



UNIVERSIDADE
FEDERAL DO CEARÁ

ISSN 1678-2089
ISSNe 2178-9258

www.periodicos.ufc.br/contextus

Sistema de controle gerencial (SCG) como suporte à tomada de decisão estratégica: Estudo em uma rede de supermercados no Estado do Ceará

Management control system (MCS) as a support to strategic decision-making: Study in a supermarket chain in the State of Ceará

El sistema de control de gestión (SCG) como apoyo a la toma de decisiones estratégicas: Estudio en una cadena de supermercados del Estado de Ceará

<https://doi.org/10.19094/contextus.2022.81677>

Zacarias Pinheiro Alves Júnior

<http://orcid.org/0000-0002-7203-7027>

Mestrando em Administração e Controladoria na Universidade Federal do Ceará (UFC)
Especialista em Controladoria e Gestão Empresarial pelo Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)
junior_tpt@hotmail.com

Mario Helder Lopes Costas

<http://orcid.org/0000-0002-4868-3221>

Mestrando em Administração e Controladoria na Universidade Federal do Ceará (UFC)
mhlc1974@gmail.com

Augusto César de Aquino Cabral

<http://orcid.org/0000-0001-8248-4886>

Professor da Universidade Federal do Ceará (UFC)
Doutor em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)
cabral@ufc.br

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo investigar de que modo o SCG dá suporte para a tomada de decisão estratégica nas empresas do ramo de supermercado. Para tal, realizou-se uma pesquisa de campo com abordagem qualitativa e descritiva, mediante a aplicação de entrevistas. Os sujeitos da pesquisa foram os associados e o presidente de uma rede de supermercados do Estado do Ceará. Os resultados evidenciaram que os SCGs estão presentes nos processos decisórios, de modo que auxiliam os associados e o presidente no planejamento estratégico. Porém, a rede precisa evoluir e implementar maiores SCGs para atender a necessidade de todos associados e do presidente.

Palavras-chave: sistemas controles gerenciais; decisão; supermercado; planejamento; rede.

ABSTRACT

This research aims to investigate how the MCS provides support for strategic decision making at companies in the supermarket industry. To this end, a field research was conducted with a qualitative and descriptive approach, through the application of interviews. The research subjects were the associates and the president of a supermarket chain in the State of Ceará. Results evidenced that the MCSs are present in the decision making processes so as to assist associates and the president in strategic planning. However, the network needs to evolve and implement greater MCSs to meet the needs of all associates and the president.

Keywords: management control systems; decision; supermarket; planning; chain.

RESUMEN

Esta investigación tiene como objetivo investigar cómo el SCG proporciona apoyo a la toma de decisiones estratégicas en las empresas de la industria de los supermercados. Para ello, se realizó una investigación de campo con un enfoque cualitativo y descriptivo, mediante la aplicación de entrevistas. Los sujetos de la investigación fueron los socios y el presidente de una cadena de supermercados del Estado de Ceará. Los resultados evidenciaron que los SCGs están presentes en los procesos de toma de decisiones para ayudar a los asociados y al presidente en la planificación estratégica. Sin embargo, la red debe evolucionar e implementar mayores SCGs para satisfacer las necesidades de todos los asociados y del presidente.

Palabras clave: sistemas de control de gestión; decisión; supermercados; planificación; red.

Informações sobre o Artigo

Submetido em 22/09/2022
Versão final em 28/10/2022
Aceito em 28/10/2022
Publicado online em 01/12/2022

Comitê Científico Interinstitucional
Editor-Chefe: Diego de Queiroz Machado
Chamada especial: Controladoria e controle interno
Avaliado pelo sistema *double blind review* (SEER/OJS – versão 3)



Como citar este artigo:

Alves, Z. P., Júnior, Costas, M. H. L., & Cabral, A. C. A. (2022). Sistema de controle gerencial (SCG) como suporte à tomada de decisão estratégica: Estudo em uma rede de supermercados no Estado do Ceará. *Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, 20(esp.), e81677. <https://doi.org/10.19094/contextus.2022.81677>

1 INTRODUÇÃO

As organizações empresariais estão inseridas em um meio onde a cada dia existem constantes mudanças no cenário econômico e financeiro. A competitividade decorrente das grandes mudanças no mercado faz com que as empresas implementem maior controle que possa auxiliá-las na implantação de estratégias consistentes e nos processos decisórios. Dessa forma, as organizações que se adaptam às mudanças frequentes nos processos de gestão estão aptas a permanecer nesse mercado, apesar de dificuldades econômicas e financeiras, e a evoluir ainda mais nos processos organizacionais, utilizando-se de ferramentas que possibilitem o planejamento e a execução adequada de todas as atividades da organização (Beuren, Utzig & Kloeppel, 2013; Fedato et al., 2010; Kaveski & Beuren, 2020).

Nesse contexto, as organizações precisam de informações tempestivas e assertivas para que os gestores possam ter uma visão completa do negócio, assim como para tomar decisões alinhadas com os objetivos da organização e, para isso, essas empresas poderão utilizar o sistema de controle gerencial - SCG (Lopes, Beuren & Martins, 2018). O SCG é uma ferramenta gerencial que possibilita aos gestores tomar decisões através de dados financeiros e não financeiros estruturados de forma sistemática, possibilitando que as empresas façam planejamento para o atual cenário e para futuras ações, bem como acompanhar os resultados internos e externos da organização (Beuren, Utzig & Kloeppel, 2013; Lopes, Beuren & Gomes, 2019; Aguiar, Pace & Frezatti, 2009). O SCG contribui de forma direta com os objetivos das organizações, pois fornece apoio no desenvolvimento de estratégias que proporcionam maior assertividade em processos de tomada de decisão, bem como auxilia a alta gestão e os usuários internos e externos que utilizam as informações (Beuren, Utzig & Kloeppel, 2013; Fedato et al., 2010).

Destarte, esta pesquisa foi realizada no setor de supermercadistas, importante setor para economia do país e fundamental para o abastecimento da população (ABRAS, 2020). Nessa pesquisa foi utilizado o modelo de Mallmann (2018), que possui as seguintes ferramentas: planejamento estratégico; orçamento e controle orçamentário; avaliação de desempenho da empresa; avaliação de desempenho dos colaboradores; sistema de recompensas; governança corporativa; e capital intelectual. A escolha do modelo ocorreu por ele ter sido aplicado anteriormente em setor do mercado diferente desta pesquisa, o das cooperativas de crédito.

A revisão de literatura identificou estudos com foco em sistemas de controle gerencial em diferentes setores, por exemplo: Bernd, Luiz e Beuren (2022); Lopes e Beuren (2020); Correia et al. (2020); Oro e Lavarda (2020); Borsatto e Vesco (2020); Giustina, Gasparetto e Lunkes (2020);

Beuren e Santos (2019); e Oro e Lavarda (2019). Desse modo, constatou-se a necessidade de pesquisas na área de supermercado, considerando o peso desse setor na economia brasileira que, em 2019, registrou um faturamento de R\$ 378,3 bilhões, com um crescimento de 6,4% em relação ao ano anterior. Os supermercadistas são responsáveis por 1,8 milhões de empregos diretos, além de outros milhões de vagas indiretas. O setor é um dos maiores impulsionadores da economia com um importante papel no desenvolvimento do Brasil (ABRAS, 2020).

O SCG tem elevada importância nas organizações na função de auxiliar as empresas com informações que trarão maior segurança no processo de tomada de decisão, e darão suporte em processos estratégicos utilizados pelas empresas. Além disso, as informações obtidas a partir do SCG poderão trazer para as empresas uma nova visão do negócio e lhes dar vantagem competitiva na sua atuação no mercado (Aguiar, Pace & Frezatti, 2009).

Sendo assim, esta pesquisa se justifica por evidenciar a importância da utilização dos SCGs nas empresas, visto que atualmente essas estão enfrentando um mercado altamente competitivo, exigindo uma tomada de decisão cada vez mais rápida e assertiva. Os resultados advindos da utilização dos SCGs pelas empresas contribuem para o aprimoramento da gestão e das melhores práticas de controles nas empresas e nas suas decisões estratégicas.

Desta forma, considerando-se a contextualização e a necessidade do conhecimento do SCG para tomada de decisão estratégica, foi definido o seguinte objetivo geral para esta pesquisa: Investigar de que modo o SCG dá suporte para tomada de decisão estratégica nas empresas do ramo de supermercado.

Este artigo está estruturado em cinco seções. A primeira sessão é a introdução; a segunda consiste no referencial teórico sobre sistema de controle gerencial e verificação de estudos anteriores sobre SCG. Em seguida, na seção três, trata-se sobre os procedimentos metodológicos; a quarta apresenta os resultados obtidos, e na quinta seção são apresentadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção discorre sobre os sistemas de controles gerenciais e apresenta as sete ferramentas de controles gerenciais: planejamento estratégico; orçamento e controle orçamentário; avaliação de desempenho da empresa; avaliação de desempenho dos colaboradores; sistema de recompensas; governança corporativa; e capital intelectual. Por fim, são descritos estudos anteriores sobre SCG.

2.1 Sistema de controle gerencial

O sistema de controle gerencial visa fornecer informações úteis para tomada de decisões gerenciais por meio de um conjunto de práticas alinhadas com os objetivos

da organização e com o propósito de controlar as atividades, permitindo que os gestores possam fazer planejamento estratégico (Junqueira et al., 2016). O SCG pode ser compreendido como um mecanismo que guiará as organizações em uma direção padrão ao alcance dos objetivos. Diante de um ambiente com constantes mudanças nos cenários econômicos e financeiros, tem-se a necessidade de planejar ações futuras decorrentes de informações extraídas do sistema de controle gerencial (Aguar, Pace & Frezatti, 2009; Beuren, Utzig & Kloeppel, 2013).

Dessa forma, Pletsch et al. (2016) enfatizam que o SCG é um sistema cuja aplicação se torna fundamental para o desenvolvimento das organizações, garantindo a sobrevivência e a continuidade da sua atividade. Portanto, são sistemas que ajudam as organizações a medir informações relevantes para utilizar em processos estratégicos, bem como dar suporte em planejamentos, redefinir os objetivos, fazer acompanhamento periódico dos resultados, dar feedbacks para colaboradores e fazer ações corretivas na organização, visando evitar antecipadamente problemas futuros (Lopes, Beuren & Martin, 2018; Beuren & Oro, 2014).

Nesse sentido, o sistema de controle gerencial organiza informações financeiras e não financeiras em um banco de dados que gestores e funcionários poderão usar para adquirir conhecimento das operações da organização e armazenar informações para uso futuro em processos de decisões (Rompho & Siengthai, 2012; Beuren, Utzig & Kloeppel, 2013). O SCG é uma plataforma que tem capacidade de compartilhar e analisar a organização em vários contextos, distribuindo resultados de desempenho de diferentes setores da empresa (Santos et al., 2021).

O SCG fornece informações úteis para que os gestores possam assegurar que as estratégias da organização sejam colocadas em prática e que os objetivos determinados sejam alcançados de forma eficiente e eficaz (Lopes, Beuren & Martins, 2018). Segundo Chenhall (2003), este afirma que o SCG é percebido como ferramentas passivas que fornecem informações confiáveis e financeiramente quantificáveis para auxiliar os gestores em tomada de decisões estratégicas.

Segundo Pletsch et al. (2016), para o desenvolvimento de um sistema de controle gerencial não existe uma ferramenta de controle padrão; existem tanto controles formais quanto informais que poderão se adequar de acordo com as necessidades da organização. Quando esses controles são utilizados de forma predeterminada e repetitiva, forma-se o sistema de controle gerencial. Portanto, não existe um sistema de controle gerencial padrão. As empresas poderão adaptá-lo de acordo com a sua necessidade, a sua atividade, o mercado de atuação, os objetivos e outras necessidades das organizações.

Dessa forma, Mallmann (2018) reafirma que para utilizar os sistemas de controle gerencial não existe um padrão aplicável a todas as organizações; a escolha de quais ferramentas e técnicas aplicáveis nos processos internos dependerá do modelo de negócio da organização e a necessidade de informações para tomada de decisão.

As ferramentas de sistemas controle gerencial propostas por Mallmann (2018) são: planejamento estratégico; orçamento e controle orçamentário; avaliação de desempenho da empresa; avaliação de desempenho dos colaboradores; sistema de recompensas; governança corporativa; e capital intelectual.

2.2 Planejamento estratégico

Segundo Lorenzetti (2020), o planejamento estratégico está presente nas organizações como forma de obter vantagens competitivas no mercado empresarial. O planejamento estratégico é uma ferramenta que determina o melhor caminho a ser percorrido, visando sempre otimizar os fatores interno e externo, atuando de forma diferenciada, bem como uma ferramenta norteadora a curto, médio e longo prazo, fazendo com que se tenha uma visão clara dos objetivos a serem traçados diante de um cenário com constantes mudanças e grande competitividade e que as empresas superem cada vez mais obstáculos desafiadores.

Assim, o planejamento estratégico visa planejar o futuro da organização diante de ameaças externas, olhando de dentro para fora e para frente, objetivando diminuir os riscos nos processos de tomada de decisão. Portanto, o planejamento estratégico pode ser considerado como um procedimento formal que produz resultados estruturados e alinhados com o sistema de tomada de decisão (Sousa & Dias, 2017).

Dessa forma, a estratégia pode ser definida como um plano para alcançar determinados objetivos, sendo esta a forma como as empresas organizam sistematicamente a política organizacional juntamente com os seus esforços que levará a ter uma visão do futuro, possibilitando analisar os resultados e criar planos contingenciais para conter possíveis mudanças na organização e conter antecipadamente possíveis ameaças que poderão atingir a missão e a visão (Melo & Nicolau, 2017).

2.3 Orçamento e controle orçamentário

Segundo Voltz, Schmidt e Santos (2017), o orçamento é uma ferramenta importante para o planejamento e controle de estratégia e operações da organização, pois esta poderá planejar o futuro mediante planos e controle cada vez mais eficazes e eficientes para estruturar a organização diante do mercado que sofre constantes mudança. O orçamento é um plano financeiro para determinar estratégias para um período, contemplando todas as atividades operacionais e acessórias da organização, e com capacidade de detectar, em tempo hábil, desvio de valores orçados e realizados,

objetivando a correção do possível erro sem causar qualquer problema para a empresa.

Portanto, o orçamento é fundamental para as organizações, pois possibilita que os gestores possam ter uma visão do futuro e traçam os planos de acordo com as condições desejadas. As empresas que fazem orçamento têm maior capacidade de reduzir os custos e despesas sem causar efeitos negativos na lucratividade da organização (Mucci, Frezatti & Dieng, 2016).

O controle orçamentário visa proporcionar aos gestores e à administração da organização a possibilidade de controlar as duas grandes variáveis: as despesas com relação às receitas, permitindo analisar o resultado planejado de um determinado período, possibilitando os gestores a tomarem decisões quanto aos ajustes do plano orçamentário (Mallmann, 2018).

2.4 Avaliação de desempenho da empresa

A avaliação do desempenho organizacional consiste no processo de analisar a situação empresarial com relação aos objetivos através de indicadores com capacidade de comparar a situação empresarial. Esse mecanismo possibilita a verificação do desempenho futuro, bem como analisar o que foi conseguido no passado. Dessa forma, a medição do desempenho de uma organização é medida com dados quantitativos e qualitativos, mediante dados legais ou de fácil coleta (Soares & Melo, 2014).

Dessa forma, a avaliação do desempenho organizacional é o processo da gestão empresarial que visa construir, alinhar, fixar e disseminar o conhecimento na organização por meio da identificação, planejamento, organização, mensuração e integração dos aspectos organizacionais, de um determinado contexto, julgados importantes para medir e gerenciar o desempenho e a evolução dos objetivos estratégicos da organização (Valmorbida et al., 2012).

Segundo Coelho et al. (2008), não existe um modelo padrão de uma ferramenta gerencial para avaliar o desempenho de uma empresa; deve-se levar em consideração os objetivos e os valores da organização. Portanto, os mesmos destacam alguns modelos de ferramentas como: Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade – PNQ, Metodologia Multicritério em Apoio à Decisão – MCDA, Balanced Scorecard – BSC, Planejamento e Medição de Performance, Métricas de Desempenho, Performance Measurement Process – Nevada Family Quality Fórum e Metodologia Multicritério em Apoio à Decisão Construtivista – MCDA-C.

2.5 Avaliação de desempenho dos colaboradores

A gestão de pessoas é um tema de grande importância quando se trata de administração. O motivo para isso é que as pessoas são elementos vitais para o desempenho e desenvolvimento das organizações. Estas têm, por sua vez, a responsabilidade com as pessoas, e em

especial com sua própria sobrevivência, de qualificar e motivar as pessoas dentro do ambiente de trabalho (Martins & Leite, 2016).

Haja vista as necessidades de desenvolvimento das pessoas, os recursos humanos implantaram um processo de avaliação de desempenho, uma realidade global, como forma de competitividade. A avaliação de desempenho é caracterizada como sendo o procedimento empregado pelo avaliador, cuja finalidade é verificar, sob determinadas condições, a aplicação, pelo avaliado, de técnicas de trabalho adquiridas no treinamento (Martins & Leite, 2016). Segundo Martins e Leite (2016), o entendimento é de que a avaliação de desempenho é medida por tarefas referentes aos cargos ocupados de forma a atender as métricas estabelecidas pela organização. O objetivo é julgar e avaliar os resultados dos funcionários de forma eficiente, avaliando como os recursos estão sendo utilizados de tal maneira que se possa diagnosticar e fazer uma análise do mesmo, individualmente ou em equipe, sua performance e evolução profissional (Araújo & Mendes, 2018).

Vários métodos de avaliação são apresentados ao mundo das organizações. Estes são estruturados e ajustados de acordo com a necessidade do avaliador, para que se possa medir de forma eficiente quem realmente faz um bom ou mau trabalho (Martins & Leite, 2016).

2.6 Sistema de recompensas

O sistema de recompensa é um conjunto de recompensas alinhadas com as estratégias da organização, tendo como objetivos atrair, reter e motivar colaboradores, reconhecendo que as pessoas são o principal recurso das organizações (Almeida, Beuren & Monteiro, 2021). Dessa forma, Rosa (2013) traz três modelos de sistema de recompensas: o tradicional, em que o colaborador recebe de acordo com a função ou cargo, de acordo com o que foi estabelecido, sem preocupação com a estratégia da organização; o tradicional com modernização, que alinha essa recompensa com a estratégia da organização; e, por fim, o sistema baseado em competências, que paga além da mão-de-obra do trabalhador, valorizando as competências para o desenvolvimento de um bom desempenho e atitudes que se julguem necessárias e essenciais.

O objetivo do sistema de recompensas deve ser exequível, pois metas absurdas não motivam, levando muitas vezes a um alto nível de turnover, que é a métrica de saída de funcionários. Este sistema deve ser pertinente, estando de acordo com a política da organização, transparente, mostrando que são concretos e alcançáveis, além de claro, simples e de fácil compreensão (Mallmann, 2018).

Esta ferramenta deve possuir características alinhadas com as estratégias da empresa, pois desta forma consegue manter o engajamento de todos. Portanto, esse sistema visa focar no desempenho e na motivação dos

indivíduos dentro da organização de forma que tenha congruência entre as metas e atividades planejadas com as da organização, gerando recompensas que vão desde o reconhecimento pela administração até recompensas financeiras (Santos, Beuren & Issifou, 2019).

2.7 Governança corporativa

Governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas. As boas práticas de governança convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização (IBGC, 2015).

O modelo de governança é baseado no modelo de gestão que está atrelado diretamente à missão, valores, estrutura organizacional, cultura e clima organizacional, controle de gestão, organograma e sistema de informação. Isso vem a mostrar que dependendo da cultura, segmento ou até mesmo a sociedade em que a organização esteja inserida, esta governança pode ter diferentes aspectos e formas (Souza & Basso, 2015).

Muitos autores relacionam que para a governança ter efetividade, estes precisam que os interesses individuais não se sobressaiam aos interesses coletivos, pois os aparentes conflitos existentes têm que ser sanados. Em redes de supermercado, a governança tem vários desafios. Dessa forma, Souza e Basso (2015) exemplificam que para entender a governança de uma rede de supermercados há três fatores: a incerteza do ambiente; estrutura e complexidade da tarefa; e padrão de frequência da interação entre os parceiros.

2.8 Capital intelectual

O capital intelectual (CI) é a forma como as pessoas usam a criatividade e a experiência para corroborar com a organização no desenvolvimento de novos produtos e serviços, utilizando mecanismos que possam auxiliá-las, fazendo com que a empresa atinja os objetivos organizacionais. O CI é um conhecimento gerado na organização, sem possibilidade de mensuração, e que as organizações não conseguem incluir em suas demonstrações contábeis (Feitosa et al., 2021).

O CI pode ser definido como um conjunto de conhecimentos intelectuais, habilidades profissionais e experiências que agregam valor para organização, aumentando o valor dos produtos e serviços por meio da inteligência. É representado como um ativo intangível, e conhecido também como ativo do conhecimento (Santos et al., 2021).

Segundo Vaz et al. (2015), o CI pode ser dividido em três elementos: capital humano; capital relacional; e capital

estrutural. Portanto, para medir o capital intelectual, pode-se utilizar os seguintes indicadores:

- a) reputação dos empregados da companhia com os recrutadores (headhunters); anos de experiência na profissão; proporção de novatos (percentual de empregados com menos de dois anos de experiência); satisfação dos empregados quanto ao atendimento de suas expectativas; proporção de empregados fazendo sugestões de novas ideias (proporção implementada); valor agregado por funcionário; valor agregado por salário em \$.
- b) número de patentes; custo de manutenção de patente; custo de ciclo de vida do projeto por \$ de vendas; número de computadores ligados ao banco de dados; número de vezes que o banco de dados foi consultado; contribuições ao banco de dados; atualizações do banco de dados; volume de utilização e conexão do Sistema de Informação (SI); proporção de novas ideias geradas para novas ideias implementadas; introdução de novos produtos por empregado; proporção da receita de introdução de novos produtos; tendência de cinco anos do ciclo de vida do produto; duração média de tempo para o projeto; valor das novas ideias (dinheiro economizado, dinheiro ganho).
- c) crescimento em volume de negócios; proporção de vendas por clientes que retornam; fidelidade à marca; satisfação do cliente; devolução do produto em proporção às vendas; número de alianças com fornecedores/clientes e seu valor; proporção de negócios de cliente (fornecedor) que seu produto (serviço) representa (em \$).

2.9 Estudos anteriores sobre SCG

Considerando a relevância dessa temática, diversos estudiosos têm desenvolvido seus estudos em âmbitos diferentes do desta pesquisa. Os estudos anteriores citados foram selecionados por meio de uma busca do termo “sistemas de controle gerencial” na plataforma Scientific Periodicals Electronic – SPELL, onde foram encontradas 41 publicações e, para essa análise, foram considerados os últimos cinco anos, de 2018 a 2022, com os periódicos que continham a partir de duas publicações. A Tabela 1 apresenta os principais estudos que orientam o presente trabalho.

Analisando as contribuições desses estudos anteriores, é possível perceber que a presente pesquisa se distingue por investigar de que modo o SCG dá suporte para tomada de decisão estratégica em empresas do ramo de supermercado. Vale ressaltar que não foram encontrados estudos desta natureza nos periódicos pesquisados, o que justifica também a realização deste estudo.

Tabela 1

Estudos anteriores sobre SCG

Autor/Ano	Objetivo	Referencial teórico	Aspectos metodológicos	Conclusão
Bernd, Luiz & Beuren (2022)	Analisar os efeitos da percepção do desenho habilitante dos SCG pelos gestores de nível médio de empresas inovadoras brasileiras, na intensidade de uso de medidas de desempenho e na inovação organizacional.	Wouters & Wilderom (2008) e Adler & Borys (1996).	Pesquisa descritiva com abordagem quantitativa com gestores de 220 empresas contatadas via rede <i>Linkedin</i> . Análise dos dados com o uso de técnicas estatísticas.	Quando o desenho dos SCG permite maior interação e flexibilidade na mudança dos processos, ele proporciona maior adesão às medidas formais de desempenho empregadas, além de estimular a inovação organizacional.
Lopes & Beuren (2020)	Contribuir para uma melhor compreensão da conexão entre a contabilidade gerencial e o seu contexto social, ao oferecer explicações para o fenômeno formação de rede-de-atores em incubadoras de empresas, a partir de elementos contábeis e contingenciais, inscritos nesta investigação nas pressões ambientais.	Teoria Ator-Rede (<i>Actor-Network Theory - ANT</i>) de Callon (1986) e Latour (1988, 1999, 2001, 2005).	Pesquisa <i>survey</i> com 76 incubadoras de empresas das regiões Centro-Oeste, Sudeste e Sul do Brasil.	As pressões ambientais conduzem para a readequação e adoção dos SCG, e esses estão associados com a formação de redes-de-atores, podendo alterar os atores e a forma da sua relação.
Correia et al. (2020)	Investigar como o uso dos sistemas de controle gerencial influência no comportamento organizacional, através de um estudo de caso.	Flamholtz, Das & Tsui (1985) e Demartini (2014).	Pesquisa de natureza qualitativa, realizada por meio de um estudo descritivo com aplicação de entrevista semiestruturada direcionada aos gestores da organização.	A entidade possui um sistema de crenças bem estabelecido, calcado nos seus valores institucionais. Assim como o sistema de crenças, foi percebido na empresa o uso dos sistemas de restrições, diagnóstico e interação e que todos eles influenciam positivamente no comportamento da empresa.
Oro & Lavarda (2020)	Averiguar como ocorre o uso dos SCGs no equilíbrio da tensão dinâmica para implementar a estratégia de inovação como diferencial de competitividade na empresa familiar.	Simons (1995).	Pesquisa descritiva com abordagem qualitativa, a partir de um estudo de caso em empresa de grande porte.	A influência da família está nos valores familiares, na preparação da nova geração, transmissão de conhecimento e experiência entre gerações, na promoção da cultura de inovação no ambiente de negócios.
Borsatto & Vesco (2020)	Compreender como os sistemas de controle gerencial se configuram como instrumento de poder, sob a perspectiva bourdieusiana das relações de poder.	Relação de poder na perspectiva de Bourdieu (1989).	Estudo de caso único com abordagem qualitativa. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas, observações e pesquisa documental.	Os sistemas de controle gerencial representam e propiciam a obtenção de capital econômico, cultural, social e simbólico, e proporcionam uma estrutura geral para as ações do campo.
Giustina, Gasparetto & Lunkes (2020)	Analisar o efeito dos estilos de liderança no uso de SCG e no desempenho organizacional.	Tipologia de estilos de liderança de estrutura inicial e de consideração de Fleishman (1953).	Estudo de cunho quantitativo baseado em 81 respostas de gestores de empresas graduadas de incubadoras do Sul do Brasil, sendo empregada estatística descritiva e modelagem de equações estruturais.	A forma de liderar de um gestor pode influenciar parcialmente no uso dos mecanismos de sistemas de controle gerencial e no desempenho.
Beuren & Santos (2019)	Examinar os reflexos dos SCGs habilitantes e coercitivos na resiliência organizacional.	<i>Framework</i> de Adler & Borys (1996).	Pesquisa <i>survey</i> com empresas que compraram e/ou foram adquiridas por outras, conforme o relatório Fusões e Aquisições no Brasil, da PwC Brasil, e a amostra compõe-se dos 144 gestores de diferentes áreas organizacionais dessas empresas. Aplicação de técnicas estatísticas.	SCGs habilitantes e coercitivos coexistem nas empresas e o controle coercitivo não exerce influência negativa na resiliência, até mesmo mostra associação positiva com a dimensão contextual.
Oro & Lavarda (2019)	Analisar como ocorre a interface dos sistemas de controle gerencial (SCGs) com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar sob a ótica da Teoria Contingencial.	Modelo <i>levers of control</i> (LOC) Simons (1995).	Pesquisa utilizou métodos combinados, operacionalizada pelo procedimento de estudo de caso com aplicação de entrevista, análise documental e observação.	A gestão familiar concebida pelo proprietário controlador com visão empreendedora, o trabalho conjunto (pai e filhos) e os valores organizacionais oriundos da unidade familiar (sistemas de crenças) demonstraram particularidades da dualidade família-negócios que contribuíram para implementação da estratégia e uso de medidas de desempenho.

Fonte: Elaborada pelos autores.

3 METODOLOGIA

O presente estudo tem natureza qualitativa. Os estudos qualitativos descrevem a complexidade de um determinado problema, analisando, compreendendo e classificando processos vividos por indivíduos ou grupos sociais, contribuindo para mudança de determinado grupo e possibilitando o entendimento dos comportamentos das pessoas (Silva et al., 2012). Quanto aos fins, trata-se de uma pesquisa descritiva, pois visa analisar um determinado fato, objetivando, assim, a análise e a interpretação desse fato. Quanto aos meios, caracteriza-se como um estudo de caso, pois “investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto da vida real” (Yin, 2015, p. 32).

A unidade de análise compreendeu uma rede de supermercados na região metropolitana de Fortaleza, que trabalham com os segmentos de alimentos, bebidas, limpeza, higiene e bazar. A rede iniciou em 2007 com a reunião de 10 amigos que se juntaram para ter maior poder de compra e se tornarem competitivos no mercado varejista de supermercados, todos supermercadistas de pequeno porte. Iniciaram com sede alugada, usada como um pequeno centro de distribuição e como setor comercial, onde poderiam centralizar as negociações.

Com o passar do tempo, a rede se estruturou, passando a ter um centro de distribuição de 4.000 metros quadrados, 26 lojas e 18 associados, tendo aproximadamente 1.100 colaboradores, com um faturamento médio mensal de R\$ 40.000.000,00. Atualmente a rede faz parte da Associação Cearense de Supermercados (ACESU) e da Associação Brasileira de

Supermercados (ABRAS), tendo grande influência na cidade de Maracanaú como geradora de emprego, renda e desenvolvimento do município.

O critério para escolha das lojas associadas à rede de supermercados participantes deste estudo foi incluir as empresas com maior faturamento, visto que representam 34% do faturamento total da rede. A Tabela 2 apresenta a participação dos associados no faturamento total da rede em 2021, representados pela letra A e a numeração das lojas; a letra P está relacionada ao presidente, responsável pela gestão de toda rede.

Tabela 2

Participação no faturamento por loja

Código	Participação na rede	% de participação no faturamento da rede
P1	Presidente	13%
A5	Associado	5%
A8	Associado	3%
A13	Associado	7%
A22	Associado	6%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Os sujeitos sociais da pesquisa consistiram nos associados e no presidente da rede, sendo escolhidos seguindo o critério de responsabilidades, disponibilidade e acessibilidade para participar da pesquisa. A Tabela 3 apresenta o perfil dos entrevistados, visto que para simplificar o entendimento acerca das entrevistas realizadas, serão utilizados para identificar os associados os códigos A5, A8, A13 e A22 e para o presidente P1.

Tabela 3

Perfil dos sujeitos entrevistados

Código	Participação na rede	Tempo de atuação profissional no mercado	Tempo de atuação profissional no objeto de estudo	Sexo	Idade	Escolaridade
P1	Presidente	Acima de 15 anos	De 11 a 15 anos	M	De 36 a 45 anos	Ensino Médio
A5	Associado	Acima de 15 anos	De 11 a 15 anos	M	De 36 a 45 anos	Ensino Médio
A8	Associado	Acima de 15 anos	De 11 a 15 anos	M	Acima de 46 anos	Ensino Médio
A13	Associado	Acima de 15 anos	De 11 a 15 anos	M	Acima de 46 anos	Ensino Médio
A22	Associado	Acima de 15 anos	De 11 a 15 anos	F	De 36 a 45 anos	Ensino Médio

Fonte: Elaborada pelos autores.

A coleta de dados ocorreu com dados primários, por meio de entrevistas semiestruturadas. As entrevistas foram realizadas de forma presencial nas empresas selecionadas, com o presidente da associação e quatro associados da rede, no período de 9 de maio a 13 de junho de 2022, na região metropolitana de Fortaleza. As entrevistas tiveram duração média de 40 minutos, com foco no roteiro semiestruturado que continha 43 questões abertas.

O instrumento da pesquisa abordou duas etapas: a primeira apresentou questões sobre o perfil do profissional, enquanto a segunda tinha perguntas relacionadas as ferramentas de controle gerencial, de acordo com o modelo teórico adaptado de Mallmann (2018), que apresenta as seguintes dimensões:

- planejamento estratégico, que traz questões relacionadas a que frequência, quem participa, qual período e o que é considerado;
- orçamento e controle orçamentário, trazendo perguntas como quais os tipos, quais informações usadas, quem participa e qual o período;
- avaliação de desempenho da empresa, que tem como questões como é realizada, com qual frequência, quais os indicadores e quais os modelos de avaliação;
- avaliação de desempenho dos colaboradores, com assuntos relacionados a como é feita a avaliação, qual o método de avaliação, *feedback* do seu desempenho, existência de treinamento e capacitação dos colaboradores e como a rede de

- supermercados lida com os objetivos pessoais de seus colaboradores;
- e) sistema de recompensas, demonstrando de que forma a rede de supermercados recompensa a dedicação e o esforço de seus colaboradores, quais os critérios considerados e se existe alguma punição;
 - f) governança corporativa, trazendo perguntas sobre o manual de boas práticas, o papel da administração, como é feita a fiscalização, a transparência das informações e prevenção de fraudes;
 - g) e, por último, o capital intelectual, com perguntas relacionadas a alguma política de capital intelectual, gerenciamento do conhecimento dos colaboradores, retenção de talentos, mensuração da satisfação do cliente e investimento em sistema de informação.

Os dados coletados nas entrevistas foram tratados por meio de análise de conteúdo de Bardin (2016). Segundo Mozatto & Grzybovski (2011), a análise de conteúdo é um método que consiste na investigação dos dados coletados e do que foi dito sobre determinado tema. Todas entrevistas foram gravadas e transcritas de forma literal, utilizando o Software Microsoft Word e em seguida foi utilizado o Software ATLAS.ti 22 para organização e categorização dos relatórios e auxiliar no processo de apresentação, análise e discussão dos resultados.

Todos os dados foram tratados seguindo as três etapas determinada por Bardin (2016): pré-análise; exploração do material; e o tratamento dos resultados, inferência e interpretação. A pré-análise foi realizada no momento da leitura e organização dos cinco textos correspondentes às entrevistas transcritas. Já na exploração do material, foi criada a unidade hermenêutica no ATLAS.ti 22 e em seguida foram importados os cinco arquivos com as entrevistas transcritas. Após essa importação, codificou-se cada parte dos textos, criando-se assim as unidades de registros (ou códigos), selecionando partes das falas nos textos dos entrevistados. Por fim, no tratamento dos resultados, inferência e interpretação, foram estabelecidas reflexões e interpretações críticas, juntamente com a literatura, para a sustentação dos resultados.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção contempla a análise descritiva dos dados, com informações retiradas das entrevistas, e apresentando as ferramentas de controle gerencial: planejamento estratégico, orçamento e controle orçamentário, avaliação de desempenho da empresa, avaliação de desempenho dos colaboradores, sistema de recompensas, governança corporativa e capital intelectual.

4.1 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico da rede de é elaborado anualmente com a participação de todos associados. O A22

ressaltou que todos os associados são obrigados a participar do planejamento, caso contrário, serão aplicadas multa e punições para o não comparecimento. Dessa forma, todos comparecem, sendo possível tomar decisões em conjunto e com a opinião de todos os associados.

O planejamento anual é feito para tomar decisões específicas que necessitam de uma atenção maior de todos associação, na qual consideram principalmente os fatores de expressão do negócio, financeiro e as campanhas que são realizadas no decorrer do ano. O A13 enfatiza que o planejamento é feito quando: “envolve vendas, atendimento, relação às compras e algum grande projeto, como por exemplo o aumento do galpão”. Segundo Lorenzetti (2020), o planejamento estratégico fornece suporte para que as empresas possam estabelecer o melhor direcionamento a ser seguido, visando atingir os objetivos desejados.

Além do planejamento estratégico anual, os associados fazem reuniões semanais, considerando assuntos como promoções, compra de produtos e encartes baseados no mercado e no financeiro da rede. Após a reunião, todos assinam a ata de reunião e o P1 executa o planejado.

Quanto aos objetivos e metas, são divulgados a todos associados através das próprias reuniões e do grupo de WhatsApp da rede para compartilhamento de todas as informações da rede de supermercados. Portanto, percebe-se que a rede tem preocupação de repassar todas as informações para os associados. Segundo o A13 informa: “em reunião, passamos tudo e através do grupo de WhatsApp que estão todos os associados. Esta reunião acontece todas às sextas-feiras”. Portanto, todas as informações são repassadas para os associados de forma clara e precisa. Apesar dos entrevistados não informarem em que grau as decisões são tomadas com base no planejamento estratégico, pode-se verificar nas respostas mencionadas por todos que as decisões relacionadas à área comercial são tomadas com base no planejamento estratégico apresentado por todos os associados.

4.2 Orçamento e controle orçamentário

Todos os associados afirmam que a rede realiza orçamento que contempla campanhas, premiação, despesas com funcionários e despesas fixas. Dessa forma, a rede usa como estimativa dados de anos anteriores bem como a análise de mercado, pois, de acordo com o A8:

Analisamos o mercado, pois tem muitas variações. Primeiro, analisar vários fatores, principalmente o mercado, por exemplo esse problema de pandemia, outra análise, verificamos o ano anterior, quanto crescemos e quanto vamos querer crescer.

Ou seja, sempre existem variações no mercado, tendo-se a necessidade de ajustar de acordo com os fatores externos e internos. De acordo com Voltz, Schmidt & Santos (2017), o orçamento é de suma importância para organizações, pois fornece informações relevantes, como a previsão de despesas operacionais e comerciais. O orçamento abrange aspectos financeiros e não financeiros que auxiliam na tomada de decisão.

Quanto à participação na elaboração do orçamento, todos os associados participam diretamente das reuniões para definição do orçamento do ano seguinte. Todos os projetos são definidos no orçamento anual, mantendo-se até o final do ano. No último trimestre, o P1, juntamente com os associados, realiza novamente o orçamento para o ano seguinte. O orçamento é aprovado mediante aprovação de todos os associados. O acompanhamento do orçamento é feito semanalmente nas reuniões feitas com todos os associados. Apesar de acontecerem divergências nas informações prestadas, é possível observar que ainda assim existe um acompanhamento do orçamento. Segundo Voltz, Schmidt & Santos (2017), o acompanhamento do orçamento possibilita a identificação de problemas bem como a adequação, as mudanças e a observação do resultado projetado para que a empresa não deixe de atingir os seus objetivos.

Apesar dos entrevistados não informarem em que grau as decisões são tomadas com base no orçamento e no controle orçamentário, pode-se verificar nas respostas mencionadas que as decisões relacionadas ao orçamento de despesas são tomadas com base no orçamento anual apresentado por todos os associados e acompanhado semanalmente.

4.3 Avaliação de desempenho da empresa

A avaliação do desempenho da rede é realizada de acordo com o volume de vendas e de compras. A partir desses dados, é possível visualizar o crescimento ou a diminuição do resultado almejado pela rede. A avaliação é feita semanal e mensalmente com todos os associados, pois, de acordo com os entrevistados, a mudança no mercado é rápida e necessita que se faça a avaliação para tomar decisões antecipadamente, como o associado A8 reafirma em sua fala:

Esta análise é feita praticamente todo mês. Todo mês é avaliado como estão as compras como estão as vendas, para darmos direção do que comprar mais, o que não comprar e o que comprar menos. Quanto temos no estoque no centro de distribuição.

A este respeito, cabe destacar o que argumentam Sousa e Dias (2017) de que uma avaliação de desempenho bem aplicada desenvolve informações fidedignas alinhadas com os objetivos estratégicos da organização.

No que diz respeito aos sistemas utilizados para fazer a avaliação do desempenho, foi informado que a rede utiliza sistema próprio de mensuração e acompanhamento das metas proposta pela rede. Segundo o A22, é utilizado o sistema Varejo Fácil, por ser um sistema fácil e completo para a atuação da rede. Para o P1, o sistema acompanha todas as vendas e todas as entradas e, a partir dele, toma-se as decisões da rede.

O grau de utilização dessa ferramenta nas tomadas de decisões não foi evidenciado claramente, porém é notório que existe uma avaliação de desempenho e que as decisões são tomadas com base nas informações geradas.

4.4 Avaliação de desempenho dos colaboradores

A rede não dispõe de um sistema de avaliação de desempenho dos colaboradores. Portanto, existem os associados que por sua vez são avaliados frequentemente com o seu desempenho nas vendas, caso contrário terá punição para o não cumprimento das regras. Segundo o A13, não existe um sistema padrão: todos os associados deverão cumprir com os acordos fechados pela rede, como encartes, compras e contratos. O A22 enfatiza:

É baseada nas vendas, assim temos como ver quem está no mesmo ritmo dos outros, pois temos uma parte da rede que procura crescer e outra vai mesmo da forma que der.

De acordo com os entrevistados, percebe-se que a rede tem a preocupação de dar feedbacks aos seus associados e são repassados sempre em reuniões semanais. A rede não dispõe de investimento em capacitação para os associados, porém P1 e A22 enfatizam que a rede passou a ser associada da ACESU, onde os associados passaram a ter acesso a treinamentos e cursos. Diante de algumas respostas, pode-se perceber que a rede tem preocupação com os objetivos dos seus associados. Na fala do A22 é ressaltado que, no início de um novo negócio, a rede sempre disponibiliza mercadoria para o seu estoque para ter um capital de giro inicial.

Destarte, apesar dos entrevistados não informarem em que grau as decisões são tomadas com base na avaliação de desempenho dos colaboradores, percebe-se que a rede precisa de um mecanismo para que possa criar controle relacionado a esse aspecto para uma tomada de decisões a partir desses dados.

4.5 Sistema de recompensa

O sistema de recompensas estabelecido pela rede está relacionado a ganhos financeiros, baseado em metas e realização das tarefas de forma proposta pela empresa. Sendo formal, o colaborador executa as tarefas da função e é remunerado conforme o cargo estabelecido. Rosa (2013) explicita que este tipo de sistema fomenta a obediência à norma e procedimentos da função, não tendo preocupação com as estratégias, nem objetivos, não incentivando o desenvolvimento de habilidades e conhecimentos. O entrevistado A13 diz que: “Não faço para valores extras, pois os que não se motivavam não produziam e colocava o resultado a perder. Prefiro pagar o justo pelo trabalho executado”.

Para os colaboradores de alguns associados e para os associados da rede há prêmios extras em dinheiro, baseados nos resultados de vendas sobre as metas atingidas, sendo elas estipuladas tanto pelas lojas como pela rede, fazendo com que todos tenham um pensamento em comum da organização. Os relatos de A5, A8, A22 e P1 enfatizam a premiação extra como importante para o atingimento destas metas.

Em virtude dos fatos mencionados, o atingimento das metas promove ganhos extras, mas se não há o atingimento, não credencia a ganhar este extra por parte do colaborador. Já o associado da rede pode vir a ter punição

por ter metas definidas por regras e comportamento, isto fica bem claro no depoimento de P1. Assim, a rede define as decisões baseadas nas recompensas, pois as metas são estipuladas com o acordo de todos para o cumprimento e por consequência os ganhos dos incentivos.

4.6 Governança corporativa

A governança corporativa da rede tem suas bases bem definidas, pois o presidente é o mesmo desde início das atividades, há 15 anos, com os mesmos sócios, ou seja, associados, e centrados nas mesmas diretrizes bases. É uma característica marcante as decisões em forma de colegiado, onde todos tem um voto e tudo é votado por todos. Conforme Souza e Basso (2015), o avanço da governança está estabelecido pelo modelo e diretrizes.

Uma situação que chama atenção são as regras e normas que os associados têm que cumprir, todas escritas por um manual de 15 folhas, com os deveres e direitos, relatados pelo A22.

Em relação à fiscalização, administração, transparência e prevenção de fraudes, foram relatados por todos os associados que não existem problemas. O principal motivo é o acompanhamento próximo de todos, havendo reuniões semanais, mensais, trimestrais e anuais. Nas semanais, trata-se de boas práticas e fechamento de vendas da semana; nas mensais, toda a prestação de contas do mês, todas as despesas e receitas precisando de ajuste são colocadas em pauta e resolvidas no máximo em 15 dias. A reunião trimestral trata de estoque, onde é feito o balanço e regulação do estoque tanto para compra como para ações promocionais. E, por fim, na reunião anual, são traçadas as estratégias no início do ano para o ano corrente e o fechamento geral para o ano que passou, no intuito de verificar se todas as metas e acordos fechados foram cumpridos. A este respeito, segundo Souza e Basso (2015), para ter uma governança eficaz em redes precisa-se manter uma gestão dos procedimentos ajustada, a fim de desenvolver suas atividades de forma transparente.

Baseado neste modelo de governança, a rede toma suas decisões de forma colegiada com transparência e cientes do papel de todos na associação.

4.7 Capital intelectual

Em relação à política de capital intelectual da rede, há um investimento principalmente em marketing, com a logomarca nos encartes, em outdoors, rádios da cidade local e campanha de prêmios para os clientes. Além disso, a rede de supermercados acompanha a evolução e o desenvolvimento dos seus associados.

O gerenciamento do conhecimento dos associados é realizado por cursos bancados pela rede; estes conhecimentos são repassados para os colaboradores nas lojas dos supermercados associados. Como argumentam Vaz et al. (2015), é o conjunto do capital intelectual estrutural e humano que indica ganhos futuros do ponto de vista humano, gerando valor de qualidade à organização. Desta forma, a rede se preocupa com o associado em

relação ao negócio, pois há uma preocupação em reter estes talentos, por isso o acompanhamento é próximo, como relata A13:

Vamos acompanhando de acordo com a necessidade, a rede se preocupa no automático. A preocupação da rede com sua imagem passa pela forma em que o associado é visto pelo mercado.

A rede mede a satisfação do cliente através das redes sociais e por urnas colocadas nas lojas para colher informações dos clientes em relação à sugestão, reclamação e observação. No que tange aos sistemas de informação, software, bancos de dados e marca, há investimentos para poderem patentear a marca, como também investimentos em produtos com marca própria, para fidelizar os clientes, em campanhas culturais para o consumidor com prêmios e participação em movimentos sociais na região, a fim de mostrar a preocupação com a sociedade em que a rede está inserida. A fala do P1 evidencia este posicionamento da rede: “Sim investimos. Marca e patentes estamos na junta comercial para registrar a marca. Temos produtos com a nossa marca, uma maneira de fidelizar o consumidor”. As tomadas de decisão da rede são tomadas em conjunto, pensando na reputação, imagem e no desenvolvimento de todos os envolvidos, rede, associados, fornecedores e, conseqüentemente os clientes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os sistemas de controle gerencial são uma ferramenta de extrema importância para as organizações, pois tem como propósito avaliar e monitorar os processos de gestão para que se possa, através desses sistemas, tomar decisões estratégicas alinhadas com os objetivos das empresas. Uma vez que os sistemas de controle gerencial acompanham todos os processos internos e externos da organização, garante-se a efetividade e economicidade, bem como se manter no mercado competitivo. Diante disso, os resultados apresentados nesta pesquisa permitiram alcançar o objetivo geral, que foi investigar de que modo o SCG dá suporte para tomada de decisão estratégica nas empresas do ramo de supermercado.

Para o cumprimento deste objetivo, foram analisadas sete dimensões dos sistemas de controle gerencial apresentadas pelo estudo de Mallman (2018), por meio de um estudo de caso e aplicação de entrevistas semiestruturadas com perguntas abertas aplicadas aos associados e ao presidente de uma rede de supermercados.

Destarte, percebe-se que a rede dispõe de um planejamento estratégico alinhado com os objetivos e metas e a preocupação de manter um bom relacionamento com todos associados. O orçamento e o controle orçamentário são elaborados com a participação de todos os associados, de forma a garantir que a rede cumpra com as suas obrigações. A avaliação do desempenho da rede é feita com sistemas próprios e demonstra a realidade do negócio em sua atuação no mercado, gerando assim

informações úteis para tomada de decisão. Na avaliação do desempenho dos colaboradores a rede não dispõe de um controle para poder utilizar essas informações nos processos decisórios, apenas com avaliação dos associados, pois, de certa forma, é o meio que a rede tem para tomar decisões relacionadas à pessoas. O sistema de recompensas da rede é claro e simples, sempre tentando recompensar os seus funcionários como também os associados para que tenham um bom desempenho. Em relação à governança corporativa, os seus pilares são bem definidos e as decisões são tomadas no colegiado de forma transparente. Já em relação ao capital intelectual, a rede sempre investe no conhecimento dos associados, que por sua vez é repassado para os colaboradores da melhor forma.

No que se refere ao grau em que as decisões são tomadas com base nos sistemas de controle gerencial, é possível perceber que todo o processo de tomada de decisões é baseado em sistemas de controle. Há apenas que se ressaltar que a rede precisa evoluir e implementar maiores sistemas de controle gerencial e tecnologia para atender à necessidade de todos os associados e do presidente e fazer com que a organização atinja todos os objetivos.

Com base nas constatações desta pesquisa, é possível concluir que os sistemas de controle gerencial estão presentes nos processos decisórios da rede de supermercados, de modo que auxilia os associados e o presidente no planejamento estratégico. Porém, a rede não apresentou bons controles de avaliação de colaboradores, portanto, poderá melhorar esses controles para tornar visível todos os processos e ter melhor visão do mercado.

Espera-se que os achados dessa pesquisa contribuam para um maior conhecimento da temática em questão, uma vez que os SCGs dão suporte no processo de tomada de decisão das empresas, gerando maior segurança. Em termos práticos, o estudo tem como expectativa ajudar empresas a visualizarem os SCGs utilizados e possíveis incrementos no controle gerencial para melhor avaliação do desempenho da organização.

Como limitações desta pesquisa, denota-se não terem sido entrevistados todos os associados e os colaboradores da rede, que daria maior abrangência de respostas quanto às ferramentas demonstradas no estudo. Dessa forma, recomenda-se, para pesquisas futuras, maior abrangência do estudo, considerando um número maior de empresas de outros segmentos, bem como um número maior de ferramentas do sistema controle gerencial para se poder compreender as estruturas de controle das organizações.

REFERÊNCIAS

- Adler, P. S., & Borys, B. (1996). Two types of bureaucracy: Enabling and coercive. *Administrative Science Quarterly*, 41(1), 61-89. <https://doi.org/10.2307/2393986>
- Aguiar, A. B., Pace, E. S. U., & Frezatti, F. (2009). Análise do inter-relacionamento das dimensões da estrutura de sistemas de controle gerencial: Um estudo piloto. *RAC-Eletrônica*, 3(1), 1-21. <http://www.spell.org.br/documentos/imprimir/31093>
- Almeida, D., Beuren, I. M., & Monteiro, J. (2021). Reflexos dos valores organizacionais no sistema de recompensas na empresa familiar. *Brazilian Business Review*, 18(2), 140-159. <https://doi.org/10.15728/bbr.2021.18.2.2>
- Araújo, Í. C., & Mendes, D. F. (2018). Gestão de pessoas e fidelização de funcionários: Um estudo comparativo entre duas redes supermercadistas da cidade de Boa Vista-RR. *Revista de Administração de Roraima - RARR*, 8(1), 5-27. <https://doi.org/10.18227/2237-8057rarr.v8i1.4403>
- Associação Brasileira de Supermercado - ABRAS. (2022). Os dados oficiais do setor supermercadista brasileiro. <https://superhiper.abras.com.br/pdf/259.pdf>
- Bardin, L. (2016). *Análise de conteúdo*. (2 ed.). Lisboa: Edições 70.
- Bernd, D. C., Luiz, T. T., & Beuren, I. M. (2022). Efeitos do desenho habilitante dos sistemas de Controle Gerencial na Intensidade de uso de medidas de desempenho e na inovação organizacional. *BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS*, 19(2), 1006-1033. <https://doi.org/10.4013/base2022.192.05>
- Beuren, I. M., & Oro, I. M. (2014). Relação entre estratégia de diferenciação e inovação, e sistemas de controle gerencial. *Revista de Administração Contemporânea*, 18(3), 285-310. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac20141394>
- Beuren, I. M., & Santos, V. D. (2019). Sistemas de controle gerencial habilitantes e coercitivos e resiliência organizacional. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, 30(81), 307-323. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201908210>
- Beuren, I. M., Utzig, M. J. S., & Kloeppel, N. R. (2013). Impacto da integração do sistema de controle gerencial na eficácia da controladoria: Um estudo nas empresas do setor elétrico da BM&FBovespa. *Revista Eletrônica de Ciências Administrativas (RECADM)*, 12(3), 273-287. <https://doi.org/10.5329/RECADM.2013019>
- Borsatto, J. L., Junior, & Vesco, D. G. D. (2020). Sistemas de controle gerencial como instrumento de poder sob a ótica de Bourdieu. *Revista Universo Contábil*, 16(1), 27-53. <https://doi.org/10.4270/ruc.2020102>
- Bourdieu, P. (1989). *O poder simbólico*. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil.
- Callon, M. (1986) Some elements of a sociology of translation: Domestication of the Scallops and the Fishermen. In: J. Law (Org.). *Power, action and belief: A new sociology of knowledge?* (p. 196-223). London: Routledge & Kegan. <https://doi.org/10.1111/j.1467-54X.1984.tb00113.x>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127-168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Coelho, A. L. A. L., Nascimento, S., Coelho, C., Bortoluzzi, S. C., & Ensslin, L. (2008). Avaliação de desempenho organizacional: Uma investigação científica das principais ferramentas gerenciais. *Congresso Brasileiro de Custos - ABC*, Curitiba, Brasil, 15. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1324/1324>
- Correia, J. J. A., Nascimento, M. E. B., Santos, R. R. D., & Lagioia, U. C. T. (2020). Relação entre sistemas de controle gerencial e comportamento organizacional. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 8(2), 91-110. <https://doi.org/10.22478/ufpb.2318-1001.2020v8n2.49082>
- Fedato, G. A. L., Moreira, N. R., Sornberger, G. P., & Bassan, H. (2010). Sistema de controle gerencial e a estratégia empresarial: Um estudo de caso em uma empresa

- varejista. *Congresso Brasileiro de Custos - ABC*, Belo Horizonte, Brasil, 17.
- Feitosa, M. O., Silva, A. W. P., El-Aouar, W. A., Santos, H. C. C. D., & Coelho, A. L. A. L. (2021). Importância do capital intelectual em uma instituição de ensino superior. *Revista Organizações em Contexto*, 17(34), 29-58. <https://doi.org/10.15603/1982-8756/roc.v17n34p29-58>
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 35-50. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90030-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90030-3)
- Fleishman, E. A. (1953). The description of supervisory behavior. *Journal of Applied Psychology*, 37(1), 1-6. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/h0056314>
- Giustina, K. A. D., Gasparetto, V., & Lunkes, R. J. (2020). Efeito dos estilos de liderança nos sistemas de controle gerencial e no desempenho organizacional. *Revista Capital Científico - Eletrônica*, 18(1), 64-81. <https://doi.org/10.5935/2177-4153.20200004>
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC. (2015). *Código das melhores práticas de governança corporativa*. (5. ed). São Paulo, SP: IBGC.
- Juqueira, E., Dutra, E. V., Zanquetto, H., Filho, & Gonzaga, R. P. (2016). Efeito das escolhas estratégica e dos sistema de controles gerencial no desempenho organizacional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 27(72), 334-348. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201601890>
- Kaveski, I. D. S., & Beuren, I. M. (2020). Influência dos sistemas de controle gerencial e da criatividade sobre o desempenho no trabalho. *Cadernos EBAPE.BR*, 18(3), 543-556. <https://doi.org/10.1590/1679-395120190024>
- Latour, B. (1988). *The pasteurization of France*. Cambridge: Harvard University Press.
- Latour, B. (1999). On recalling ANT. *The Sociological Review*, 47(1), 15-25. <https://doi.org/10.1111/j.1467-954X.1999.tb03480.x>
- Latour, B. (2001). *Pandora's hope: Essays on the reality of science studies*. Cambridge: Harvard University Press.
- Latour, B. (2005). *Reassembling the social: An introduction to actor-network-theory*. Oxford: Oxford University Press.
- Lopes, I. F., Beuren, I. M., & Bomes, T. (2019). A influência do uso do sistema de controle gerencial e da estratégia organizacional no desempenho da inovação. *Revista Universo Contábil*, 15(1), 85-105. <https://doi.org/10.4270/ruc.2019105>
- Lopes, I. F., Beuren, I. M., & Martins, G. D. (2018). Alinhamento entre uso de instrumentos do sistema de controle gerencial e inovação de produtos e processos. *Revista Organização Contexto (ROC)*, 14(17), 1-27. <https://doi.org/10.15603/1982-8756/roc.v14n17p1-27>
- Lopes, S. E., & Beuren, I. M. (2020). Influência de pressões ambientais na formação de redes mediadas pelos sistemas de controle gerencial em incubadoras de empresas. *Revista Universo Contábil*, 16(3), 91-120. <https://doi.org/10.4270/ruc2020317>
- Lorenzetti, D. B., Wegner, R. S., Godoy, L. P., & Rodrigues, M. K. (2020). Strategic planning: Perceptions about the importance of this management tool. *Revista de Administração da UFSM*, 13, 1353-1372. <https://doi.org/10.5902/1983465932979>
- Mallmann, C. (2018). *Sistemas de controle gerencial nas cooperativas de crédito: Estudo de casos* (Dissertação de Mestrado). Universidade do Grande Rio, Rio de Janeiro, RJ, Brasil. <https://tede.unigranrio.edu.br/handle/tede/183>
- Martins, V. R., & Leite, D. B. (2016). Das ferramentas aos colaboradores: A avaliação individual de desempenho em um dos maiores grupos de inspeção veicular do Brasil. *Revista Foco*, 9(2), 9-32. <https://doi.org/10.21902/jbslawrev.20foco.v9i2.247>
- Melo, H. A., & Nicolau, A. M. (2017). Artefatos da controladoria no processo de gestão: O uso do planejamento estratégico para tomada de decisão no Brasil. *BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS*, 14(3), 185-196. <https://doi.org/10.4013/base.2017.143.03>
- Mozatto, A. R., & Grzybovski, D. (2011). Análise de conteúdo como técnica de análise de dados qualitativos no campo da administração: Potencial e desafios. *Revista de Administração Contemporânea - RAC*, 15(14), 731-747. <https://doi.org/10.1590/S1415-6552011000400010>
- Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(3), 283-304. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121>
- Oro, I. M., & Lavarda, C. E. F. (2019). Interface dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, 30(79), 14-27. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201806490>
- Oro, I. M., & Lavarda, C. E. F. (2020). 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*, 17(2), 309-336. <https://doi.org/10.4013/base.2020.172.05>
- Pletsch, C. S., Lavarda, C. E. F., & Lavarda, R. A. B. (2016). Sistema de controle gerencial e sua contribuição para o equilíbrio das tensões dinâmicas. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 35(3), 69-83. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v35i3.31344>
- Rompho, B., & Siengthai, S. (2012). Integrated performance measurement system for firm's human capital building. *Journal of Intellectual Capital*, 13(4), 482-514. <https://doi.org/10.1108/14691931211276106>
- Rosa, A. V. (2013). *Sistemas de recompensas: estudo de caso* (Dissertação de Mestrado). Escola de Ensino Superior de Ciências Empresariais. Setúbal, Portugal. https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/4646/1/Tese_AdrianaRosa%20maio%202013.pdf
- Santos, R. F. D., Silva, F. J., Júnior, Santos, M. I. C., & Leite, P. A. M., Filho. (2021). Fatores determinantes no disclosure do capital intelectual das empresas brasileiras. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 16(3), 107-123. https://doi.org/10.21446/scq_ufrj.v0i0.41591
- Santos, V., Beuren, I. M., & Issifou, M. (2019). Efeitos da avaliação de desempenho na performance gerencial mediada pelo feedback e sistema de recompensas. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 22(1), 38-58. https://doi.org/10.51341/1984-3925_2019v22n1a3
- Santos, V., Beuren, I. M., Theiss, V., & Gomes, T. (2021). Influência do desenho dos sistemas de controle gerencial no desempenho de tarefas mediado pela aprendizagem organizacional. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 32(1) 132-159. <https://doi.org/10.22561/cvr.v32i1.5632>
- Silva, L. V., Machado L., Sacool, A., & Azevedo, D. (2012). *Metodologia de pesquisa em administração: Uma abordagem prática*. São Leopoldo, RS: UNISINOS.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Massachusetts, Harvard Business School Press Boston.
- Soares, T. C., & Melo, P. A. (2014). Avaliação de desempenho organizacional: Um mapeamento em periódicos nacionais. *Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios*, 7(2), 147-164. <https://doi.org/10.19177/reen.v7e22014148-164>
- Sousa, J. C., & Dias, P. H. R. C. (2017). Integração do planejamento estratégico ao pensamento

- estratégico. *Revista de Ciências da Administração*, 19(47), 29-44. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2017v19n47p29>
- Souza, M. A., & Basso, I. (2015). Práticas de governança adotadas por redes de empresas do Rio Grande do Sul no segmento de mercado e supermercado. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 20(1), 19-35. <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/viewArticle/2863>
- Valmorbida, S. M. I., Ensslin, S. R., Ensslin L., & Bortoluzzi, S. C. (2012). Avaliação de desempenho organizacional: Panorama das publicações em periódicos nacionais. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 7(2). https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v7i2.13271
- Vaz, C. R., Inomata, D. O., Viegas, C. V., Selig, P. M., & Varvakis, G. (2015). Capital intelectual: Classificação, formas de mensuração e questionamento sobre usos futuros. *NAVUS - Revista de Gestão e Tecnologia*, 5(2), 73-92. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=350450617008>
- Voltz, M. F., Schmidt, P., & Santos, J. L. D. (2017). Orçamento base zero e orçamento matricial: Vantagens e desvantagens de sua utilização. *Caderno de Administração*, 25(1), 27-46. <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/CadAdm/article/view/32590>
- Waterhouse, J. H., & Tiessen, P. (1978). A contingency framework for management accounting systems research. *Accounting, Organizations and Society*, 3(1), 65-76. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(78\)90007-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(78)90007-7)
- Wouters, M., & Wilderon, C. (2008). Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4-5), 488-516. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2007.05.002>
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso*. (5 ed.). Porto Alegre: Bookman.

CONTEXTUS

REVISTA CONTEMPORÂNEA DE ECONOMIA E GESTÃO.

ISSN 1678-2089

ISSNe 2178-9258

1. Economia, Administração e Contabilidade – Periódico
2. Universidade Federal do Ceará. FEAC – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade

**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,
ATUÁRIA E CONTABILIDADE (FEAC)**

Av. da Universidade – 2486, Benfica
CEP 60020-180, Fortaleza-CE

DIRETORIA: Paulo Rogério Faustino Matos
Danielle Augusto Peres

Website: www.periodicos.ufc.br/contextus

E-mail: revistacontextus@ufc.br



A Contextus está classificada no sistema Qualis – Capes como periódico B1, na área de Administração Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo (2013-2016).



A Contextus está de acordo e assina a Declaração de São Francisco sobre a Avaliação de Pesquisas (DORA).



A Contextus é associada à Associação Brasileira de Editores Científicos (ABEC).



Esta obra está licenciada com uma licença Creative Commons Atribuição – Não Comercial 4.0 Internacional.

EDITOR-CHEFE

Diego de Queiroz Machado (UFC)

EDITORES ADJUNTOS

Alane Siqueira Rocha (UFC)
Márcia Zabdiele Moreira (UFC)

EDITORES ASSOCIADOS

Adriana Rodrigues Silva (IPSantarém, Portugal)
Alessandra de Sá Mello da Costa (PUC-Rio)
Allysson Alex Araújo (UFC)
Andrew Beheregarai Finger (UFAL)
Armindo dos Santos de Sousa Teodósio (PUC-MG)
Brunno Fernandes da Silva Gaião (UEPB)
Carlos Enrique Carrasco Gutierrez (UCB)
Cláudio Bezerra Leopoldino (UFC)
Dalton Chaves Vilela Júnior (UFAM)
Elionor Farah Jreige Weffort (FECAP)
Ellen Campos Sousa (Gardner-Webb, EUA)
Gabriel Moreira Campos (UFES)
Guilherme Jonas Costa da Silva (UFU)
Henrique César Muzzio de Paiva Barroso (UFPE)
Jorge de Souza Bispo (UFBA)
Keysa Manuela Cunha de Mascena (UNIFOR)
Manuel Anibal Silva Portugal Vasconcelos Ferreira (UNINOVE)
Marcos Cohen (PUC-Rio)
Marcos Ferreira Santos (La Sabana, Colômbia)
Mariluce Paes-de-Souza (UNIR)
Minelle Enéas da Silva (La Rochelle, França)
Pedro Jácome de Moura Jr. (UFPB)
Rafael Fernandes de Mesquita (IFPI)
Rosimeire Pimentel (UFES)
Sonia Maria da Silva Gomes (UFBA)
Susana Jorge (UC, Portugal)
Thiago Henrique Moreira Goes (UFPR)

CONSELHO EDITORIAL

Ana Sílvia Rocha Ipiranga (UECE)
Conceição de Maria Pinheiro Barros (UFC)
Danielle Augusto Peres (UFC)
Diego de Queiroz Machado (UFC)
Editinete André da Rocha Garcia (UFC)
Emerson Luís Lemos Marinho (UFC)
Eveline Barbosa Silva Carvalho (UFC)
Fátima Regina Ney Matos (ISMT)
Mario Henrique Ogasavara (ESPM)
Paulo Rogério Faustino Matos (UFC)
Rodrigo Bandeira-de-Mello (FGV-EAESP)
Vasco Almeida (ISMT)

CORPO EDITORIAL CIENTÍFICO

Alexandre Reis Graeml (UTFPR)
Augusto Cezar de Aquino Cabral (UFC)
Denise Del Pra Netto Machado (FURB)
Ednilson Bernardes (Georgia Southern University)
Ely Laureano Paiva (FGV-EAESP)
Eugenio Ávila Pedrozo (UFRGS)
Francisco José da Costa (UFPB)
Isak Kruglianskas (FEA-USP)
José Antônio Puppim de Oliveira (UCL)
José Carlos Barbieri (FGV-EAESP)
José Carlos Lázaro da Silva Filho (UFC)
José Célio de Andrade (UFBA)
Luciana Marques Vieira (UNISINOS)
Luciano Barin-Cruz (HEC Montréal)
Luis Carlos Di Serio (FGV-EAESP)
Marcelle Colares Oliveira (UFC)
Maria Ceci Araujo Misoczky (UFRGS)
Mônica Cavalcanti Sá Abreu (UFC)
Mozar José de Brito (UFL)
Renata Giovinzio Spers (FEA-USP)
Sandra Maria dos Santos (UFC)
Walter Bataglia (MACKENZIE)