changes in the imperatives of the configuration after the subprime crisis, which were partially reflected in the controllership of the companies. In the company of porcelain tiles segment, the structure, strategy and leadership imperatives were strongly reflected, while in the company that industrializes products made from aluminum, the dominant imperative was the structural. It is concluded that the subprime crisis resulted in changes in the imperatives of the organizational configuration, which in a bigger or smaller degree reflected on the controllership of the companies surveyed.

KEY WORDS: Theory of Configuration; Changes in the imperatives; Subprime crisis; Controllership.

1. INTRODUÇÃO

As organizações formais são objetos sociais complexos, com características diversas, esquemas diferentes de classificação, que lhes têm sido propostos quando agrupadas de uma maneira ou de outra (BLAU; SCOTT, 1979). De acordo com Mintzberg (1995), as organizações são estruturadas para apreender e dirigir sistemas de fluxos e determinar os inter-relacionamentos das diferentes partes, sendo que dificilmente esses fluxos e inter-relacionamentos são lineares. Daft (2005) adverte que as formas organizacionais tendem a mudar com o tempo para satisfazer as novas necessidades.

Os principais paradigmas da Teoria das Organizações sugerem quatro influências imperativas ou de poder: ambiente, estratégia, estrutura e liderança. Esses imperativos conduzem ou organizam vários elementos de uma configuração (MILLER, 1986). A investigação da Teoria da Configuração representa uma postura holística, uma afirmação de que as partes de uma entidade têm o seu significado social do conjunto e não podem ser entendidas isoladamente (MEYER; TSUI; HININGS, 1993). Cada imperativo desempenhará um papel em todas as configurações.

Imperativos ou forças-chave originam e explicam configurações comuns (MILLER, 1986). Um dos requisitos dos imperativos é que esses sejam demonstrados empiricamente para gerar relacionamento integral entre ambiente, estratégia, estrutura e liderança. Miller (1986) destaca, no entanto, que somente quando a mudança é absolutamente necessária ou extremamente vantajosa as organizações serão tentadas a se mover rapidamente de uma configuração para outra que seja bastante distinta. Decorre que tais mudanças são dispendiosas e não são realizadas com frequência, por isso as empresas preferem manter as suas configurações por períodos relativamente longos.

As mudanças nas configurações, conforme Miller e Friesen (1984), geralmente acontecem mediante uma crise e a empresa muda quando se sente forçada. Carvalho (2010), menciona que uma mudança inesperada de política monetária ou a introdução de inovações financeiras pode causar instabilidade financeira. Seja qual for a gênese da crise, se ela tiver uma ampla abrangência espacial e setorial e ainda possuir um alto poder de difusão planetária, provocará efeitos desastrosos nas economias nacionais. Um exemplo foi a crise *subprime*, uma crise de crédito que começou no setor de compra e venda de títulos hipotecários e de imóveis residenciais nos Estados Unidos (EUA), manifestada no final do ano de 2008.

Devido aos laços do país norte americano com o resto do mundo, a crise *subprime* tomou uma proporção gigantesca e contaminou outros países desenvolvidos e em desenvolvimento. O ambiente econômico sofreu profundas alterações mundiais e várias empresas precisaram se remodelar com o intuito de assegurar a sua sobrevivência no cenário de instabilidade, principalmente financeiro. Setores das empresas precisaram ser remodelados para se adaptar a essa nova realidade, inclusive os responsáveis pelo gerenciamento das informações. Com relação a esse setor, Borinelli (2006, p. 12) explica que a controladoria exerce “um papel extremamente relevante no cumprimento da missão da empresa e na garantia de sua sobrevivência e continuidade”.

Uma lacuna de pesquisa percebida está na constatação empírica de mudanças nos imperativos da configuração organizacional e de seus reflexos no setor responsável pelo gerenciamento das informações. Diante do exposto, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: quais foram as mudanças nos imperativos da configuração organizacional (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) decorrentes da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria? O objetivo do estudo é identificar as mudanças nos imperativos da configuração organizacional (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) em decorrência da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria.

Pesquisas sobre a teoria da configuração são mais amplamente encontradas na literatura internacional, sendo que pesquisadores têm estudado os imperativos isoladamente ou em conjunto. No Brasil identificaram-se alguns estudos, como os de Falcini (1993) e Vargas (1998), que adotaram a

configuração de poder de Mintzberg (1979); de Aguiar e Martins (2006), que investigaram a tipologia de Mintzberg (1979) em órgãos não governamentais; de Costa, Fischmann e Silva (2008), que testaram os tipos estratégicos em órgãos municipais. Destacam-se ainda ensaios teóricos publicados por Aguiar et al. (2005), Aguiar, Rezende e Frezatti (2007), Necyk, Souza e Frezatti (2007), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2008).

Desse modo, justifica-se este estudo por buscar contribuir à elaboração de construtos que possam averiguar se os imperativos formam configurações identificáveis nas empresas. Estes construtos podem servir para verificar os reflexos que as mudanças nos imperativos ocasionam na controladoria. Beuren e Müller (2013) afirmam que a implantação ou a reestruturação da controladoria implica mudanças e alterações de procedimentos, porque instituem regras e rotinas como normas. A instituição de novas normas, tanto no ambiente interno como no ambiente externo da controladoria, afeta as crenças e valores da organização.

2. TEORIA DA CONFIGURAÇÃO

A Teoria da Configuração fundamenta-se nas raízes históricas da análise organizacional. Pesquisas demonstram que os atributos da contingência (ambiente, tecnologias e estrutura) interagem para limitar a variedade de formas viáveis na organização. A abordagem da configuração faz uma ruptura da corrente principal da contingência, na qual os pesquisadores têm se preocupado com a abstração de um conjunto restrito de conceitos estruturais centralizados e formalizados, por exemplo, medindo as suas relações com um conjunto limitado de conceitos abstraídos da situação, tais como, tamanho e incerteza tecnológica (MEYER; TSUI; HININGS, 1993).

Configurações organizacionais ou *gestalts* representam uma elaboração ou ampliação da abordagem da contingência, em combinações multivariadas que expressam as inter-relações complexas, as quais podem ter mais poder preditivo do que as contingências bivariadas (DESS; NEWPORT; RASHEED, 1993). De acordo com Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000), a chegada de Pradip Khadwalla à Faculdade de Administração da McGill University, no início dos anos 70, estimulou o interesse pela abordagem da configuração naquela escola. Em sua tese de doutoramento de 1970, na Carnegie-Mellon University, Khadwalla descobriu uma justificação empírica para essa abordagem. No seu estudo constatou que as organizações funcionam de forma eficaz porque reúnem diferentes características de maneiras complementares.

Nos paradigmas da teoria organizacional são identificados quatro imperativos que moldam as configurações (MILLER, 1987): ambiente (incluindo tecnologia), estrutura, estratégia e liderança (diferenciação e integração). De acordo com Utterback (1971), os fatores internos das empresas, que incluem a diversidade de atribuição de tarefas e as relações organizacionais entre pessoal técnico e administrativo, são influenciados pelo ambiente quando se busca a eficácia organizacional em relação ao seu ambiente.

O ambiente representa um elemento de incerteza para as organizações, que tem se caracterizado por várias dimensões, tais como, dinamismo, hostilidade e heterogeneidade (LAWRENCE; LORCH, 1967). Khadwalla (1974) observou que as empresas que competem em ambientes dinâmicos tem mais êxito perante as condições difíceis por meio da assunção do risco, comportamento inovador e estratégias pró-ativas e táticas.

Os defensores do imperativo ambiental argumentam que as organizações devem adaptar-se aos seus ambientes. A incerteza e imprevisibilidade dos clientes e concorrentes, a natureza e o grau de concorrência, e as exigências das novas tecnologias de produção, criam restrições que determinam quais os modos de estrutura e estratégia são viáveis (MILLER, 1987). Frezatti et al. (2009) distinguem dois cenários ambientais: o externo, que mostra como a entidade percebe o seu mundo, sua delimitação, seus riscos e ameaças; e o interno, que corresponde à sua estrutura, recursos, grupos de

colaboradores e seu capital intelectual.

A estrutura formal das organizações e as implicações que as suas estruturas têm na tomada de decisão e no seu desempenho é outra preocupação dos teóricos organizacionais. Weber (1947) explicitou que a hierarquia, regras formais, procedimentos formais e a autoridade de gestão profissional podem aumentar a eficiência das organizações. Os estudos de Merton (1940), March e Simon (1958), Crozier (1964), Thompson (1967), Mintzberg (1979), Nelson e Winter (1982) e Miller (1987) mostraram que os aspectos sistêmicos da estrutura podem influenciar a estratégia e a tomada de decisão, enquanto dificultam a adaptação ao ambiente externo.

Esses teóricos analisaram as relações que produzem as configurações como vindo de dentro da empresa. Mas há configurações em que a estrutura serve como fator de inovação. Para Mintzberg (1979) e Miller e Friesen (1984), nestas configurações os gestores participam de uma estrutura aberta, flexível e colegial, no qual se distribui amplamente o poder e a hierarquia não é enfatizada. Os funcionários interagem espontaneamente e informalmente.

Pressão de fatores externos pode causar mudanças na estrutura das empresas. Se esta for conservadora, as mudanças serão menores, caso contrário poderão ser abruptas. Miller e Friesen (1984) argumentam que o futuro das decisões depende de quanto à frente a empresa visualiza o futuro no planejamento de suas estratégias e operações. As decisões tomadas com um horizonte de tempo relativamente longo (cinco anos) são melhores do que quando as decisões são tomadas em momentos de crise e protelação de catástrofes. Nas decisões, quando os gestores dedicam tempo maior para resolver um problema, eles podem chegar à raiz deste por meio do pensamento reflexivo. Porém, quando uma resposta muito rápida ou intuitiva é gerada para a solução de um problema, essa resposta poderá ser ideal ou a pior possível.

A estratégia tem sido sugerida como um imperativo pelos teóricos da gestão estratégica e política de negócios, de acordo com Miller (1987). Conforme Miller (1987), os pesquisadores Ansoff (1964), Steiner (1969), Hofer e Schendel (1978), Miles et al. (1978) e Porter (1980) destacam que a estrutura deve seguir a estratégia, o que é aceito em grande parte da literatura sobre política comercial, planejamento e gestão estratégica. Pesquisadores configuracionais, segundo Dess, Lumpkin e Covin (1997), tem sugerido que existe um conjunto finito de processos organizacionais, a partir do qual as decisões estratégicas evoluem sob a forma de configurações ou *gestalts*, que podem ser caracterizadas e identificadas por meio de tipos ideais de organizações.

Para Child (1972), as estratégias devem ser compatíveis com as necessidades do mercado, e a empresa deve escolher os seus ambientes, pelo menos a longo prazo, de acordo com seus objetivos, temas estratégicos que pretende exercer e seu perfil de recursos. Conforme Mintzberg (1979), os teóricos da política comercial argumentam que a empresa tem capacidade para buscar os melhores nichos de mercado, pois a escolha estratégica é determinada pelos seus gestores e planejadores, que analisam os produtos de mercado, as particularidades de competências, e assim por diante.

O imperativo de liderança está nos limites da teoria organizacional (STOGDILL, 1974). O autor enfatiza a influência que um diretor executivo (*Chief Executive Officer - CEO*) tem na orientação psicológica das pessoas. Comportamentos, objetivos, talentos, emoções e fantasias podem sofrer adaptações nas mudanças configuracionais apenas com o resultado de graves ameaças à sobrevivência ou grave deterioração do desempenho financeiro.

Essas forças podem gerar tipos comuns de configurações organizacionais (KETS DE VRIES; MILLER, 1986). O significativo impacto que o líder pode causar sobre as estratégias, estruturas e culturas de uma organização começou a ser divulgado mais recentemente. Embora o nível de mudança seja suscetível de variar entre as configurações, a adaptação às condições externas, muitas vezes, será adiada até que haja problemas na empresa. Movimentos distantes desse imperativo exigirão

afastamento do CEO, devido ao seu mau desempenho (MILLER,1987).

Depreende-se que os imperativos possuem características particulares, ao mesmo tempo que revelam interfaces nas configurações organizacionais, em uma perspectiva holística de sua análise. Neste estudo busca-se verificar se as mudanças dos imperativos decorrentes da crise *subprime* influenciam na controladoria. Assim faz-se necessário fazer uma incursão teórica no órgão administrativo da controladoria.

3. CONTROLADORIA

A controladoria tem como objetivo básico auxiliar os diferentes usuários. Lunkes e Schnorrenberg (2009) explicam que os usuários internos incluem os colaboradores, equipes, processos e atividades. Os autores destacam as seguintes informações para as áreas:

- a) Pesquisa e desenvolvimento - essa área demanda informações da controladoria para a identificação das características que o cliente considera essenciais na sua satisfação e os processos e custos dessa necessidade;
- b) Vendas e *marketing* - necessita de informações sobre participação no mercado, custos dos produtos, preços de venda, entre outros;
- c) Produção e logística - precisa de informações para tomar decisões sobre os custos dos processos, atividades e produtos;
- d) Finanças - demanda informações sobre o custo do capital, prazos de pagamento e recebimento. Essas informações são essenciais, por exemplo, para decidir a compra de um novo equipamento, a expansão da fábrica;
- e) Recursos humanos - necessita de informações sobre níveis de motivação e retenção de empregados, produtividade, necessidade de novos treinamentos;
- f) Serviços ao cliente - requer informações sobre custos de reparos, lote de peças defeituosas, etc.

De forma geral, no Quadro 1 apresenta-se uma síntese das funções/atividades da controladoria, com ênfase nas categorias que serão pesquisadas à luz dos imperativos da configuração e quais as informações que devem ser fornecidas aos gestores, em cada categoria, por meio de relatórios.

Quadro 1. Informações e relatórios fornecidos pela controladoria aos gestores

Categorias	Autor/Ano	Caracterização
Concorrentes	Borinelli (2006)	A função gerencial-estratégica da controladoria compreende as atividades relativas a prover, ao processo de gestão, informações que permitam aos executivos elaborar as estratégias da organização, bem como obter <i>feedback</i> do desempenho relativo às estratégias escolhidas e adotadas, dentre elas: se e como os objetivos estratégicos estão sendo atingidos; evidenciar como e em que atividades a organização está produzindo valor; analisar os diversos processos organizacionais e suas inter-relações; demonstrar se e como os recursos empregados pela entidade lhe conferem vantagem competitiva, o que significa prover informações sobre a concorrência e os fornecedores.
Clientes	Borinelli (2006)	A função gerencial e estratégica da controladoria também provê informações sobre os clientes, e até mesmo os consumidores. Compreende as atividades de registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, incluindo análises gerenciais e estratégicas referentes à viabilidade de lançamentos de produtos e serviços, resultados de produtos e serviços, de linhas de negócios e de clientes.
Mercado	Almeida, Parisi e Pereira (2001)	A empresa é um sistema aberto e, conseqüentemente, interage com o meio ambiente, trocando os mais diferentes tipos de recursos/produtos. Ante a esta condição é função da controladoria atender as demandas externas, atendendo aos diversos agentes do mercado.

	Borinelli (2006)	A função gerencial da controladoria acompanha o mercado, de forma a identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa (oportunidades e ameaças).
Projeções/ Estratégia	Borinelli (2006)	Na função gerencial-estratégica incluem-se, igualmente, as seguintes atividades: coordenar, assessorar e consolidar os processos de elaboração dos planos empresariais, orçamento e previsões; criar condições para a realização do controle, por meio do acompanhamento dos planos e das decisões tomadas; auxiliar na definição de métodos e processos para medição do desempenho das áreas organizacionais, assim como dos gestores; auxiliar na definição e gestão de preços de transferência gerenciais; realizar estudos sobre análise de viabilidade econômica de projetos de investimento; realizar estudos especiais de natureza contábil-econômica; desenvolver condições para a realização da gestão econômica e proceder à avaliação econômica.
Riscos		A controladoria é a área mais adequada e oportuna para ser responsável pelo sistema de controle de riscos, porque é um órgão neutro o suficiente para julgar com independência e porque, tendo acesso às informações gerais, a consolidação e validação dessas informações são facilitadas.
	Tung (1980)	A controladoria fornece dados e informações, planeja a pesquisa, procurando sempre mostrar à cúpula os pontos de estrangulamento atuais ou futuros capazes de colocar a empresa em perigo ou reduzir a rentabilidade.
	Borinelli (2006)	Compreende as atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos.
Cooperação e colaboração	Mosimann e Fisch (1999)	O papel fundamental da controladoria é coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, ou seja, superior à soma dos resultados de cada área.
	Lunkes e Schnorrenberg (2009)	A participação da controladoria como coordenadora de estilos de gestão, motivação, incentivos e aperfeiçoamento do pessoal é fundamental para atingir todo o potencial que eles podem oferecer na construção dos resultados globais.

Fonte: Elaboração própria.

Observa-se no Quadro 1, que a controladoria tem papel fundamental na coordenação de esforços para conseguir um resultado global sinérgico. As informações fornecidas aos gestores por meio de relatórios devem sempre mostrar à cúpula administrativa da empresa o cenário atual e futuro, de modo a facilitar a tomada de decisões.

4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

Uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa foi realizada por meio de um estudo multicase. Classifica-se a pesquisa como descritiva por descrever as mudanças nos imperativos da configuração organizacional (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) decorrentes da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria das empresas pesquisadas. O pressuposto foi que a crise *subprime* implicou mudanças nos imperativos da configuração.

A crise *subprime* tomou proporções impactando na economia de vários países, inclusive do Brasil. Com a crise *subprime*, as moedas domésticas se depreciaram fortemente, especialmente no Brasil e México, que são grandes exportadores de *commodities*, com regimes de taxas flexíveis. Além disso, os custos dos bancos locais aumentaram nos financiamentos para as pequenas e médias empresas (VALOR ECONÔMICO, 2009).

O estudo multicase foi realizado em duas empresas, uma de capital aberto brasileira e outra multinacional norte-americana, por meio da triangulação de entrevistas, pesquisa em documentos e observação, conforme preceitua Yin (2001). Esta etapa contribuiu para compreender o processo de mudanças dos imperativos nas empresas. A análise de conteúdo das entrevistas foi realizada com o auxílio do *software* Atlas TI. Empregou-se o procedimento proposto por Strauss e Corbin (2008), que

classificaram as codificações em aberta, axial e seletiva. A codificação foi embasada e decomposta de acordo com as categorias e subcategorias constantes nos construtos.

4.1. Construtos da pesquisa

Para operacionalizar a pesquisa foi elaborado um roteiro de entrevista estruturado, fundamentado nas pesquisas empíricas de Miller e Frisen (1984), que abordaram ambiente, estrutura e estratégia, e de Dess, Lumpkin e Covin (1997), que abordaram a liderança. No Quadro 2 apresenta-se a definição constitutiva dos termos que se referem a cada imperativo em análise e que deram suporte às categorias e subcategorias.

Quadro 2. Definição constitutiva das categorias de análise

	Termos	Definição Constitutiva	Categorias	Subcategorias
Imperativo Ambiental	Dinamismo (b)	(b) O dinamismo do ambiente manifesta-se pela imprevisibilidade da mudança nos gostos dos clientes, nas novas tecnologias de produção ou serviços e na concorrência.	Concorrentes (d)	Previsibilidade (d)
			Clientes (d)	Previsibilidade (d)
			Inovação (d)	Operacional /produtos (d)
	Hostilidade (b)	(b) A hostilidade do ambiente evidencia-se no preço, produto, concorrência tecnológica e distribuição, severas restrições regulamentares, escassez de mão de obra ou matéria prima e tendências demográficas desfavoráveis.	Concorrentes (d)	Hostilidade (b) Preço (d) Produto (d)
	Heterogeneidad e (b)	(b) A heterogeneidade no ambiente refere-se às diferenças nas táticas de competição, nos gostos dos clientes, nas linhas de produtos e nos canais de distribuição por meio de respectivos mercados da empresa.	Métodos de produção (d)	Táticas de mercado (d)
			Clientes (d)	Previsibilidade (d)
	Compreensão (a)	(a) A compreensão refere-se aos problemas e oportunidades que o ambiente oferece (táticas dos concorrentes, necessidades dos clientes)	Mercado (d)	Compreensão (a)
Imperativo Estrutural	O futuro das decisões (b)	(b) O futuro das decisões infere quanto à frente a empresa olha para o futuro no planejamento de suas estratégias e operações. Alta pontuação - um horizonte de tempo relativamente longo (cinco anos). Baixa pontuação - o foco sobre a tomada de decisões acontece mediante as crises ou protelação de catástrofes.	Mercado (d)	Condições futuras (d)
	Consciência das alternativas de estratégias (a)	(a) A consciência sobre as alternativas de estratégias refere-se ao grau de compromisso que os gestores têm para a seleção de alternativas para estratégias existentes (um conjunto de objetivos juntamente com uma série de meios indicados para a realização destes).	Estratégias (d)	Seleção de alternativas para as estratégias existentes (d)
	Análise maior das decisões (b)	(b) Os gestores refletem mais para tomar uma decisão ou solucionar um problema. Alta pontuação - tempo gasto para chegar à raiz do problema e esforço para gerar soluções (boas ou más) são exemplos de processo analítico. Baixa pontuação - quando há uma resposta muito rápida e intuitiva para uma questão (esta resposta pode ser a ideal ou a pior possível).	Decisões (d)	Tempo gasto para analisar as decisões (d)

	Multiplicidade de decisões (b)	(b) Os gestores endereçam uma ampla gama de fatores na tomada de decisões estratégicas, ou apenas um conjunto restrito de fatores. Alta multiplicidade - consideraria, para decidir sobre a aquisição de uma empresa, por exemplo, o mercado, o financeiro, a produção, as demografias, o administrativo e outras complementaridades e problemas. Baixa multiplicidade - seria evidenciada por apenas um foco, consideraria apenas os fatores de mercado, por exemplo.	Aspectos do negócio (d)	Consideração de diversos fatores (d)
Imperativo Estratégico	Proatividade das decisões (b)	(b) A empresa reage à evolução no ambiente ou o molda por meio da introdução de novos produtos, tecnologias e técnicas administrativas. Uma empresa pró-ativa é a primeira a agir. Uma empresa reativa é mais conservadora.	Concorrentes (d)	Agressividade (d)
	Tomada de riscos (b)	(b) Alta pontuação - a empresa compromete com frequência grandes e arriscados volumes de recursos, ou seja, aqueles que têm uma chance razoável de fracasso dispendioso. Baixa pontuação - quando há evidências de que os gestores são avessos ao risco.	Riscos assumidos (d)	Para aproveitar ou explorar oportunidades (d)
	Inovação dos produtos no mercado (b)	(b) A empresa parece particularmente inovadora, em termos de número e novidades, dos novos produtos e serviços introduzidos e mercados inseridos.	Soluções inovadoras (d)	Visar o não usual (d)
			Novos produtos (****)	Percentual (d)
Imperativo de Liderança	Tomada de riscos (a)	(a) Tomada de risco refere-se ao grau em que a maioria das pessoas está disposta a assumir riscos.	Riscos (d)	Assumir riscos (d)
	Integração das decisões (b)	(b) As ações em uma área da empresa complementam ou apoiam as outras áreas (divisões, funções). Alta integração - resultaria na (ou de) estratégia bem coordenada. Baixa integração - pode ser manifestada por meio de táticas fragmentadas ou conflitantes (por exemplo, aquisição de novas empresas, quando existe capacidade insuficiente para financiar ou executá-las, vendendo produtos que competem uns contra os outros).	Estratégia (d)	Envolvimento de vários departamentos (d)
	Inovação (c)	(c) As pessoas são incentivadas a experimentar abordagens/ produtos inovadores.	Inovação (c)	Abordagens / produtos inovadores (d)
	Análise de decisões importantes (a)	(a) Análise de decisões importantes envolve vários departamentos, a quantidade de pensamento sistemático e deliberação dedicada a um problema e o conjunto de respostas propostas.	Decisões (d)	Envolvimento nas decisões (d)
	Espírito de equipe (a)	(a) Espírito de equipe envolve o desejo por parte dos gestores para trabalhar extraordinária e diligentemente para atingir objetivos organizacionais.	Cooperação e colaboração (d)	Cooperação e colaboração entre os departamentos (d)

Fonte: Adaptado de (a) Miller e Friesen (1978); (b) Miller e Friesen (1984); (c) Dess, Lumpkin e Corvin (1997); (d) Elaboração própria.

Com o embasamento teórico foi possível decompor os imperativos da configuração (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) em categorias e subcategorias, que suportam a operacionalização da pesquisa. A partir da decomposição de cada imperativo em categorias e subcategorias, elaboraram-se as questões do instrumento de pesquisa. As questões relativas à controladoria foram embasadas no conteúdo do Quadro 1, questionando se a controladoria fornece as informações de suporte às categorias e subcategorias de cada imperativo. No Quadro 3 apresenta-se o construto da pesquisa.

Quadro 3. Construto da pesquisa sobre os Imperativos e a Controladoria

	Categorias	Subcategorias	Questões Imperativos	Questões Controladoria
Imperativo Ambiental	Concorrentes (d)	Previsibilidade (d)	(b) 1. As atividades de mercado de seus principais concorrentes tornaram-se menos previsíveis.	(b) 21. A análise dos resultados relatados pela controladoria aos gestores focaliza a previsibilidade e hostilidade dos principais concorrentes.
		Hostilidade (b)	(b) 2. As atividades de mercado de seus principais concorrentes tornaram-se menos hostis.	
	Clientes (d)	Previsibilidade (d)	(b) 3. Os gostos e preferências de seus clientes tornaram-se mais difíceis de prever.	(b) 22. A análise dos resultados relatados pela controladoria aos gestores focaliza a previsibilidade dos gostos e preferências dos principais clientes.
	Inovação (d)	Operacional e de produtos (d)	(b) 4. A taxa de inovação dos processos operacionais e dos produtos ou serviços aumentou drasticamente no seu setor econômico.	(b) 23. A controladoria analisa os índices de experimentação na empresa de inovadoras abordagens/produtos
	Métodos de produção (d)	Táticas de mercado (d)	(b) 5. A diversidade necessária de métodos de produção e táticas de mercado para atender diferentes clientes tem aumentado drasticamente.	(b) 24. A controladoria analisa a diversidade necessária de métodos de produção e táticas de mercado para atender diferentes clientes.
Imperativo Estrutural	Mercado (d)	Compreensão (a)	(b) 6. A compreensão da direção relativamente às características do mercado aumentou substancialmente (táticas dos concorrentes, necessidades dos clientes).	(b) 25. A controladoria fornece informações à direção relativas às táticas dos concorrentes e necessidades dos clientes
		Condições futuras (d)	(b) 7. Os gestores procuram olhar mais para o futuro a fim de antecipar as condições do mercado (concorrência, gostos dos clientes, operações tecnológicas).	(b) 26. A controladoria apresenta aos gestores projeções e previsões das condições futuras de mercado (concorrência, gostos dos clientes, operações tecnológicas).
	Estratégias (d)	Seleção de alternativas de decisões para estratégias existentes (d)	(b) 8. A preocupação dos executivos aumentou substancialmente com a seleção de alternativas de decisões para as estratégias existentes (construção de novas instalações para que sejam compatíveis com evolução da empresa; introdução de novos produtos/serviços que possam ser utilizados no mercado, compatíveis com as instalações de produção, etc).	(b) 27. A controladoria fornece informações de suporte à seleção de alternativas de decisões para as estratégias existentes (construção de novas instalações para que sejam compatíveis com a evolução da empresa; introdução de novos produtos/serviços que possam ser utilizados no mercado, compatíveis com as instalações de produção, etc).
	Decisões (d)	Tempo gasto para analisar as decisões (d)	(b) 9. O tempo gasto pelos gestores em analisar as decisões aumentou substancialmente (análise aprofundada das alternativas).	(b) 28. A controladoria fornece informações para aprofundar a análise de alternativas de decisões dos gestores.
	Aspectos do negócio (d)	Consideração de vários fatores (d)	(b) 10. Diversos fatores são considerados na tomada de decisão (os gestores precisam considerar atualmente mais aspectos dos negócios do que antes).	(b) 29. A controladoria analisa diversos fatores relacionados aos negócios da empresa para dar suporte ao processo decisório

Imperativo Estratégico	Concorrentes (d)	Agressividade (d)	(b) 11. A empresa tornou-se mais agressiva em relação aos seus concorrentes.	(b) 30. Análise dos resultados relatados pela controladoria aos gestores focaliza a agressividade da empresa em relação aos seus principais concorrentes
	Riscos (d)	Riscos assumidos (d)	(b) 12. Os riscos assumidos pelos principais executivos da empresa aumentaram ao aproveitar e explorar o crescimento de oportunidades.	(b) 31. A controladoria analisa os riscos em que os executivos incorrem para aproveitar e explorar o crescimento de oportunidades.
	Soluções inovadoras (d)	Visar o não usual (d)	(b) 13. Tornou-se mais comum altos executivos visar o não usual (soluções inovadoras para os problemas por meio da utilização da técnica de tempestade de ideias – <i>brainstorming</i>).	(b) 32. A controladoria fornece informações para subsidiar soluções não usuais (soluções inovadoras para os problemas por meio da utilização da técnica de tempestade de ideias – <i>brainstorming</i>).
	Métodos de produção (d)	Taxa de mudanças (d)	(b) 14. A taxa de mudanças vem ocorrendo de forma mais acelerada nos métodos de produção e/ou prestação de serviços da empresa.	(b) 33. A controladoria analisa a taxa de mudanças que vem ocorrendo de forma acelerada nos métodos de produção e/ou prestação de serviços da empresa.
	Novos produtos (d)	Percentual (d)	(b) 15. O percentual de novos produtos/serviços introduzidos pela empresa aumentou muito em relação aos concorrentes.	(b) 34. A controladoria analisa o percentual de novos produtos/ serviços introduzidos pela empresa em relação aos concorrentes.
Imperativo de Liderança	Riscos (d)	Assumir riscos (d)	(c) 16. A maioria das pessoas na empresa está disposta a assumir riscos.	(b) 35. A controladoria analisa os riscos em que os executivos incorrem para aproveitar e explorar o crescimento de oportunidades.
	Estratégia (d)	Envolvimento de vários departamentos (d)	(c) 17. Decisões sobre estratégia de negócios envolve pessoas de vários departamentos para obter base consensual.	(c) 36. A controladoria fornece informações para a tomada de decisões sobre estratégias de negócios que envolvem pessoas de vários departamentos
	Inovação (d)	Abordagens e produtos inovadores (d)	(c) 18. As pessoas são incentivadas a experimentar na empresa inovadoras abordagens/ produtos.	(b) 37. A controladoria analisa os índices de experimentação na empresa de inovadoras abordagens/ produtos
	Decisões (d)	Envolvimento nas decisões (d)	(c) 19. A maioria das pessoas na empresa participa das decisões que os afetam.	(b) 38. A controladoria fornece informações para aprofundar a análise de alternativas de decisões dos gestores.
	Cooperação e colaboração (d)	Cooperação e colaboração entre os departamentos (d)	(c) 20. Cooperação e colaboração são atitudes fortemente encorajadas entre os departamentos na empresa.	(c) 39. A controladoria fornece informações de cada área organizacional com vistas ao todo.

Fonte: Adaptado de (a) Miller e Friesen (1978); (b) Miller e Friesen (1984); (c) Dess, Lumpkin e Corvin (1997); (d) Elaboração própria

Para validar o instrumento de pesquisa realizou-se um pré-teste. Neste estudo o pré-teste contou com três pessoas, sendo um *controller* de uma empresa, diversa das pesquisadas, um aluno de doutorado e um aluno de mestrado em Ciências Contábeis. Após a análise das observações e dúvidas apontadas, realizaram-se as alterações necessárias.

4.2. Participantes da pesquisa

Os participantes da pesquisa pertencem a duas empresas, constituindo-se em um estudo multicase. A primeira denominou-se de Empresa A e a segunda de Empresa B, cujas denominações

sociais não foram reveladas a fim de preservar as suas informações. A Empresa A é companhia aberta brasileira e atua no setor de porcellanatos; e a Empresa B é uma multinacional norte-americana, que tem como foco produtos a base de alumínio.

Estas empresas foram escolhidas pela viabilidade de acesso as informações relativas à configuração da controladoria. A empresa brasileira foi selecionada em virtude da disponibilidade da empresa para realizar as entrevistas, do acesso às informações contábeis, possuía derivativos no ano de 2008 e por fabricar porcellanatos. O porcellanato tem uma relação direta com o setor de construção civil. Com a bolha imobiliária os bancos foram mais rigorosos com os financiamentos. De acordo com Rodrigues (2008), houve alta de 1,2 pontos percentuais nas taxas de juros. Com menos recursos, conforme Ribeiro (2008), a expansão do setor de construção civil caiu de 10% em 2008 para 4% em 2009. Houve também queda de 28% nas unidades imobiliárias lançadas em relação ao ano de 2007. Os lançamentos imobiliários foram adiados enquanto as incorporadoras aguardavam as perspectivas do setor.

A multinacional norte-americana foi selecionada em função da manifestação dos primeiros sintomas e evidências decorrentes da crise *subprime* acontecerem nos Estados Unidos e por fabricar produtos com o alumínio. No Brasil, a Cia Baiana de Pesquisa Mineral (2008) enfatizava que os efeitos da crise já eram percebidos em todos os segmentos da economia global, em particular no mercado e preço das *commodities*. A crise foi anunciada em setembro de 2008 e em outubro o preço das *commodities* minerais despencou, como no caso do níquel, alumínio, cobre, chumbo, estanho e zinco.

Com o intuito de verificar se a mudança na configuração da controladoria acontece de forma semelhante devido à mudança nos imperativos decorrentes da crise *subprime*, optou-se por uma análise comparativa entre dois ramos de atuação distintos; produtos não *commodities*, o porcellanato, e produtos *commodities*, o alumínio.

Foram contatados o *controller* de cada empresa para realizar as entrevistas e o pessoal-chave da controladoria. Na Empresa A participaram das entrevistas individualmente, quatro pessoas, sendo elas: o *controller*, o contador e dois funcionários administrativos. Na Empresa B, três pessoas participaram da entrevista: o *controller* e dois funcionários administrativos. Os respondentes foram escolhidos pelos *controllers* das respectivas empresas, por considera-los aptos a responderem as questões da pesquisa.

5. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

5.1. Mudanças nos imperativos da configuração decorrentes da crise *subprime*

Com o auxílio do Atlas TI, extraíram-se das entrevistas as categorias e subcategorias em estudo. No Quadro 4, demonstra-se a análise de conteúdo das mudanças no imperativo ambiente da configuração nas Empresas A e B.

Quadro 4. Mudanças no Imperativo Ambiente da configuração pós-crise subprime nas Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Mudanças nos Imperativos Empresa A	Mudanças nos Imperativos Empresa B
Imperativo Ambiental	Concorrentes	Previsibilidade	Previsibilidade de Concorrentes	O concorrente está mais previsível. O concorrente é que prevê o que a empresa faz.	Os concorrentes são previsíveis, o mercado não é muito dinâmico.
		Hostilidade	Hostilidade de Concorrentes	A hostilidade dos concorrentes aumentou. Os concorrentes são mais agressivos. O concorrente se tornou mais agressivo no preço.	Os concorrentes reduziram os preços drasticamente. Os concorrentes são mais agressivos, em questão de preço e volume de vendas.
	Clientes	Previsibilidade	Previsibilidade de Clientes	O gosto do cliente a cada mês vem mudando. O gosto do cliente está cada vez mais complexo.	Fáceis de prever, a exigência continua a mesma.
	Inovação	Operacional e de produtos	Inovação operacional e de produtos	Aumentou pelo surgimento de novos equipamentos. A velocidade da inovação aumenta proporcional a competição no mercado.	Pelo contrário, a empresa cortou a inovação dos processos operacionais.
	Métodos de Produção	Táticas de mercado.	Métodos de Produção e táticas de mercado	Trabalhamos com uma impressora de alta tecnologia. Atende o cliente por meio de cada produto e <i>portfólio</i> . A empresa mantém a diversidade, mas não como reflexo da crise.	A inovação já era buscada desde antes da crise. Buscamos atender o cliente no prazo menor que nossos concorrentes.

Fonte: Dados da pesquisa.

Pela análise de conteúdo das respostas relativas ao imperativo ambiental, observa-se no Quadro 4, que na Empresa A o imperativo ambiental apresentou fortes mudanças. Os concorrentes tornaram-se mais hostis e os gostos dos clientes mais difíceis de prever. As novas tecnologias têm aumentado no setor cerâmico. Portanto, o ambiente da empresa caracteriza-se como dinâmico, hostil e heterogêneo. Miller e Friesen (1983) explicam que o dinamismo manifesta-se pela imprevisibilidade de clientes e concorrentes, além de novas tecnologias de produção. A hostilidade ocorre no preço de produtos. A heterogeneidade refere-se aos gostos dos clientes.

Na Empresa B, os concorrentes são previsíveis e o mercado não é muito dinâmico. Os concorrentes são agressivos em relação ao preço e volume de vendas. Os gostos dos clientes são fáceis de prever por ser um produto *commoditie*. A empresa cortou orçamentos de investimentos em inovação dos processos operacionais durante a crise e os retomou no período pós-crise. Nas táticas de mercado, buscou atender seus clientes com prazos menores do que os concorrentes. Houve mudanças no tempo gasto pelos gestores em analisar as decisões, que aumentou após a crise.

Os relatos da Empresa B coadunam com o observado por McGinty e Tuna (2009), de que as empresas estão gastando e investindo menos para manter saldo maior em caixa por cautela, deixando mais dinheiro para gastar quando a economia melhorar, com vistas à facilitar aquisições, reaquecer contratações e realizar novas despesas de capital.

No Quadro 5, evidencia-se a análise de conteúdo das mudanças no imperativo estrutura da

configuração nas Empresas A e B.

Quadro 5. Mudanças no Imperativo Estrutura da configuração pós-crise subprime nas Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Mudanças nos Imperativos Empresa A	Mudanças nos Imperativos Empresa B
Imperativo Estrutural	Mercado	Compreensão	Compreensão do mercado	A compreensão do mercado já era cultura na empresa. Independente da crise já se buscava parceria com o cliente. Sempre houve essa busca. A compreensão não aumentou, a empresa já compreendia e precisamos nos adaptar e compreender o novo momento.	Sempre teve essa preocupação. Já era antes da crise, não foi depois da crise.
		Condições futuras	Condições futuras de mercado	É uma característica do grupo estar sempre olhando o futuro. A empresa está sempre olhando o futuro	Os gestores sempre buscam estar um passo a frente, olhando o futuro.
	Estratégias	Seleção de alternativas de decisões para estratégias existentes	Seleção de estratégias	Principalmente nos últimos anos tem aumentado a preocupação dos executivos. Vinham estudando e sempre estão estudando no sentido de adequar a empresa às necessidades das inovações. Novas alternativas de decisão para superar a crise e se adaptar com mais velocidade.	Existem iniciativas no sentido de ampliar a produção. Durante a crise todos os investimentos foram cortados. Esse ano a empresa recebeu mais verbas para investir.
	Decisões	Tempo gasto para analisar as decisões	Tempo gasto para analisar as decisões	Até aumentou um pouco, a empresa já tem essa cultura. Procurou-se ampliar cenários para reduzir os riscos na tomada de decisões. Tem um rigor maior na busca dessas informações. O tempo gasto é o mesmo, antes, durante e depois da crise.	O tempo gasto aumentou. Antes o investimento era mais facilmente aprovado.
Aspectos do Negócio	Consideração de vários fatores	Consideração de fatores dos aspetos do negócio	Não aumentou. Tem que considerar os aspectos do negócio sempre. Sempre foi uma necessidade dos gestores. Já vinha acontecendo, não mudou com a crise.	Aumentou, antes uma decisão era tomada sem muito embasamento.	

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Empresa A, conforme Quadro 5, no imperativo estrutural a mudança foi moderada após a crise, porque a empresa já compreendia o mercado. Os gestores se preocupavam com as condições futuras de mercado e despendiam tempo para analisar as decisões. Foi preciso se adaptar, mas a mudança não foi abrupta. Por exemplo, a empresa já considerava vários aspectos dos negócios, todavia, após a crise a procura por novos cenários aumentou.

Denota-se que é política da empresa tomar decisões analisando vários fatores. Após a crise, os executivos passaram a gastar mais tempo estudando cenários. Miller e Friesen (1983) alertam sobre a importância na estrutura da empresa quando os gestores refletem mais para tomar uma decisão ou solucionar um problema e consideram a multiplicidade de decisões, levando em consideração uma ampla gama de fatores na tomada de decisões estratégicas. Além disso, observou-se que os gestores sempre olham para o futuro a fim de prever as condições de mercado. No estudo de Miller e Friesen (1983), o futuro das decisões indicava quanto a empresa olha para o futuro no planejamento de estratégias e operações, e atribuíram alta pontuação para um tempo de cinco anos.

Para a Empresa B, que já buscava a compreensão do mercado, pouco mudou em decorrência da crise. Nas condições do mercado, os gestores procuram estar sempre um passo a frente, visando o futuro. Durante a crise houve necessidade de cortar todos os investimentos, mas para o ano de 2011 tiveram iniciativas de ampliar a produção, a empresa recebeu mais verbas para investir. O tempo gasto pelos gestores para analisar as decisões aumentou depois da crise. Por exemplo, antes uma proposta de investimento era facilmente aprovada. Após a crise, os gestores consideram vários fatores dos aspectos do negócio para tomar uma decisão.

McGinty e Tuna (2009) destacam que as empresas, esbaldadas pela crise financeira, começaram a manter mais dinheiro em caixa e uma porcentagem maior dos ativos em dinheiro do que em qualquer outro momento nos últimos 40 anos. O caixa delas aumentou para 11,1% dos ativos, ante 10,1% no segundo trimestre de 2009. Numa reação à crise financeira do ano de 2008, os executivos aumentaram as reservas de emergência para garantir que haveria caixa para cobrir as operações diárias.

Denota-se que na Empresa B, os gestores já compreendiam o mercado e sempre procuraram olhar para o futuro, não tendo dificuldades na adaptação da empresa ao ambiente externo. Miller e Friesen (1978) explicam que a compreensão do mercado refere-se às ameaças e oportunidades que o ambiente oferece (táticas dos concorrentes, necessidades dos clientes, entre outros aspectos do mercado).

No Quadro 6, mostra-se a análise de conteúdo das mudanças no imperativo estratégia da configuração nas Empresas A e B.

Quadro 6. Mudanças no Imperativo Estratégia da configuração pós-crise subprime nas Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Mudanças nos Imperativos Empresa A	Mudanças nos Imperativos Empresa B
Imperativo Estratégico	Concorrentes	Agressividade	Agressividade em relação aos concorrentes	A empresa não está mais agressiva, a concorrência tem se tornado mais agressiva, praticando descontos mais acentuados. A empresa tem sido agressiva ao inovar. A nossa agressividade é permanente e não é uma agressividade de preço.	A empresa não se tornou mais agressiva. A empresa vem perdendo espaço. Os concorrentes estão mais agressivos.
	Riscos Assumidos	Para aproveitar ou explorar oportunidades	Riscos Assumidos para aproveitar ou explorar oportunidades	O risco é sempre proporcional a agressividade da empresa. O risco é maior do que a concorrência porque a empresa toma uma postura de crescer mais. Nossa gestão já é bem dinâmica e agressiva.	O perfil da empresa é conservador, os executivos tem muito cuidado ao assumir riscos. Para a extrusão a empresa não tem muitas oportunidades a serem exploradas.

	Soluções Inovadoras	Visar o não usual	Soluções inovadoras visar o não usual	A técnica do <i>brainstorming</i> é utilizada nas reuniões de planejamento estratégico. A empresa implantou um Programa de Ideias, com isso busca ideias novas. Além do Programa de Ideias tem-se o MASP dentro da qualidade.	Nós até usamos o <i>brainstorming</i> para decisões mais simples. Nós usamos o <i>brainstorming</i> no A3, uma ferramenta utilizada para traçar metas. Não foi em função da crise, nós já a utilizávamos antes.
	Métodos de Produção	Taxa de mudanças	Taxa de mudanças nos métodos de produção	A serigráfica digital revoluciona um pouco. A mudança no parque fabril ocorreu. Após a crise houve aceleração porque os investimento ficaram represados durante a crise.	Nosso produto tem uma vida útil de quatro a cinco anos, e não percebo que tenha mudado a taxa de inovação após a crise.
	Novos Produtos	Percentual	Percentual de novos produtos	Novos produtos não é algo que tenha começado depois da crise. Sempre ocorreu essa mudança. Há alguns anos já buscamos isso.	Não foi possível perceber nas respostas.

Fonte: Dados da pesquisa.

No imperativo estratégico, como observado no Quadro 6, a Empresa A apresentou fortes mudanças, pois tem sido agressiva ao inovar. Nesta perspectiva, utiliza-se da técnica do *brainstorming* em reuniões de planejamento estratégico. A taxa de mudanças nos métodos de produção aumentou no período pós-crise, porque durante a crise os investimentos ficaram represados. A mudança nas estratégias da empresa é motivada pela dinâmica de planos estratégicos e para manter-se a frente de seus concorrentes, não flexibiliza os preços dos produtos, e sim prioriza a qualidade. Conforme Miller e Friesen (1983), a empresa é pró-ativa quando reage à evolução do ambiente ou o molda por meio da introdução de novos produtos.

A Empresa B não se mostrou agressiva em relação aos seus concorrentes e vem perdendo espaço no mercado. O perfil da empresa é conservador e os executivos não tem apetite ao risco. A empresa utiliza a técnica de *brainstorming* para decisões mais simples, além do A3, que é uma ferramenta utilizada para traçar metas, mas isso não mudou muito, já existia antes da crise. O percentual de produtos não aumentou porque o produto de alumínio tem uma vida útil de até cinco anos e não há muita inovação.

Miller e Friesen (1983) classificam como reativa a empresa mais conservadora, que não molda o seu ambiente por meio da introdução de novos produtos. Os autores consideram uma baixa pontuação no imperativo estratégico quando os gestores são avessos ao risco.

No Quadro 7, mostra-se a análise de conteúdo das mudanças no imperativo liderança da configuração nas Empresas A e B.

Quadro 7. Mudanças no Imperativo Liderança da configuração pós-crise subprime nas Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Mudanças nos Imperativos Empresa A	Mudanças nos Imperativos Empresa B
Imperativo de Liderança	Riscos	Assumir riscos	Assumir Riscos	O risco é natural dentro de empresas inovadoras. A gente vem sempre assumindo riscos ao ser inovador.	As pessoas não tem tendência de assumir riscos. As pessoas não tem disposição para riscos. Difícilmente as pessoas estão dispostas a assumir riscos.
	Estratégia	Envolvimento de vários departamentos	Envolvimento de vários departamentos	Os departamentos são envolvidos, tem reuniões semanais de diretoria. Todos fazem parte do processo, do chão de fábrica até a diretoria. As decisões estratégicas envolvem vários departamentos.	Envolve, por exemplo, o departamento de vendas, manutenção e a controladoria.
	Inovação	Abordagens e produtos inovadores	Abordagens e produtos inovadores	Sim, tanto que nós temos o Plano de Ideias. No Plano de Ideias todos tentam agregar valor de alguma forma. Tivemos ideias para economia financeira e processos internos.	Tem uma área de pesquisa e desenvolvimento, que já existia antes da crise. Não, porque o desenho do produto é complexo.
	Decisões	Envolvimento nas decisões	Envolvimentos nas decisões	Sim, temos reuniões de gerentes todos os meses. Nas reuniões estratégicas trazemos os gerentes regionais.	A mudança é discutida entre todos os envolvidos. Depende da decisão.
	Cooperação e Colaboração	Cooperação e colaboração entre os departamentos	Cooperação e colaboração entre os departamentos	Entre os departamentos comercial, logística e controle de produção, por exemplo. Trabalhamos em prol de um objetivo comum. Quanto eu contribuo para o outro departamento, isso é avaliado.	Sim, lançamento de produtos, por exemplo, envolve vários departamentos

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se no Quadro 7, que o imperativo de liderança está presente na Empresa A. As pessoas estão dispostas a assumir riscos e vários departamentos são envolvidas para obter uma base consensual. A empresa incentiva e avalia a cooperação entre os departamentos. Segundo Miller e Friesen (1978), o espírito de equipe envolve o desejo por parte dos gestores para trabalhar extraordinária e diligentemente para atingir os objetivos organizacionais.

Na Empresa B, as pessoas não têm tendência de assumir riscos. Alguns departamentos, como vendas, manutenção e controladoria, se envolvem para obter uma base consensual. O desenho do produto é complexo e as pessoas não são incentivadas a experimentar produtos inovadores, há uma área específica de pesquisa e desenvolvimento.

Para Miller e Friesen (1983), uma integração favorável resulta em estratégias bem coordenadas. A empresa deve evitar táticas fragmentadas ou conflitantes. Em várias situações as pessoas são envolvidas nas decisões que as afetam e os gestores incentivam a cooperação e a colaboração. O

espírito de equipe é importante para que a empresa atinja seus objetivos organizacionais (MILLER; FRIESEN, 1978).

5.2. Reflexos das mudanças nos imperativos da configuração decorrentes da *subprime* na controladoria

Com o auxílio do *software* Atlas TI buscou-se identificar nas falas se as mudanças dos imperativos da configuração se refletiram na controladoria. Os reflexos das mudanças no imperativo ambiente na controladoria das Empresas A e B constam no Quadro 8.

Quadro 8. Reflexos do Imperativo Ambiente na Controladoria das Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Impactos dos imperativos Empresa A	Impactos dos imperativos Empresa B
Imperativo Ambiental	Concorrentes	Previsibilidade	Previsibilidade de Concorrentes	A previsibilidade e a hostilidade dos concorrentes, não. Isso é do <i>marketing</i> . A controladoria faz análises dos concorrentes por meio dos números dos concorrentes. Buscamos informações durante o mês em órgãos dos setores..	Iniciativas que envolvam tanto os nossos concorrentes quanto os nossos clientes, são gerenciadas pela área de <i>marketing</i> .
		Hostilidade	Hostilidade de Concorrentes	Não na controladoria, não tem a informação da agressividade	Iniciativas que envolvam tanto os nossos concorrentes quanto os nossos clientes, são gerenciadas pela área de <i>marketing</i>
	Clientes	Previsibilidade	Previsibilidade de Clientes	Isso a controladoria também não fornece. Por meio dos números gerados pela controladoria, a gente faz essa mensuração. Não. Até porque o gosto do cliente muda a cada mês.	Isso não é muito da área da controladoria, é mais da área do <i>marketing</i> . A controladoria acompanha a evolução da quantidade do produto.
	Inovação	Operacional e de produtos	Inovação operacional e de produtos	É feito pela controladoria a análise de viabilidade do produto	É de responsabilidade da área de <i>marketing</i>
	Métodos de Produção	Táticas de mercado.	Métodos de Produção e táticas de mercado	A área de projetos faz isso. Por meio de <i>portfólios</i> analisa isso. A análise de viabilidade do produto é feita pela controladoria.	A controladoria analisa a viabilidade de novos produtos. <i>Marketing</i> analisa a viabilidade de novos produtos.

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se no Quadro 8, que o imperativo ambiental na Empresa A apresentou um reflexo moderado. A previsibilidade e a hostilidade dos concorrentes são analisadas pelo *marketing* e não pela controladoria. A informação sobre a previsibilidade dos clientes não é fornecida pela controladoria. Na inovação operacional e de produtos, a controladoria fornece apenas informações sobre a viabilidade do produto. Para os métodos de produção e táticas de mercado, a análise é feita pelo *marketing*. A controladoria oferece instrumentos de gestão, como orçamento e planejamento, para embasar algumas dessas decisões.

Na empresa B, as mudanças no imperativo ambiental ocasionaram moderado reflexo na controladoria. As iniciativas que envolvem clientes e concorrentes são gerenciadas pelo *marketing*. Na previsibilidade de clientes, a controladoria acompanha a evolução do produto. A inovação operacional de produtos é de responsabilidade do *marketing*. Nos métodos de produção e táticas de mercado, a controladoria analisa a viabilidade de novos produtos.

Nas duas empresas, observa-se que algumas categorias são analisadas pelo *marketing* e não pela controladoria. Borinelli (2006) destaca que a função da controladoria compreende atividades como demonstrar se e como os recursos empregados pela entidade lhe conferem vantagem competitiva, o que significa prover informações sobre concorrência e fornecedores. Isso inclui análises estratégicas e gerenciais relativas à viabilidade e resultados de novos produtos e serviços, de linhas de negócios e clientes.

No Quadro 9, demonstram-se os reflexos das mudanças no imperativo estrutura na controladoria das Empresas A e B.

Quadro 9. Reflexos do Imperativo Estrutura na Controladoria das Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Impactos dos imperativos Empresa A	Impactos dos imperativos Empresa B
Imperativo Estrutural	Mercado	Compreensão	Táticas dos concorrentes Necessidades dos Clientes	Não, isso é ligado ao <i>marketing</i> . As ferramentas de gestão, relatórios gerenciais, orçamento, planejamento, dão suporte ao gestor. Fizemos comparativos com concorrentes e com o setor, não especificando o concorrente.	Passamos cenários de preços dos concorrentes.
		Condições futuras	Condições futuras de mercado	A controladoria envia previsões e projeções. O papel é transformar as informações de cada setor em uma única informação. É da controladoria, mas envolve também outras áreas.	O <i>marketing</i> fornece as informações para a controladoria
	Estratégias	Seleção de alternativas de decisões para estratégias existentes	Suporte à seleção de alternativas	Fizemos uma projeção, o que é mais vantajoso. Fizemos estudos alternativos. Compreende os cenários.	Sim, é uma obrigação nossa fazer isso. Fornece informações sobre o retorno para a empresa. Retorno do investimento
	Decisões	Tempo gasto para analisar as decisões	Informações para aprofundar as decisões dos gestores	Fornecemos um relatório gerencial mensalmente, comentando os principais pontos e informações. Passamos os cenários.	A controladoria está atuando mais como área de suporte nas decisões. Se forem dados financeiros são fornecidos
	Aspectos do Negócio	Consideração de vários fatores	Consideração de fatores dos aspectos do negócio	Sim, analisa os diversos setores, alternativas, isso é subsidia os gestores. Gerar informações precisas para a tomada de decisão é papel da controladoria.	Ajudado muito mais no sentido do que é preciso para alcançar a meta.

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Empresa A, conforme Quadro 9, os reflexos das mudanças do imperativo estrutural na controladoria são expressivos. A compreensão do mercado, as táticas dos concorrentes e as necessidades dos clientes são de responsabilidade do *marketing*. Os instrumentos de gestão oferecidos pela controladoria, tais como, relatórios gerenciais, orçamento, planejamento, subsidiam os gestores. A controladoria faz comparações com os concorrentes e o setor, sem especificar o concorrente. Para as condições futuras de mercado, a controladoria elabora projeções, seu papel é transformar as informações de cada setor em uma única informação. Para a seleção de alternativas de estratégias, a controladoria oferece subsídios por meio de projeções e cria cenários para verificar o que é mais vantajoso. Nas informações para aprofundar as decisões dos gestores, a controladoria produz um relatório gerencial mensalmente, comentando os principais pontos. Ao analisar os diversos setores, as diferentes alternativas, a controladoria gera informações que proporcionam subsídios para os gestores considerar os diversos aspectos do negócio e tomar decisões.

As mudanças no imperativo estrutural se refletiram também fortemente na controladoria da Empresa B. A controladoria elabora os cenários de preços de concorrentes. As informações sobre condições futuras de mercado são repassadas pelo *marketing* para a controladoria. O suporte à seleção de alternativas de estratégias é oferecido pela controladoria por meio de informações sobre o retorno dos investimentos. Os dados financeiros são fornecidos para que os gestores possam dedicar mais tempo à tomada de decisões. A controladoria tem atuado predominantemente na área de suporte às decisões. Diversos fatores relacionados ao negócio da empresa são analisados pela controladoria para consubstanciar o processo decisório, auxiliando no sentido do que é preciso para alcançar a meta.

Depreende-se que a controladoria, em ambas as empresas, oferece informações para atender a demanda do imperativo estrutural. De acordo com Almeida e Parisi (2001), perante o mercado a função da Controladoria é subsidiar as demandas externas, atendendo aos diversos agentes do mercado. Para Borinelli (2006), a controladoria deve acompanhar o mercado, de forma a identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa (oportunidades e ameaças).

No Quadro 10, evidenciam-se os reflexos das mudanças no imperativo estratégia na controladoria das Empresas A e B.

Quadro 10. Reflexos do Imperativo Estratégia na Controladoria das Empresas A e B

	Categorias	Subcategorias	Codificação	Impactos dos imperativos Empresa A	Impactos dos imperativos Empresa B
Imperativo Estratégico	Concorrentes	Agressividade	Agressividade em relação aos concorrentes	Nós atacamos o concorrente, mas não aderimos a guerra de preço. O acompanhamento frente ao cliente não é tão periódico. Temos um quadro comparativo de formatos com a concorrência.	A gente compartilha dessas informações com a área de <i>marketing</i> e área de vendas. Não por meio de resultado, mas por meio de volume.
	Riscos Assumidos	Para aproveitar ou explorar oportunidades	Riscos Assumidos para aproveitar ou explorar oportunidades	Sim, nós damos o subsídio ao gestor, ele decide. O papel da controladoria é demonstrar a gestão de todos os riscos possíveis.	Sim.
	Soluções Inovadoras	Visar o não usual	Soluções inovadoras visar o não usual	Sim, a técnica é coordenada pela controladoria.	Não são fornecidas pela controladoria, mas ela auxilia.

	Métodos de Produção	Taxa de mudanças	Taxa de mudanças nos métodos de produção	Não, tem a área de projetos que vai buscar novidades. A taxa de mudança ocorre mas eu não consigo visualizar na ferramenta utilizada pela controladoria.	Difícil de analisar pela controladoria.
	Novos Produtos	Percentual	Percentual de novos produtos	Não pela controladoria, mas sim pela área de <i>marketing</i> .	Difícil de analisar pela controladoria

Fonte: Dados da pesquisa.

No imperativo estratégico, o Quadro 10 revela que as mudanças ocasionaram um moderado reflexo na controladoria. A agressividade em relação aos concorrentes é estudada pelo *marketing*. A controladoria apresenta um quadro comparativo relativo ao formato dos produtos com a concorrência. Para os riscos assumidos ao aproveitar ou explorar as oportunidades, a controladoria demonstra todos os riscos possíveis, mas o gestor toma as decisões. A técnica de *brainstorming* para visar o não usual é coordenada pela controladoria. O percentual de novos produtos é controlado pela área de *marketing*.

Para a Empresa B, as mudanças no imperativo estratégico ocasionaram forte reflexo na controladoria em algumas categorias e nenhum em outras. A análise da agressividade da empresa em relação aos concorrentes é feita em conjunto com a área de *marketing* e vendas. A controladoria compartilha informações sobre volumes e resultados. Os riscos incorridos pelos executivos para aproveitar ou explorar as oportunidades são analisados pela controladoria. As informações para subsidiar as soluções não usuais não são fornecidas pela controladoria, mas ela auxilia com informações. As taxas de mudanças que vem ocorrendo de forma acelerada nos métodos de produção e o percentual de novos produtos introduzidos pela empresa em relação aos concorrentes dificilmente são analisados pela controladoria.

Nota-se a influência da área de *marketing* em algumas informações fornecidas para subsidiar o imperativo estratégico. De acordo com Borinelli (2006), na função gerencial-estratégica da controladoria incluem-se as seguintes atividades: coordenar, assessorar e consolidar os processos de elaboração dos planos empresariais, orçamentos e previsões; criar condições para a realização do controle. Quanto aos riscos, Tung (1980) aduz que a controladoria fornece dados e informações, planeja a pesquisa, procurando sempre mostrar à cúpula os pontos de estrangulamento atuais ou futuros capazes de colocar a empresa em perigo ou reduzir a rentabilidade.

No Quadro 11, mostram-se os reflexos das mudanças no imperativo liderança na controladoria das Empresas A e B.

Quadro 11. Reflexos do Imperativo Liderança na Controladoria das Empresas A e B

Imperativo de Liderança	Categorias	Subcategorias	Codificação	Impactos dos imperativos Empresa A	Impactos dos imperativos Empresa B
	Riscos	Assumir riscos	Assumir Riscos	Sim.	Sim
Estratégia	Envolvimento de vários departamentos	Envolvimento de vários departamentos	Coordenamos as reuniões mensais. O nosso papel é tirar as informações necessárias à empresa. Repassamos informações à tomada de decisões e para um novo planejamento.	Sim, difícil achar uma decisão que não tenha impacto financeiro.	

	Inovação	Abordagens e produtos inovadores	Abordagens e produtos inovadores	Acabam não sendo feitas por nós, mas oferecemos todos os subsídios. Esses índices nós analisamos por meio dos resultados.	A gente tem acompanhado a área de pesquisa e desenvolvimento.
	Decisões	Envolvimento nas decisões	Envolvimentos nas decisões	Passamos um relatório gerencial mensalmente, comentando os principais pontos e informações. Passamos os cenários.	Nem sempre.
	Cooperação e Colaboração	Cooperação e colaboração entre os departamentos	Cooperação e colaboração entre os departamentos	É o relatório gerencial que vai pegar todas as áreas da empresa. Pegar o relatório de cada área e padroniza-lo na forma de apresentação. O relatório gerencial demonstra o esforço de cada área para o alcance do objetivo da empresa.	Sim, quando a gente elabora o plano operacional.

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se no Quadro 11, que as mudanças no imperativo de liderança proporcionam moderado a forte reflexo na controladoria da Empresa A. A análise dos riscos que os executivos incorrem para aproveitar oportunidades e explorar o crescimento é feita pela controladoria. A coordenação das reuniões mensais que envolvem os vários departamentos é realizada pela controladoria. O papel da controladoria é elaborar as informações necessárias na empresa e repassa-las à tomada de decisões e propor um novo planejamento. A controladoria analisa os índices de experimentação de abordagens/produtos inovadores por meio dos resultados. Com os relatórios gerenciais a controladoria atinge todas as áreas, buscando demonstrar o esforço de cada área para o alcance dos objetivos da empresa.

No imperativo de liderança, as mudanças ocasionadas refletem-se forte e moderadamente na controladoria da Empresa B. A maioria das pessoas não tem apetite para assumir riscos, mas a controladoria analisa os riscos e oferece subsídios caso sejam necessários. A controladoria fornece informações à tomada de decisões sobre estratégias de negócios que envolvem vários departamentos, uma vez que é difícil uma decisão não ter impacto financeiro. A experimentação de abordagens e produtos inovadores é de responsabilidade da área de pesquisa e desenvolvimento, acompanhada pela controladoria. No plano operacional, a controladoria fornece informações de cada área organizacional com vistas ao todo, objetivando a cooperação e a colaboração entre os departamentos.

Denota-se que a controladoria exerce papel importante ao fornecer informações para atender a demanda do imperativo de liderança, tanto na empresa A quanto na empresa B. O que vem ao encontro do estudo de Mosimann e Fisch (1999), ao destacarem que o papel fundamental da controladoria é coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, ou seja, superior à soma dos resultados de cada área. Lunkes e Schnorrenberg (2009) advertem que a participação da controladoria como coordenadora de estilos de gestão, motivação, incentivos e aperfeiçoamento do pessoal é fundamental para atingir todo o potencial que esses elementos podem oferecer na construção dos resultados globais.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo objetivou identificar as mudanças nos imperativos da configuração organizacional (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) em decorrência da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria.

Constatou-se que na Empresa A, a crise teve baixo reflexo no imperativo ambiental, não houve queda na produção devido ao baixo volume de exportações, possivelmente por exportar apenas 7% do seu faturamento. A empresa possuía derivativos, mas como estes funcionavam como uma trava, este foi um ponto positivo durante a crise *subprime*. Na Empresa B, o imperativo ambiental sofreu médio impacto com a crise *subprime*. O negócio de perfil de alumínio, produto principal da empresa, sofreu queda na produção devido a redução no volume de exportações e também no mercado interno.

Com a crise *subprime*, o imperativo estrutural sofreu forte impacto nas Empresas A e B. Na Empresa A houve instabilidade financeira e foi necessário encontrar alternativas para a empresa não sofrer oscilações agressivas. Os planos foram modificados e as dívidas renegociadas por meio de prolongamento de prazos e adequação dos contratos, com o intuito de cumprir os compromissos já assumidos. Na Empresa B, foi necessário modificar os planos, dilatar prazos, negociar novos preços, para atender os compromissos assumidos com fornecedores e financiadores.

O imperativo estratégico teve baixo impacto na Empresa A e um forte impacto na Empresa B. Na Empresa A, os executivos não assumiram grandes riscos para aproveitar/explorar as oportunidades. Não houve necessidade de criar inovações estratégicas para enfrentar a concorrência e buscar novos clientes durante a crise, uma vez que a empresa já buscava inovações. Houve necessidade de contratar novos financiamentos durante a crise, mas o mercado não dispunha de linhas de crédito, o que dificultou a captação de recursos. A Empresa B precisou captar recursos por meio de financiamentos durante a crise.

O imperativo de liderança impactou moderadamente na Empresa A e a Empresa B teve baixo impacto em nível regional. Na Empresa A, as demissões aconteceram em pequeno volume e a repercussão social foi inevitável. Na Empresa B, houve redução de benefícios e incentivos para funcionários, a fim de mantê-los empregados. Porém, em nível nacional e internacional foi uma das empresas que mais demitiu colaboradores durante a crise *subprime*.

No que se refere às mudanças nos imperativos da configuração (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) decorrentes da crise *subprime* e seus reflexos na controladoria das empresas pesquisadas, constatou-se que as mudanças no imperativo ambiental ocasionaram moderado reflexo na controladoria das Empresas A e B. As informações do ambiente são fornecidas pelo *marketing* e a controladoria auxilia mais de forma indireta.

Na Empresa A, o imperativo estrutural teve forte reflexo nas categorias de estratégia, decisões e aspectos de negócios, mas moderado no mercado. Na Empresa B, as táticas dos concorrentes e necessidades dos clientes, que são subcategorias de mercado, estratégias, decisões e aspectos de negócios, sofreram forte impacto na mudança do imperativo estrutural. A segunda subcategoria de mercado, que é fornecer informações aos gestores sobre condições futuras de mercado, sofreu um reflexo moderado.

O terceiro imperativo analisado e seus reflexos na controladoria foi o estratégico. Ele se refletiu fortemente na Empresa A e moderadamente na Empresa B, nas informações relativas à agressividade da empresa em relação aos concorrentes. Refletiu-se fortemente nos riscos que os executivos incorrem para aproveitar ou explorar oportunidades e nas soluções inovadoras por meio do *brainstorming*, em ambas as empresas. A taxa de mudanças nos métodos de produção e o percentual de novos produtos é de responsabilidade do *marketing* em ambas as empresas, portanto, essas mudanças não se refletiram na controladoria.

Por último, verificaram-se as mudanças no imperativo de liderança e seus reflexos na controladoria. Observou-se na Empresa A forte reflexo na categoria estratégia, que envolve os vários departamentos, o envolvimento dos interessados nas decisões que os afetam e a cooperação e

colaboração entre os departamentos, uma vez que, a controladoria subsidia informações com vistas ao todo. Na Empresa B, esse imperativo se refletiu fortemente na controladoria nas categorias riscos e cooperação e colaboração entre os departamentos.

Assim, conclui-se que as mudanças nos imperativos da configuração (ambiente, estrutura, estratégia e liderança) decorrentes da crise *subprime* refletiram-se em maior ou menor grau na controladoria das empresas pesquisadas. Constatou-se que na Empresa A, as mudanças na estrutura, estratégia e liderança tiveram forte reflexo na controladoria e o ambiente se refletiu moderadamente. Por sua vez, na Empresa B, o imperativo dominante na controladoria foi o estrutural. Recomenda-se para futuros estudos reaplicar o construto utilizado, considerando outras áreas da empresa, no sentido de contribuir para a operacionalização das investigações relativas aos imperativos da configuração.

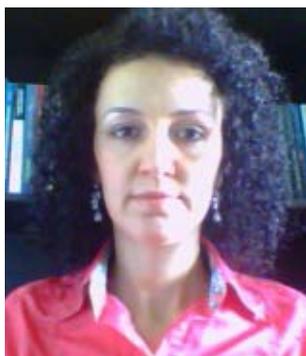
REFERÊNCIAS

- AGUIAR, A.B.; GUERREIRO, R.G.; PEREIRA, C.A.; REZENDE, J.A. (2005): Fatores determinantes no processo de institucionalização de uma metodologia de programação de orçamento implementada em uma unidade do SESC São Paulo. In: CONGRESSO USP de controladoria e contabilidade, 5, 2005, São Paulo. *Anais...* São Paulo: USP. CD-ROM.
- AGUIAR, A.B.; MARTINS, A. (2006): Teoria das Estruturas Organizacionais de Mintzberg e a Gestão Estratégica de Custos: Um estudo nas ONGS paulistas. *Revista Contabilidade & Finanças*, Edição Comemorativa, p. 51-64.
- AGUIAR, A.B.; REZENDE, A.J.; FREZATTI, F. (2007): Contabilidade Gerencial e o poder disciplinar à luz de Foucault e de Mintzberg. In: CONGRESSO ANPCONT, 1, 2007, Gramado/RS. *Anais...* São Paulo, ANPCONT. CD-ROM.
- ALMEIDA, L.B.; PARISI, C.; PEREIRA, C.A. (2001): Controladoria. In: CATELLI, A. (coord.). *Controladoria: Uma abordagem econômica – GECON*. 2 ed. São Paulo, Atlas.
- ANSOFF, H.I. (1964): *A quasi-analytical approach of the business strategy proble*. New York: McGraw-Hill.
- BEUREN, I.M.; MULLER, E.T.C. (2013): Institucionalização da controladoria em empresas familiares. *Registro Contábil - RECONT*, V. 4, p. 69-89.
- BLAU, P.M.; SCOTT, W.R. (1979): *Organizações formais: Uma abordagem comparativa*. São Paulo: Atlas.
- BORINELLI, M.L. (2006): *Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis*. 2006. 352f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Universidade de São Paulo, São Paulo.
- CARVALHO, D.F. (2010): A crise financeira dos EUA e suas prováveis repercussões na economia global e na América Latina: Uma abordagem pós-minskyana. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO KEYNESIANA BRASILEIRA, 3, 2010, São Paulo. *Anais...* São Paulo: FGV.
- CIA BAIANA DE PESQUISA MINERAL (2011): *O setor mineral baiano: Panorama da indústria mineral em 2008*. Disponível em: <http://www.cbpm.com.br/paginas/setor_mineral.php>. Acesso em: 10 jul. 2011.
- CHILD, J. (1972): Organization structure and strategies of control: A replication of the Aston Source. *Administrative Science Quarterly*, nº 17, nº 2, p. 163-177.
- COSTA, B.K.; FISCHMANN, A.; SILVA, M.T. (2008): Escolas de formulação de estratégias: Um estudo em localidades receptoras de turismo no Estado de São Paulo. In: EnANPAD, 31, 2008, Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro: ANPAD. CD-ROM.
- CROZIER, M. (1964): *The bureaucratic phenomenon*. Chicago: University of Chicago Press.
- DAFT, R.L. (2005): *Administração*. São Paulo: Thomson.
- DESS, G.G.; NEWPORT, S.; RASHEED, M.A. (1993): Configuration research in strategic management. *Journal of Management*, V. 19, p. 775-795.
- DESS, G.G.; LUMPKIN, G.T.; COVIN, J.G. (1997): Entrepreneurial strategy making and firm performance: Tests of contingency and configurational models. *Strategic Management Journal*, V. 18, nº 9, p. 677-695.

- FALCINI, P. (1993): Organizações como configurações naturais de poder. *Revista Administração de Empresas*, nº 33, p. 6-15.
- FREZATTI, F.; NASCIMENTO, A.R.; JUNQUEIRA, E.R. (2008): Demandas metodológicas, monoparadigma e o desenvolvimento da contabilidade gerencial In: CONGRESSO ANPCONT, 2, 2008, Salvador. *Anais...* São Paulo: ANPCONT. CD-ROM.
- FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A.R.; JUNQUEIRA, E. (2009): *Controle Gerencial*. São Paulo: Atlas.
- HOFER, C.W.; SCHENDEL, D. (1978): *Strategy formulation: analytic concepts*. St. Paul: West.
- KHADWALLA, P.N. (1974): Mass output orientation of operations technology and organizational structure. *Administrative Science Quarterly*, V. 19, nº 1, p. 74-97.
- KETS DE VRIES; MILLER, D. (1986): Personality, culture, and organization. *The Academy of Management Review*, V. 11, nº 2, p. 266-279.
- LAWRENCE, P.R.; LORSCH, J. (1967): Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative Science Quarterly*, V. 12, nº 1, p. 1-47.
- LUNKES, R.J.; SCHNORRENBARGER, D. (2009): *Controladoria: Na coordenação dos sistemas de gestão*. São Paulo: Atlas.
- MARCH, J.G.; SIMON, H.A. (1958): *Organizations*. Cambridge, MA: Blackwell.
- MERTON, R. (1940): Bureaucratic structure and personality. *Social Forces*, V. 18, p. 560-568.
- MEYER, A.D.; TSUI, A.S.; HININGS, C.R. (1993): Configurational approaches to organizational analysis. *The Academy of Management Journal*, V. 36, p. 1175-1195.
- MILES, R.E.; SNOW, C.C.; MEYER, A.D.; COLEMAN JR, H.J. (1978): Organizational strategy, structure, and process. *The Academy of Management Review*, V. 3, nº 3, p. 546-562.
- MILLER, D. (1986): Configurations of strategy and structure: Towards a synthesis. *Strategic Management Journal*, V. 7, nº 3, p. 233-249.
- MILLER, D. (1987): The genesis of configuration. *Academy of Management Review*, V. 12, p. 686-701.
- MILLER, D.; ; FRIESEN, P.H. (1978): Archetypes of strategy formulation source. *Management Science*, V. 24, nº 9, p. 921-933.
- MILLER, D.; FRIESEN, P.H. (1984): A longitudinal study of the corporate life cycle. *Management Science*, V. 30, nº 10, p. 1161-1183.
- MINTZBERG, H. (1979): An emerging strategy of "direct" research qualitative methodology. *Administrative Science Quarterly*, V. 24, nº 4, p. 582-589.
- MINTZBERG, H. (1995): *Criando organizações eficazes: Estruturas em cinco configurações*. São Paulo: Atlas.
- MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. (2000): *Safári de estratégia*. Porto Alegre: Bookman.
- MOSIMANN, C.P.; FISCH, S. (1999): *Controladoria: Seu papel na administração de empresas*. 2ª ed. São Paulo: Atlas.
- NECYK, G.A.; SOUZA, B.C.; FREZATTI F. (2007): Ciclo de vida das organizações e a contabilidade gerencial. In: CONGRESSO ANPCONT, 1, 2007, Gramado. *Anais...* São Paulo: ANPCONT. CD-ROM.
- NELSON, R.R.; WINTER, S.G. (1982): *An evolutionary theory of economic change*. Cambridge, Mass. and London: Belknap Press.
- PORTER, M.E. (1980): *Competitive Strategy*. New York: Free Press.
- RIBEIRO, B. (2008): Expansão do setor de construção cairá de 10% este ano para 4% em 2009. *Valor Econômico Online*, São Paulo, 03 de dezembro de 2008. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/arquivo/603117/expansao-do-setor-de-construcao-caira-de-10-este-ano-para-4-em-2009>>. Acesso em: 13 jan. 2014.
- RODRIGUES, A. (2008): Juro bancário médio em novembro é o mais alto desde abril de 2006. *Valor Econômico Online*, São Paulo, 23 de dezembro de 2008. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/arquivo/605359/juro-bancario-medio-em-novembro-e-o-mais-alto-desde-abril-de-2006>>. Acesso em: 13 jan. 2014.
- STEINER, G. (1969): *A top management planning*. New York, The Macmillan Company.

- STOGDILL, R. (1974): *Handbook of leadership*. New York: Free Press.
- STRAUSS, A; CORBIN, J. (2008): *Pesquisa Qualitativa: Técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada*. 2ª ed. Porto Alegre.
- THOMPSON, J.D. (1967): *Organizations in action: Social science bases of administrative theory*. New Brunswick, NJ: Transaction Books.
- TUNG, N.H. (1980): *Controladoria financeira das empresas: Uma abordagem prática*. 6º ed. São Paulo: Edições Universidade-Empresa.
- UTTERBACK, J.M. (1971): The process of technological innovation within the firm. *The Academy of Management Journal*, V. 14, p. 75-88.
- VALOR ECONÔMICO (2009): Trauma da crise faz empresas engordar o caixa. *The Wall Street Journal*. São Paulo, 04 nov. 2009. Disponível em:
<<http://www.valor.com.br/arquivo/791675/trauma-da-crise-faz-empresas-engordar-o-caixa>>. Acesso em: 05 jul. 2011.
- VARGAS, M.R.M. (1998): Configuração de poder nas organizações: O caso da EMBRAPA. *Revista de Administração Contemporânea*, V. 2, nº 3, p. 89-107.
- YIN, R.K. (2001): *Estudo de caso: Planejamento e métodos*. 2ª ed. Porto Alegre: Bookmam.
- WEBER, M. (1947): *The theory of social and economic organization*. New York: Free Press.

Araceli Farias de Oliveira



Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau, Especialista em Auditoria Empresarial pela Universidade do Sul de Santa Catarina, Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Sul de Santa Catarina. Atualmente é coordenadora do curso de graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Sul de Santa Catarina, unidade de Araranguá/SC. Atua como professora no curso de graduação em Ciências Contábeis nas disciplinas de Auditoria Contábil, Auditoria Operacional e Contabilidade: Patrimônio e Resultado. No curso de Administração ministra as disciplinas de Contabilidade I. Na Unisul Virtual leciona a disciplina de Auditoria Operacional e Orçamento Empresarial e Controladoria. Atua como professora em cursos de pós-graduação *lato sensu*. É autora de artigos publicados em periódicos e de trabalhos socializados em eventos científicos no Brasil.

Ilse Maria Beuren



Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo, Mestre em Ciências Contábeis pela Fundação Getúlio Vargas/RJ, Mestre em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Bacharel em Ciências Contábeis pela Univates. É professora titular na Universidade Federal do Paraná. Atuou como docente e coordenadora do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau. Foi professora titular na Universidade Federal de Santa Catarina. Atuou como docente e ocupou o cargo de Chefe de Departamento na Univates. É pesquisadora do CNPq Nível 1A e autora de livros, capítulos de livros, artigos publicados em periódicos e em anais de eventos científicos. É membro efetivo do Comitê Assessor do CNPq da área de Administração/Contabilidade/Economia. Foi membro do Comitê Assessor da área de Administração/Contabilidade/Turismo da CAPES. Na Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis - ANPCONT foi Presidente e Diretora Científica.