

USO DOS SISTEMAS DE CONTROLES DE GESTÃO NAS DIFERENTES FASES DO CICLO DE VIDA ORGANIZACIONAL

USE OF MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS IN THE DIFFERENT PHASES OF THE ORGANIZATIONAL LIFE CYCLE

USO DE LOS SISTEMAS DE CONTROL DE GESTIÓN EN LAS DIFERENTES FASES DEL CICLO DE VIDA ORGANIZACIONAL

Carlos Eduardo Facin Lavarda

Doutor

Universidade Regional de Blumenau

clavarda@furb.br

Alexandre Matos Pereira

Mestre

Universidade Regional de Blumenau

alexandrep@al.furb.br

Submissão em: 08/08/2011

Aprovado em: 31/05/2012

RESUMO

O objetivo da pesquisa foi identificar o uso interativo e diagnóstico dos sistemas de controle de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional. Especificamente, buscou-se identificar o uso dos sistemas de controle de gestão nas empresas pesquisadas, segundo o modelo de Simons (1995); verificar o estágio de ciclo de vida organizacional das empresas pesquisadas, segundo o modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003); e caracterizar o uso dos sistemas de controle de gestão de acordo com o estágio de ciclo de vida organizacional nas empresas pesquisadas. A amostra compreende 22 emissoras de rádio afiliadas a ACAERT, Brasil. A plataforma teórica sobre o uso dos sistemas de controles de gestão teve por base o modelo de Simons (1995) e sobre as fases do ciclo de vida organizacional utilizou-se o modelo de cinco fases de Lester, Parnell e Carraher (2003). A pesquisa apresenta características descritivas, do tipo de levantamento com uma abordagem quantitativa dos dados. A coleta de dados foi realizada por meio de questionário encaminhado em meio eletrônico e as perguntas fechadas contidas utilizam uma escala *likert* com cinco pontos para mensurar a opinião dos respondentes. Com relação ao uso dos sistemas de controle de gestão, observa-se uma tendência para as características dos sistemas de controle interativo entre as empresas de radiodifusão, com destaque por apresentarem metas flexíveis, estimular o diálogo entre seus colaboradores, com envolvimento da alta organização no acompanhamento das metas, e com a presença de superiores, subordinados e pares para discutir metas. Conclui-se em relação ao uso dos sistemas de controle de gestão nas fases do ciclo de vida organizacional que, à medida que as empresas da amostra evoluem do crescimento à maturidade, tornam seus controles mais interativos, com exceção à fase de rejuvenescimento.

PALAVRAS-CHAVE: Sistema de Controle de Gestão. Ciclo de Vida Organizacional. Empresas de Radiodifusão.

ABSTRACT

The aim of this research was to identify the interactive and diagnostic use of management control systems use in different stages of the organizational life cycle. Specifically, it seeks to identify the use of management control systems in the companies surveyed, according to the model of Simons (1995); to verify the stage of organizational life cycle of the companies surveyed, according to the model of Lester, Parnell and Carraher (2003); and to characterize the use of management control systems according to the stage of organizational life cycle in the companies surveyed. The sample includes twenty-two radio stations affiliated with ACAERT, Brazil. The theoretical platform on the use of management control systems was based on Simons' (1995) model and on the organizational life cycle stages proposed by Lester, Parnell and Carraher (2003). The research presents descriptive characteristics, of the survey type, with a quantitative data approach. The data collection was conducted through a questionnaire sent electronically, with closed questions using a five-point Likert scale to measure the respondents' opinions. With respect to the use of management control system, there is a tendency for the characteristics of the interactive control systems between the radio broadcasting companies, particularly owing to the fact that they have flexible goals, to encourage dialogue between their employees, with involvement of the upper management in the follow-up of targets, and the coming together of superiors, subordinates and peer colleagues to discuss goals. It is concluded, in relation to the use of management control systems in the stages of the organizational life cycle, that as the firms in the sampled successfully developed into, their controls become more, with the exception of the renewal stage.

KEYWORDS: Management Control Systems. Organizational Life Cycle. Radio Stations.

RESUMEN

El objetivo de la investigación fue identificar el uso interactivo y diagnóstico de los sistemas de control de gestión en las diferentes fases del ciclo de vida organizacional. Específicamente, se buscó identificar el uso de los sistemas de control de gestión en las empresas estudiadas, según el modelo de Simons (1995); verificar el estadio del ciclo de vida organizacional de las empresas investigadas, según el modelo de Lester, Parnell y Carraher (2003); y caracterizar el uso de los sistemas de control de gestión de acuerdo con el estadio del ciclo de vida organizacional en las empresas estudiadas. La muestra comprende 22 emisoras de radio afiliadas a ACAERT, Brasil. La plataforma teórica sobre el uso de los sistemas de control de gestión tuvo como base el modelo de Simons (1995) y sobre las fases del ciclo de vida organizacional se utilizó el modelo de cinco fases de Lester, Parnell y Carraher (2003). La investigación presenta características descriptivas, del tipo de relevamiento, con un abordaje cuantitativo de los datos. La recolección de datos fue realizada por medio de un cuestionario encaminado por medio electrónico y las preguntas cerradas del mismo utilizaron una escala *likert* con cinco puntos para mensurar la opinión de los respondientes. Con relación al uso de los sistemas de control de gestión, se observa una tendencia hacia las características de los sistemas de control interactivo entre las empresas de radiodifusión, destacándose por presentar metas flexibles, estimular el diálogo entre sus colaboradores, contando con la participación de la alta organización en el acompañamiento de las metas, y con la presencia de superiores, subordinados y pares para discutir metas. Se concluye, en relación al uso de los sistemas de control de gestión en las fases del ciclo de vida organizacional que a medida que las empresas de la muestra evolucionan del crecimiento a la madurez, vuelven más interactivos sus controles, con excepción de la fase de rejuvenecimiento.

PALABRAS CLAVE: Sistema de Control de Gestión. Ciclo de Vida Organizacional. Empresas de Radiodifusión.

1 INTRODUÇÃO

Frente às demandas sociais, as organizações vêm enfrentando em seu cotidiano desafios peculiares que necessitam de um controle efetivo por parte dos gestores para superá-los e precisam valer-se de instrumentos de apoio para aprimorar o processo de tomada de decisão. A alta competitividade que circunda as organizações, além da aceleração decorrente da evolução tecnológica que a impacta, acaba por deixar, a cada dia mais, complexo o processo decisório (CORNACHIONE JÚNIOR, 2001).

Para auxiliar no processo de tomada de decisão, o controle no ambiente empresarial torna-se imprescindível, pois envolve um conjunto de métodos e ferramentas que os gestores utilizam para manter a organização numa trajetória contínua para alcançar seus objetivos (ATKINSON *et al.* 2011).

Os sistemas de controle de gestão estão diretamente relacionados à operacionalização das estratégias organizacionais. Estes sistemas têm como intuito alertar os gestores para as "incertezas estratégicas, quer para problemas, como por exemplo, a perda de participação no mercado ou as queixas de clientes, quer para oportunidades como, por exemplo, a abertura de um novo mercado após a remoção de regulamentos governamentais" (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008, p. 572).

Simons (1995) afirma que o sistema de controle interativo tem por objetivo monitorar as incertezas estratégicas ou ambientais estimulando o aprendizado e potencializando as estratégias emergentes. Em um ambiente dinâmico, sujeito a rápidas mudanças, o aprendizado é fundamental para a sobrevivência da organização, já que o propósito dos controles interativos é facilitar a formação de um clima de aprendizado na organização (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

A metodologia proposta por Simons (1995) atende ao propósito de crescimento empresarial ao gerar uma motivação a partir do compartilhamento de informações e do aprendizado organizacional, em que utiliza os sistemas de crença, sistemas de limites, sistemas de controle diagnósticos e interativos, como um controle estratégico para auxiliar nas práticas organizacionais ao longo do tempo e no alcance dos objetivos.

Os sistemas de controle de gestão podem ser utilizados de maneiras diferentes em decorrência das estratégias organizacionais, tendo em vista o estágio de desenvolvimento da empresa. Lester Parnell e Carraher (2003, p. 339) destacam que "o conhecimento da posição atual de uma organização ou estágio de desenvolvimento podem ajudar os gestores de topo a compreender as relações entre o ciclo de vida organizacional, estratégia competitiva e desempenho".

Diante do exposto, emerge a questão que norteia esta pesquisa: Qual o uso dos sistemas de controle de gestão, classificados em diagnóstico e interativo, nos diferentes estágios do ciclo de vida organizacional? A revisão de literatura indica que, à medida que as empresas evoluem no seu ciclo de vida, apresentam diferentes usos dos sistemas de controle de gestão, de acordo com as necessidades gerenciais que cada ciclo evidencia como a formalização dos planos e das ações, diferenciação do trabalho, monitoramento, entre outras.

Moore e Yen (2001) constataram que a formalidade dos sistemas de gestão acompanha as características da organização em cada fase no ciclo de vida. Dessa maneira, o crescimento da empresa está diretamente relacionado com o nível de sofisticação de seus sistemas de controle de gestão e, por sua vez, a fase do ciclo de vida. Silvola (2008a) considera que, na fase de crescimento, a empresa desenvolve o sistema de controle de gestão da organização para fins gerenciais, tendendo a diversificar sua estratégia de negócio e a aumentar sua estrutura organizacional por pressões externas. Diante desta afirmação, define-se como hipótese de pesquisa que, à medida que as organizações evoluem nas fases de ciclo de vida organizacional, seus sistemas de controle tornam-se mais interativos.

Desta forma, o objetivo geral do estudo é identificar o uso diagnóstico e interativo dos sistemas de controle de gestão, seguindo a Simons (1995) nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional, de acordo com o modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003). Dentre os objetivos específicos, destaca-se identificar o uso dos sistemas de controle de gestão nas empresas pesquisadas, segundo o modelo de Simons (1995); verificar o estágio de ciclo de vida organizacional das empresas pesquisadas, segundo o modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003); e caracterizar o uso dos sistemas de controle de gestão de Simons (1995) de acordo com o estágio de ciclo de vida organizacional de Lester, Parnell e Carraher (2003) nas empresas pesquisadas.

Este estudo pretende contribuir com as empresas de um segmento específico do setor da telecomunicação, que é o de empresas de radiodifusão, para a melhor compreensão do uso dos sistemas de controle de gestão no estágio do ciclo de vida em que se encontram, identificando as mudanças e melhorando o seu desempenho organizacional, prevendo as ameaças e aproveitando as oportunidades inerentes a cada fase.

Do ponto de vista teórico, a contribuição desta pesquisa pauta-se na utilização do modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003), justificada pelas afirmações dos autores quando asseveram a relevância do modelo e da sua aplicação em empresas pequenas, médias e grandes, além de incorporar as melhores características dos diversos modelos de ciclo de vida organizacional, permitindo a confirmação do constructo. Outra contribuição pauta-se na utilização do modelo de Simons (1995), por meio da investigação do uso diagnóstico e interativo dos sistemas de controle de gestão e, posteriormente, relacionando o uso destas alavancas de controle com as fases do ciclo de vida organizacional, principalmente devido à escassa utilização em pesquisas no âmbito brasileiro.

2 SISTEMAS DE CONTROLE DE GESTÃO

Os sistemas de controle de gestão contemplam a maneira própria, única e individual de cada empresa gerenciar os seus negócios, ainda que estes não se encontrem formalizados na organização. Por sua vez, esses sistemas correspondem às ações, às crenças, aos valores e aos sentimentos dos gestores que estão presentes, direcionando a entidade. Assim, o conjunto de elementos que envolvem o sistema de controle de gestão reflete o tamanho, a complexidade e o grau de formalização da própria estrutura organizacional que transcorre na entidade (FREZATTI *et al.*, 2010).

Para Atkinson *et al.* (2011), um sistema de controle de gestão deve conter: i) uma consistente estrutura níveis locais (grupos específicos ou unidades operacionais) na empresa, promova sua melhoria contínua; ii) a incorporação do código de conduta ética da empresa, dentro do projeto do sistema, para motivar um comportamento adequado; iii) o desenvolvimento e o uso de informações qualitativas e quantitativas em um formato oportuno para controle, motivação e avaliação de desempenho; iv) a participação e a autonomia do empregado no projeto e na melhoria do sistema e também na educação contínua para compreender como o sistema funciona, como interpretar suas informações significativamente e quais decisões e ações tomar com essas informações; e v) desenvolvimento de mecanismos, tais como sistemas de recompensas amarrados com o desempenho para promover motivação e coerência de metas entre a empresa e os empregados.

Frezatti *et al.* (2010) comentam que, na literatura, existem várias abordagens que tratam dos sistemas de controle de gestão e que o modelo de alavancas de controle de gestão proposto por Simons (1995) é um dos mais abrangentes modelos que versam sobre esta temática. O modelo proposto por Simons (1995) contém quatro alavancas de controle gerencial que foram incorporadas em um modelo teórico, que são os sistemas de crenças, sistemas de fronteira, sistemas de controle diagnóstico e sistemas de controle interativo.

O sistema de crenças pode ser compreendido como um conjunto de definições, nos quais os gestores comunicam-se formalmente e reforçam sistematicamente o fornecimento dos valores fundamentais, a finalidade e a direção para a organização (SIMONS, 1995).

O objetivo primário de um sistema de crenças é o de inspirar e orientar a organização para a pesquisa e a descoberta, quando os problemas surgem na aplicação da estratégia, um sistema de crenças ajuda os participantes a determinar os tipos de problemas a resolver e as soluções para pesquisar. Na ausência de problemas, os sistemas de crenças ajudam na motivação dos indivíduos na busca de novas formas de criação de valor (SIMONS, 1995).

Simons (1995) entende os sistemas de fronteira como a segunda alavanca de controle, que corresponde à quantidade aceitável de informações que os subordinados têm acesso, pois estabelece os limites definidos com base nos riscos empresariais e pela busca de oportunidades. Esta busca de oportunidades compreende as novas informações e as situações vivenciadas pela organização no intuito de agregar valor ou superar obstáculos.

O sistema de controle diagnóstico é visto como o elemento principal dos sistemas de controle gerenciais tradicionais concebidos para assegurar a meta de realização previsível. Entretanto os

gestores demonstram pouca preocupação em relação a eles (SIMONS, 1995). Podem ser encontrados em organizações de qualquer dimensão ou tamanho, em que a complexidade das operações e o número de decisões tomadas diariamente pelos subordinados consideram os parâmetros predefinidos pelos gestores, que necessitam de garantias de que estas decisões estejam em consonância com os objetivos organizacionais da empresa (SIMONS, 1995). Por outro lado, o sistema de controle interativo tem o intuito de estimular a pesquisa e a aprendizagem por meio de novas estratégias, fazendo com que os membros da organização venham a responder as oportunidades e as ameaças que permeiam o ambiente organizacional (SIMONS, 1995).

Os sistemas de controle interativo são utilizados para orientar as estratégias organizacionais. No modelo proposto por Simons (1995) todos os membros da organização podem agir de forma proativa e aproveitar as oportunidades inesperadas e lidar com os problemas. Dessa maneira, as ações serão taticamente importantes, com experiências bem-sucedidas que serão repetidas e ampliadas. Com o passar do tempo, a organização ajustará as suas estratégias para capitalizar a aprendizagem gerada pelas novas ideias provenientes de seus membros (SIMONS, 1995).

O uso interativo do sistema de controle de gestão, de acordo com Simons (1995), possui quatro características básicas, sendo elas: a) a informação gerada pelo sistema é importante e tem como base a direção dos mais altos níveis de gestão da organização; b) exige frequente e regular atenção dos gerentes operacionais em todos os níveis da organização; c) os dados gerados pelo sistema são interpretados e discutidos em reunião face a face entre chefes e subordinados; e d) o sistema é um catalisador para o contínuo desafio e debate dos dados subjacentes, suposições e planos de ações da empresa.

As relações entre o uso dos sistemas de controle de gestão e as capacidades organizacionais, analisando o uso interativo, o uso diagnóstico e a tensão dinâmica relacionada com a estratégia, foi o objetivo principal do estudo de Henri (2006). Os resultados mostraram que o uso diagnóstico exerce pressão negativa sobre as capacidades de orientação para o mercado, para o empreendedorismo, para a inovação e para a aprendizagem organizacional, enquanto o uso interativo favorece estas capacidades. O uso diagnóstico contribui para o desenvolvimento de orientações de curto prazo e com comportamento disfuncional do gestor.

As relações entre a heterogeneidade da alta administração e as mudanças estratégicas utilizando o constructo de Simons (1995), especificamente o uso dos sistemas de controles de gestão diagnóstico e interativo, foram pesquisadas por Naranjo-Gil e Hartmann (2007). Os resultados mostram que a heterogeneidade da alta administração é positivamente relacionada com o uso dos sistemas de controle de gestão em hospitais; o uso diagnóstico do sistema de controle de gestão está positivamente relacionado com hospitais que estão em ambiente estável e sob uma estrutura centralizada; e os hospitais que estão em ambiente instável que buscam inovação com uma estrutura organizacional flexível estão positivamente relacionados com o uso interativo.

As relações entre controles de custos e estratégia foram estudadas por Diehl e Queiroz (2006), a partir das alavancas de controle de Simons (1995) em uma organização de serviços do setor de segurança. O estudo buscou investigar o alinhamento entre os controles de custo e a estratégia da organização. Dentre os resultados da pesquisa, constatou-se a presença de lacunas no alinhamento entre o controle de custos e a estratégia. Em relação ao uso interativo de controle de gestão, estes acontecem por meio da participação em reuniões de dirigentes de classe, acompanhamento de desdobramentos ambientais, conversas com outras personalidades influentes na área e, ainda, o gerente geral; o presidente e a gerente comercial consomem boa parte do seu tempo em ações de monitoramento do ambiente. O Quadro 1 apresenta uma síntese dos principais resultados obtidos pelos estudos empíricos que utilizaram a base conceitual de Simons (1995).

Quadro1 – Síntese dos resultados dos estudos empíricos à luz de Simons (1995)

Autor	Síntese dos estudos empíricos
Tani (1995)	O uso diagnóstico é delegado aos diretores subordinados (nível tático), enquanto o uso interativo está mais relacionado com as incertezas estratégicas.
Abernethy e Brownell (1999)	A partir das incertezas estratégicas observadas no cenário organizacional, torna-se possível a escolha de diferentes sistemas de controle de gestão que atuam de forma interativa para auxiliar os membros da alta administração.

Bruining, Bonnet e Wright (2004)	A interação entre os sistemas de controle e a formulação, a execução e a modificação na estratégia competitiva nas organizações com a ajuda do uso interativo do sistema de controle faz com que os gestores empreendam esforços na busca por novos sistemas que estimulam e geram oportunidades de aprendizado.
Bisbe e Otley (2004)	Não foi encontrada relação entre o uso interativo do sistema de controle gerencial com a inovação em produtos e o desempenho.
Collier (2005)	As pequenas empresas utilizam o sistema de controle gerencial não com base em informações contábeis, mas o utilizam de forma interativa e diária por meio de reuniões informais fora do horário de trabalho.
Tuomela (2005)	O uso interativo dos sistemas de controle de gestão proporciona às organizações maiores desafios em sua implementação em relação aos sistemas de controles tradicionais, porém resultam em maiores benefícios ao longo do tempo.
Henri (2006)	A utilização do sistema de controle interativo favorece as capacidades de orientação para o mercado, para o empreendedorismo, para a inovação e para a aprendizagem organizacional. Em contrapartida, o uso diagnóstico contribui para o desenvolvimento de orientações de curto prazo, com comportamento disfuncional por parte do gestor.
Diehl e Queiroz (2006)	O alinhamento entre os controles de custo e a estratégia sob a ótica do modelo de Simons (1995) revela que o controle de custos pode apoiar a estratégia da empresa, gerando uma melhora no desempenho da organização e conseqüentemente na sua estratégia organizacional.
Lunkes <i>et al.</i> (2006)	Os sistemas estratégicos de medida de desempenho podem ser utilizados de forma interativa ou diagnóstica, sendo que estes devem estar conectados às alavancas de controle estratégico. Destaca-se, ainda, que o uso interativo pode auxiliar a identificar estratégias emergentes e ainda conduzir a uma reformulação dos controles existentes na organização.
Bisbe, Batista-Foguet e Chenhall (2007)	Torna-se importante analisar os constructos teóricos que envolvem a construção dos sistemas de controle de gestão para relacioná-lo às variáveis de natureza quantitativa e qualitativa que os envolvem de acordo com os aspectos ambientais no qual a organização encontra-se inserida.
Kober, Ng e Paul (2007)	O uso interativo do sistema de controle de gestão auxilia no monitoramento e na implementação das mudanças estratégicas, além de detectar o surgimento de novas. O uso interativo e de seus mecanismos acompanham as mudanças organizacionais.
Widener (2007)	Ao investigar a relação do uso dos sistemas de controle de gestão, com o custo e a aprendizagem, verificou-se que o uso interativo funciona de forma interdependente do uso diagnóstico e do sistema de crenças. O uso interativo não se relaciona de forma positiva com a aprendizagem, pois esta é ativada pelo uso diagnóstico.
Naranjo-Gil e Hartmann (2007)	A heterogeneidade da alta administração se relaciona de maneira positiva com o uso dos sistemas de controle de gestão. O uso diagnóstico possui uma relação positiva com um ambiente estável e uma estrutura centralizada. Por outro lado, o uso interativo está presente em ambientes instáveis com a busca de inovações com uma estrutura organizacional flexível.
Diehl e Souza (2008)	A utilização do modelo das alavancas de controle mostrou-se útil e apropriado para os diferentes sistemas de controle estratégico aplicado à gestão dos custos.
Oyadomari <i>et al.</i> (2010)	O uso interativo relaciona-se de forma positiva com a aprendizagem organizacional.
Oyadomari <i>et al.</i> (2011)	Relação positiva entre o uso interativo, o desenvolvimento de competências (aprendizagem organizacional e orientação para mercado) e o desempenho (medido por autoavaliação). Percebe-se, ainda, que não existem evidências de relacionamento negativo entre o uso diagnóstico e o desenvolvimento de competências organizacionais.
Adler (2011)	O Plano Estratégico das empresas foi descrito como interativo. Em uma empresa, encontros matinais eram usados para discussões da estratégia em grupo. Em outra empresa, o presidente participava das reuniões a cada dois meses, regularmente.

Fonte: Elaboração própria.

No próximo tópico, discorre-se sobre o ciclo de vida organizacional e a sua influência nos sistemas de controle das organizações.

3 CICLO DE VIDA ORGANIZACIONAL

O desenvolvimento e o crescimento das empresas são o resultado das constantes mudanças, decorrentes de fatores externos e internos, descritos de forma semelhante à evolução dos seres vivos, segundo Fayet (2009), e têm sido denominados como ciclo de vida das organizações.

O conhecimento do estágio em que a empresa se encontra aumenta as chances de sobrevivência das organizações. Adizes (1999) destaca que as organizações são como os seres vivos, quando jovens são flexíveis e têm pouco controle e à medida que envelhecem passam a ter mais controle e pouca flexibilidade.

Para Fröhlich, Rossetto e Silva (2007), é importante entender para o processo de mudança dentro das organizações o que é o ciclo de vida organizacional e como ele se caracteriza. Já Carvalho *et al.* (2010) sugerem que as características das empresas afetam a utilização dos sistemas de contabilidade gerencial nas diferentes fases do ciclo de vida. Ressalta-se que cada modelo de ciclo de vida organizacional apresenta características singulares, como os modelos de Greiner (1986); Churchill e Lewis (1983); Miller e Friesen (1983), Scott e Bruce (1987); Kaufmann (1990); Adizes (1999); Gersick *et al.* (1997).

Neste estudo se utilizará o modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003), que incorpora as melhores características dos diversos modelos de ciclo de vida organizacional encontrados na literatura, além de possuir um constructo validado que pode ser utilizado em organizações de portes e segmentos diferenciados.

O modelo de ciclo de vida proposto por Lester, Parnell e Carraher (2003) possui cinco estágios: Nascimento, Crescimento, Maturidade; Rejuvenescimento e Declínio. Além disso, faz uso de quatro variáveis associadas ao modelo: tamanho da empresa, estrutura organizacional, processamento de informações e tomada de decisão.

O primeiro estágio (Nascimento) apresenta o início do desenvolvimento da organização, em que o foco se volta para a viabilidade ou simplesmente para identificar o número suficiente de clientes necessários para apoiar a existência da empresa. Neste estágio, a tomada de decisão e a propriedade estão nas mãos de uma ou algumas pessoas e a estrutura organizacional é muito simples, em que a empresa precisa criar seus próprios ambientes (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003; LESTER; PARNELL, 2008). Com relação ao estágio de nascimento, este também é marcado pela luta da organização para alcançar a viabilidade e a estrutura organizacional simples quando relacionada ao faturamento e ao número de empregados (LESTER; PARNELL; MANEFFE, 2008).

No segundo estágio (Crescimento), as empresas procuram crescer e desenvolver alguma formalização na sua estrutura organizacional, buscam estabelecer suas próprias competências e as metas são formuladas com frequência, tendo como objetivo a geração de receita suficiente para manter a sustentabilidade e a competitividade da organização. Ainda nesta fase, as empresas crescem e prosperam o suficiente para entrar na próxima fase do ciclo de vida organizacional, enquanto outras não conseguem gerar receitas suficientes para sobreviver. A maioria das empresas nesta fase encontra-se estruturada de maneira funcional e a tomada de decisão é mais descentralizada em relação à fase de nascimento. As empresas buscam um crescimento rápido por meio da divisão do trabalho e para alcançar algumas economias em escala (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003; LESTER; PARNELL, 2008).

No que se refere ao terceiro estágio (Maturidade), a empresa detém controle à formalização necessária para manter suas atividades a partir da burocracia, em que a subordinação hierárquica, as políticas e os procedimentos tornam-se muito mais formais. Nesta fase, a alta gerência se concentra no planejamento e na estratégia da empresa e deixam as operações diárias sobre a responsabilidade dos gerentes de nível médio. As organizações possuem estrutura organizacional variada, sendo muitas vezes organizadas por produtos ou divisões geográficas devido à necessidade de atender grandes mercados (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003; LESTER; PARNELL, 2008; LESTER; PARNELL; MANEFFE, 2008).

Em relação ao quarto estágio (Rejuvenescimento), as organizações exibem um desejo de retornar a um tempo em que a colaboração e o trabalho de equipe promoviam a criatividade e a inovação. Esta criatividade é por vezes facilitada pelo uso de uma estrutura matricial e a tomada de decisão descentralizada. Neste estágio, a organização ainda é grande e burocrática e as necessidades dos

clientes são colocadas à frente de todos os objetivos organizacionais. Dessa maneira, algumas organizações utilizam a estrutura matricial para assegurar o sucesso da colaboração e trabalho em equipe (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003; LESTER; PARNELL, 2008). Lester, Parnell e Maneffe (2008) mencionam que as algumas organizações tentam regenerar e rejuvenescer como uma reação à burocracia e à falta de inovação que existia em suas operações durante o estágio de maturidade, tendo como objetivo voltar a ser enxuta e inovadora.

As empresas podem sair do quinto estágio (Declínio) e entrar em qualquer outra fase do ciclo de vida, ou continuarem declinando até desencadear o seu desaparecimento. Este estágio caracteriza-se por ações políticas e de poder, em que os membros da organização tornam-se mais preocupados com as metas pessoais do que com as metas organizacionais. Para algumas organizações, a incapacidade de atender às demandas externas de uma fase anterior levou-as ao declínio, experimentando prejuízos e perda de mercado. O controle e a tomada de decisões tendem a retornar a poucas pessoas e o desejo por poder e influência nas fases anteriores corroeu a viabilidade da organização (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003; LESTER; PARNELL, 2008).

Os resultados dos estudos empíricos buscam compreender a abrangência do controle de gestão nas organizações e a relação do ciclo de vida organizacional. Lester Parnell e Carraher (2003) realizaram uma pesquisa que utilizou a abordagem do ciclo de vida para fazer uma relação com estratégia competitiva e desempenho. O fator predominante da fase do ciclo de vida foi o processamento de informações; cada instrução de processamento de informações foi fundamental para a identificação de uma fase específica do ciclo de vida.

Os autores inferem que este achado reflete a necessidade de melhoria contínua e sofisticação no processamento de informações à medida que as empresas crescem e se tornam mais complexas. Outros achados do estudo são: as grandes organizações apresentaram uma capacidade de processamento de informações mais sofisticada do que as menores; as novas organizações dependem fortemente do fundador, enquanto empresas mais maduras têm as bases do poder mais dispersas; o estudo apoiou a existência de ciclos de vida organizacional como preconizado por diversos autores e uma associação entre o ciclo de vida e estratégia competitiva (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003).

A relação das fases do ciclo de vida com inovação e mudança, o grau de satisfação com o desempenho e os níveis de percepção das ameaças do ambiente foram observados por Lester, Parnell e Meneffe (2008). Os resultados indicam que as empresas que se encontram no primeiro estágio (nascimento) e no quarto estágio (rejuvenescimento) apresentaram altos escores de inovação, elevado nível de satisfação com o desempenho e mudanças organizacionais. Verificou-se que as empresas do primeiro estágio apresentaram a maior quantidade de ameaça do ambiente externo, em contraste com as empresas do terceiro estágio (sucesso), que apresentaram o menor.

Frezatti *et al.* (2010) utilizaram o modelo de cinco fases de Lester Parnell e Carraher (2003), para entender como o processo estruturado de planejamento, que inclui o planejamento estratégico, o orçamento e o controle orçamentário, está sendo utilizado pelas empresas brasileiras nos diversos estágios do ciclo de vida organizacional.

O pressuposto de Frezatti *et al.* (2010) teve como base a percepção de que o desenvolvimento de um processo de planejamento estruturado, dentre outros elementos, depende do estágio vivenciado pela organização. Assim, o estudo trouxe contribuições, confirmando o modelo de Lester Parnell e Carraher (2003), discutindo peculiaridades do ambiente e concluiu que existe uma relação entre os estágios de ciclo de vida organizacional e o perfil de formalização de planejamento, constatando que, dependendo do estágio, a ênfase no processo é diferente, por exemplo, que na maturidade, quando as empresas apresentaram um processo formalizado de planejamento, pelo uso do orçamento, o que não foi identificado nas fases de nascimento e crescimento.

Antonovz, Panucci Filho e Espejo (2010) estudaram a evolução do uso dos artefatos de contabilidade gerencial sob a perspectiva do ciclo de vida organizacional em uma empresa industrial do setor de confecções. Concluíram que houve uma relação direta da evolução da empresa e o uso efetivo uso de artefatos gerenciais, mas não houve uma evolução do uso dos artefatos aliados à evolução do ciclo de vida da empresa. O Quadro 2 apresenta os principais resultados de estudos empíricos nacionais e internacionais relacionados ao ciclo de vida organizacional.

Quadro 2 - Síntese dos estudos relacionados ao ciclo de vida organizacional

Autor	Síntese dos estudos empíricos analisados
Moores e Yuen (2001)	Os resultados revelam que a formalidade do sistema de contabilidade gerencial mudou para complementar as características organizacionais nas fases do ciclo de vida.
Lester Parnell e Carraher (2003)	As grandes organizações apresentaram uma capacidade de processamento de informações mais sofisticada do que as menores; o estudo apoiou a existência de ciclos de vida organizacional como preconizado por diversos autores e uma associação entre o ciclo de vida e estratégia competitiva.
Auzair e Langfield-Smith (2005)	A partir da utilização do modelo proposto, verificou-se que o tipo de serviço, a estratégia de negócios e os estágios do ciclo de vida organizacional influenciam a escolha do sistema de controle de gerencial dentro da organização.
Granlund e Taipaleenmaki (2005)	Os achados mais importantes referem-se à diferença na orientação temporal, em que muitas vezes as empresas priorizam o planejamento sobre o controle.
Ferreira, Marques e Barbosa (2007)	Na medida em que as empresas avançam ao longo das fases do ciclo de vida, menor é sua capacidade inovadora.
Fröhlich, Rossetto e Silva (2007)	As mudanças das práticas de gestão podem influenciar o ciclo de vida da organização, impedindo que a mesma entre na fase de declínio ou morte.
Kallunki e Silvola (2008)	As empresas na fase de revitalização e maturidade têm maior dimensão organizacional, menor rentabilidade, uma gama mais diversificada de produtos/serviços e têm frequentemente lançado ações na bolsa de valores, em oposição às empresas que se encontram na fase de crescimento.
Silvola (2008a)	Na fase de crescimento a empresa desenvolve o sistema de controle de gestão da organização para fins gerenciais, tende a diversificar sua estratégia de negócio e aumentar sua estrutura organizacional por pressões externas, decorrente de um ambiente desafiador e exigências dos investidores.
Silvola (2008b)	O planejamento empresarial e o uso de técnicas de controle de gestão diferem entre os estágios do ciclo de vida organizacional e a existência de investidores de capital de risco. A existência de investidores é essencial para a recuperação das empresas na fase de maturidade, enquanto na literatura enfatiza sua importância na fase de crescimento.
Lester e Parnell (2008)	As pequenas empresas não só são encontradas nas duas primeiras fases do ciclo de vida (existência e sobrevivência), mas também na fase de declínio.
Lester, Parnell e Meneffe (2008)	Empresas do primeiro estágio apresentaram a maior quantidade de ameaça do ambiente externo, em contraste com as empresas do terceiro estágio (sucesso), que apresentaram o menor.
Oliveira e Escrivão Filho (2009)	Propõem um modelo teórico e demonstram a possibilidade de se relacionar quatro dimensões específicas de gestão da pequena empresa, com três estágios do ciclo de vida organizacional.
Frezatti et al. (2010)	Contribuições ao modelo de Lester Parnell e Carraher (2003), discutindo peculiaridades do ambiente e concluíram que existe uma correlação entre os estágios de ciclo de vida organizacional e o perfil de formalização de planejamento, constatando que dependendo do estágio, a ênfase no processo é diferente.
Antonovz, Panucci Filho e Espejo (2010)	No estágio do crescimento, denota-se o início de formalização da estrutura da empresa, bem como o início da descentralização do poder e o início da diferenciação moderada.
Dibrell, Craig e Hansen (2011)	Pequenas empresas diminuem a inovação à medida que evoluem no ciclo de vida. Há uma menor probabilidade das empresas no estágio final do ciclo de vida de incorporar uma ênfase rigorosa da estratégia empresarial sobre o ambiente em comparação com as empresas nos estágios iniciais.

Fonte: Elaboração própria.

A metodologia da pesquisa tem o intuito de discutir e apresentar os métodos que foram utilizados na sua consecução. Em relação aos objetivos, trata-se de um estudo com delineamento descritivo (MARTINS; THEÓPHILO, 2007), pois busca identificar o uso dos sistemas de controle de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional em emissoras de rádio de Santa Catarina, Brasil. No que se refere aos procedimentos, o estudo classifica-se como do tipo de levantamento (RAUPP; BEUREN, 2003). Para a tipologia em relação à abordagem do problema, a investigação se configura como quantitativa (RICHARDSON, 1999).

O universo que compreende este estudo contempla as 181 empresas afiliadas à Associação Catarinense das Emissoras de Rádio e Televisão (ACAERT) que atuam no Estado de Santa Catarina, Brasil, composta por emissoras de rádio e televisão que transmitem em diversos formatos como Amplitude Modulada (AM), Frequência Modulada (FM) e Ondas Curtas (OC). A amostra do estudo corresponde a 12,15% da população, sendo 22 emissoras de rádios (13 AM e 9 FM), tendo em vista as empresas afiliadas que responderam ao instrumento de pesquisa.

Utilizou-se como instrumento de pesquisa o questionário, que se caracteriza como uma fonte primária para coleta de dados (MARTINS; THEÓPHILO, 2007). O questionário utilizado foi desenvolvido tomando por base o modelo proposto por Simons (1995) para desenvolver as questões que versam sobre o sistema de controle de gestão, e o instrumento de pesquisa adaptado inicialmente ao português por Frezatti (2010) a partir do modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003) para abordar os aspectos do ciclo de vida organizacional. O uso de instrumentos de pesquisa, já testado em pesquisas anteriores, atesta a confiabilidade e a validade dos dados observados (MARTINS, 2006).

O questionário é composto por 16 questões que abordam o sistema de controle de gestão e 18 questões que se referem ao ciclo de vida organizacional, sendo todas perguntas fechadas, que utilizaram uma escala *Likert* com cinco pontos para mensurar a opinião dos respondentes, em que (1) Discordo totalmente, (2) Discordo, (3) Indiferente, (4) Concordo e (5) Concordo Totalmente. O somatório das questões sobre o uso do sistema de controle gerencial e do ciclo de vida compuseram as duas variáveis do estudo.

De posse dos 22 respostas recebidas, procedeu-se à tabulação dos dados numa planilha eletrônica, em que se realizou as análises descritivas do perfil dos respondentes e a caracterização das empresas. A verificação do uso dos sistemas de controle de gestão utilizou o *ranking* médio (RM), o desvio padrão e o cálculo da Entropia (tabelas 1 e 2). A Entropia foi utilizada para a classificação do uso diagnóstico e interativo dos sistemas de controle de gestão, com base nas informações presentes no instrumento de pesquisa, calculada a partir da escala *Likert* de cinco pontos.

A Entropia caracteriza-se como uma medida de incerteza presente na Teoria da Informação (GONÇALVES, 2008). Este instrumento pode ser entendido com uma medida simples para sintetizar uma grande quantidade de informações fornecida por uma determinada fonte, sendo estimada pela probabilidade (ZELENY, 1982). De acordo com Rocha *et al.* (2011), os passos para o cálculo da entropia são apresentados no Quadro 3.

Quadro 3 - Passos para o cálculo da Entropia

Passo	Descrição	Fórmula
1º	Instrumento de pesquisa	Dados coletados a partir da escala <i>likert</i> do instrumento de pesquisa respondido pelas emissoras de rádio de Santa Catarina.
2º	Matriz de Decisão	Calculada a partir das respostas dos respondentes dispostos em colunas as quais são divididas pelo maior valor encontrado da coluna.
3º	Normalização dos valores que caracteriza o conjunto D	Sejam $d_i = (d_i^1, d_i^2, \dots, d_i^m)$ os valores normalizados, onde: , que caracteriza o conjunto D, em termos do <i>i-ésimo</i> atributo. $d_i^k = \frac{X_i^k}{X_i^*}$

4º	Definição do conjunto D a partir da fórmula da Entropia	$D_i = \sum_{k=1}^m d_i^k; i = 1, 2, \dots, n$ <p>Define-se . A medida de entropia do contraste de intensidade para o <i>i-ésimo</i> atributo é calculado por</p> $e(d_i) = -\alpha \sum_{k=1}^m \frac{d_i^k}{D_i} \ln \left(\frac{d_i^k}{D_i} \right), \text{ onde } \alpha = \frac{1}{e_{\max}} > 0$ <p>e $e_{\max} = \ln(m)$.</p> <p>Lembrando ainda que $0 \leq d_i^k \leq 1$ e $d_i^k \geq 0$.</p>
5º	Caso todos os d_i^k forem iguais para um dado i	<p>Então $\frac{d_i^k}{D_i} = \frac{1}{n}$ e $e(d_i)$ assume valor máximo, isto é, $e_{\max} = \ln(m)$. Ao se fixar $\alpha = \frac{1}{e_{\max}}$, determina-se $0 \leq e(d_i) \leq 1$ para todos os d_i^k's.</p>
6º	Normalização necessária para efeito comparativo.	$E = \sum_{i=1}^n e(d_i)$ <p>A entropia total de D é definida por:</p>
7º	Observação 1	<p>Quanto maior for $e(d_i)$, menor é a informação transmitida pelo <i>i-ésimo</i> atributo;</p>
8º	Observação 2	<p>Caso $e(d_i) = e_{\max} = \ln(m)$, então o <i>i-ésimo</i> atributo não transmite informação e pode ser removida da análise decisória. Devido ao peso $\tilde{\lambda}_i$ ser inversamente relacionado a $e(d_i)$, usa-se $1 - e(d_i)$ em vez de $e(d_i)$</p> <p>e normaliza-se para assegurar que $0 \leq \tilde{\lambda}_i \leq 1$ e $\sum_{i=1}^n \tilde{\lambda}_i = 1$.</p> <p>Assim: $\tilde{\lambda}_i = \frac{1}{n - E} [1 - e(d_i)] = \frac{[1 - e(d_i)]}{n - E}$</p>
9º	Observação 3	<p>Qualquer mudança dinâmica em X ou D pode afastar a decisão do ponto "ideal". Isso, nesse caso, pode introduzir mudanças nas d_i^k's e que causam, correspondentemente, mudanças nas intensidades de contraste relativas. Mudanças irão refletir um novo conjunto de d_i^k's, ou seja, a remoção ou a adição de uma alternativa pode incrementar a intensidade de contraste e isso produz informação decisória adicional. O oposto também pode ocorrer. A riqueza informacional pode ser diminuída nestes casos. Efeitos similares podem ser removidos ou incluídos. A maior divergência nos escores de d_i^k farão menores as diferenças entre $\tilde{\lambda}_i$, tornando o <i>i-ésimo</i> atributo menos importante. Casos os escores dos atributos sejam iguais, então $\tilde{\lambda}_i = 0$.</p>

Fonte: Adaptado de Rocha *et al.* (2011).

A verificação do estágio do ciclo de vida organizacional se realizou pelo *ranking* médio (RM), desvio padrão e pontuação total pela escala *Likert* (tabelas 3 e 4). Primeiro, verificou-se a pontuação geral dos respondentes em cada questão (Tabela 3), e na sequência, identificou-se a pontuação obtida por empresa (Tabela 4) em cada fase do ciclo de vida e se procedeu à classificação pela maior pontuação.

Por último, realizou-se o cruzamento da classificação obtida entre o uso dos controles (Tabela 2) e o ciclo de vida (Tabela 4) de cada empresa e ilustrou-se graficamente na Figura 1. A partir da análise gráfica, foi possível identificar as evidências empíricas relativas ao objetivo da pesquisa.

Como limitação do estudo, destaca-se que a amostra compreende a Associação Catarinense das Emissoras de Rádio e Televisão (ACAERT), que está inserida no contexto nacional e é composta de pequenas e médias empresas. Já os estudos anteriores que abordam esta temática foram realizados no âmbito internacional, em que existem características distintas, como a estrutura de capital, aspectos culturais. Logo, os resultados obtidos não podem ser generalizados ao universo de empresas do setor de rádio e televisão.

5 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Os respondentes apresentaram como perfil a predominância de graduados, 11 respondentes; 7 com curso de especialização; 2 com mestrado; um respondente com ensino médio; e outro que não respondeu. Em relação ao cargo ou à função, verificam-se diretores (8), gerentes (7), proprietários (5) e outras funções (2). O tempo de vida das empresas estudadas é acima de 40 anos (8), seguida por empresas com 31 a 40 anos (4), 16 a 30 anos (6) e menos de 10 anos (4). Quanto ao número de empregados, observou-se que há um predomínio de empresas com 10 a 29 empregados (16), 4 empresas possuem até 9 empregados e 2 empresas informaram possuir de 30 a 59 empregados.

Na análise geral da percepção dos respondentes em relação ao do uso dos sistemas de controle de gestão nas emissoras de rádio (Tabela 1), depreende-se uma tendência para as características dos sistemas de controle interativo, com destaque para realizarem projeções a longo prazo de seu desempenho (Q3), estimular o diálogo entre seus colaboradores (Q4), apresentarem metas flexíveis (Q9), diálogos frequentes sobre a estratégia, utilizando uma linguagem comum (Q12), já que doze questões entre as dezesseis apresentaram médias de respostas (RM) acima de 3.

Tabela 1 - Respostas das empresas em relação ao uso do sistema de controle de gestão (SCG)

Questão	Descrição da questão	Respostas					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
1	A empresa realiza o acompanhamento de suas metas continuamente.	1	0	3	16	2	0,8	3,8
2	A alta administração envolve-se pessoalmente no acompanhamento das metas.	0	5	1	11	5	1,1	3,7
3	A empresa realiza projeções em longo prazo de seu desempenho.	0	1	4	15	2	0,7	3,8
4	A empresa estimula o diálogo entre seus colaboradores.	0	0	3	15	4	0,5	4
5	A informação gerada pelo sistema de controle gerencial é um importante e recorrente tema da alta direção.	0	6	6	7	3	1	3,3
6	A empresa em vez de apontar as metas, estimula o diálogo e a aprendizagem organizacional.	1	4	7	8	2	1	3,3
7	Maior foco em estratégias emergentes do que nas estratégias pretendidas.	0	9	7	6	0	0,8	2,9
8	A empresa não utiliza apenas as ferramentas gerenciais para auxiliar na execução dos seus objetivos.	0	4	4	12	2	0,9	3,5
9	A empresa possui metas flexíveis.	0	0	3	17	2	0,4	4,0

10	É mais recorrente questionar quais ameaças podem atrapalhar a visão de futuro, e menos perguntar o que devemos fazer para bem atingir nossa estratégia pretendida.	1	12	2	7	0	0,9	2,7
11	De forma metafórica, a empresa voa mais por sentimentos do que por instrumentos.	1	10	5	6	0	0,9	2,7
12	São frequentes os diálogos sobre a estratégia, utilizando uma linguagem comum.	0	1	3	17	1	0,6	3,8
13	A empresa foca no monitoramento de incertezas estratégicas ou ambientais.	0	5	12	5	0	0,6	3,0
14	A empresa modifica suas metas quando estas não são alcançadas.	0	6	3	11	2	1	3,4
15	Acontecem contínuos debates sobre dados, premissas, planos de ação, tendo como finalidade gerar novos planos de ação.	0	2	3	16	1	0,7	3,7
16	Os dados gerados pelos controles gerenciais são interpretados e discutidos em reuniões presenciais com os superiores, os subordinados e os pares.	0	5	4	10	3	1	3,5

Nota: DT = Discordo Totalmente; D = Discordo; I = Indiferente; C = Concordo; CT = Concordo Totalmente; DP = Desvio Padrão; RM = Valor Médio das Respostas.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados obtidos alinham-se com os estudos de Tani (1995) e Collier (2005). Bisbe, Batista-Foguet e Chenhall (2007) mencionam que o uso interativo dos sistemas de controle de gestão é utilizado de maneira intensiva pela alta direção, pelos gestores operacionais, com ênfase nos desafios e nos debates face a face e foco nas incertezas estratégicas.

Entre as questões que tiveram as respostas que tenderam para o uso diagnóstico dos sistemas de controle de gestão, destaca-se: "É mais recorrente questionar quais ameaças podem atrapalhar a visão de futuro, e menos perguntar o que devemos fazer para bem atingir nossa estratégia pretendida (Q10)", "De forma metafórica, a empresa voa mais por sentimentos do que por instrumentos (Q11)", e "Maior foco em estratégias emergentes do que nas estratégias pretendidas (Q7)", cuja pontuação média (RM) foi menor que 3.

Na Tabela 2, tem-se a classificação da utilização dos sistemas de controles de gestão por empresa em diagnóstico e interativo, conforme o modelo proposto por Simons (1995). A classificação ocorre por meio da pontuação total que cada empresa atingiu a partir das respostas dadas as dezesseis questões (Tabela 1), ajustado pelo cálculo da entropia da informação (ZELENY, 1982).

Destaca-se na Tabela 2 que a pontuação mínima corresponde a 16 pontos, se as respostas fornecidas em todas as questões da Tabela 1 corresponderem ao valor 1 (DT) da escala. A pontuação máxima ocorre quando o respondente atribui a todas as respostas o valor 5 (CT) da escala, que totaliza 80 pontos. O valor central ocorre com 48 pontos, se as respostas em todas as questões corresponderem ao valor 3 da escala; abaixo deste valor, as empresas foram classificadas com uso diagnóstico e, acima, uso interativo. Porém, testando-se a pontuação total pelo cálculo da entropia, com base no maior peso que cada empresa obteve nas questões que definem o uso diagnóstico e interativo, chegou-se à classificação final, apresentada na última coluna da Tabela 2, sendo 9 empresas com uso diagnóstico e 13 empresas com uso interativo. Por exemplo, a EMP 1 apresentou pontuação total de 50 pontos, mas com um peso de informação maior para o uso diagnóstico (16,524 contra 10,64) no cálculo da entropia.

Tabela 2 – Classificação do uso dos Sistemas de Controles de Gestão

Empresa Cód.	Respostas					Pontuação total	Cálculo Entropia		Classificação
	DT	D	I	C	CT		Diagnóstico	Interativo	
	1	2	3	4	5				
EMP 1	3	1	3	9	0	50	16,524	10,64	Diagnóstico
EMP 2	0	8	0	8	0	48	5,0084	7,1587	Interativo
EMP 3	0	2	3	10	1	58	3,3538	3,1896	Diagnóstico
EMP 4	0	3	3	10	0	55	3,7441	3,6479	Diagnóstico
EMP 5	0	0	4	9	3	63	1,3153	1,7799	Interativo
EMP 6	0	1	3	8	4	63	2,9773	2,9687	Diagnóstico
EMP 7	0	0	1	9	6	69	0,9072	1,174	Interativo
EMP 8	0	1	8	7	0	54	1,785	2,069	Interativo
EMP 9	0	2	14	0	0	46	0,9664	0,923	Diagnóstico
EMP 10	0	4	2	9	1	55	4,7304	5,0095	Interativo
EMP 11	0	8	0	5	3	51	6,2713	9,5095	Interativo
EMP 12	0	5	0	11	0	54	5,1414	5,2507	Interativo
EMP 13	0	4	3	9	0	53	4,1493	4,4385	Interativo
EMP 14	1	3	3	9	0	52	9,6432	6,4732	Diagnóstico
EMP 15	0	4	1	11	0	55	4,5903	4,4288	Diagnóstico
EMP 16	0	1	5	10	0	57	2,0215	1,9978	Diagnóstico
EMP 17	0	6	0	10	0	52	5,2731	6,0273	Interativo
EMP 18	0	3	6	7	0	52	3,1573	3,5493	Interativo
EMP 19	0	1	7	8	0	55	1,8876	2,086	Interativo
EMP 20	0	4	0	10	2	58	5,4619	5,2214	Diagnóstico
EMP 21	0	3	2	3	8	64	6,379	6,0058	Diagnóstico
EMP 22	0	6	3	6	1	50	4,7122	6,4513	Interativo

Nota: DT = Discordo Totalmente; D = Discordo; I = Indiferente; C = Concordo; CT = Concordo Totalmente; DP = Desvio Padrão; RM = Valor Médio das Respostas.

Fonte: Dados da pesquisa.

As respostas das empresas em cada questão que definem as fases do modelo de ciclo de vida proposto por Lester, Parnell e Carraher (2003) são apresentadas na Tabela 3, assim como o desvio padrão (DP) e o *ranking* médio (RM). Nota-se na análise da Tabela 3, que as empresas apresentam aderência, por meio do *ranking* médio, em pelo menos uma das características de cada fase, como nas questões 2, 3, 7, 13 e 16.

Tabela 3 – Respostas das empresas em relação ao ciclo de vida organizacional (CVO)

Questão	Descrição da questão na fase do nascimento	Opinião dos respondentes					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
1	Nossa organização é pequena em tamanho, quando comparada com nossos concorrentes.	6	12	3	1	0	0,7	2,0
4	O poder decisório de nossa empresa está principalmente nas mãos do fundador.	3	9	1	8	1	1,2	2,8

7	A nossa estrutura organizacional pode ser descrita como simples.	0	4	3	11	4	0,9	3,7
12	O processamento de informação em nossa empresa pode ser descrito como simples, no estilo "boca a boca".	7	10	1	4	0	1,0	2,1
Questão	Descrição da questão na fase do crescimento	Opinião dos respondentes					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
5	O poder decisório de nossa empresa é dividido entre proprietários e investidores.	8	3	3	7	1	1,4	2,5
11	Em nossa organização, temos várias especializações (contadores, engenheiros, etc.) e com isso nos tornamos diferenciados.	3	6	9	3	1	1,0	2,7
13	O processamento de informação pode ser descrito como monitorador de desempenho e facilitador de comunicação entre os departamentos	0	3	6	12	1	0,8	3,5
18	A maioria das decisões na nossa empresa é tomada por um grupo de gestores que utilizam algumas análises sistemáticas, mas que ainda são superficiais.	2	9	4	5	2	1,1	2,8
Questão	Descrição da questão na fase da maturidade	Opinião dos respondentes					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
6	O poder decisório de nossa empresa está concentrado nas mãos de um grande número de acionistas.	14	7	1	0	0	0,5	1,4
8	A nossa estrutura organizacional é formal, baseada na visão departamental e funcional.	3	5	1	12	1	1,2	3,1
14	O processamento de informação é sofisticado e necessário para a produção eficiente e para atingir os resultados requeridos.	1	10	4	5	2	1,1	2,9
Questão	Descrição da questão na fase do rejuvenescimento	Opinião dos respondentes					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
3	Somos uma organização com um conselho de administração e diretores.	4	5	2	10	1	1,2	3,0
9	A nossa estrutura é divisional ou matricial com sistemas de controle sofisticados.	4	8	6	2	2	1,1	2,5
15	O processamento de informação é muito complexo e utilizado na coordenação de diversas atividades para melhor servir aos mercados.	7	10	3	2	0	0,9	2,0
Questão	Descrição da questão na fase de declínio	Opinião dos respondentes					DP	RM
		DT	D	I	C	CT		
		1	2	3	4	5		
10	A nossa estrutura é centralizada, com poucos sistemas de controle.	3	7	4	7	1	1,1	2,8
16	O processamento de informação não é muito sofisticado.	4	2	2	14	0	1,2	3,2
17	O processo decisório é centralizado na alta administração e considerado não muito complexo.	1	10	3	6	2	1,1	2,9

Nota: DT = Discordo Totalmente; D = Discordo; I = Indiferente; C = Concordo; CT = Concordo Totalmente; DP = Desvio Padrão; RM = Valor Médio das Respostas.

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 3, verifica-se que as empresas analisadas apresentam uma aderência, forte por meio do *ranking* médio, a uma das características da fase de nascimento, apontando ter a estrutura organizacional descrita como simples (questão 7). Em contrapartida, a descrição da fase de crescimento, que teve menor aderência das empresas pesquisadas, foi a de que nossa organização é pequena em tamanho, quando comparada com nossos concorrentes (questão 1).

Em relação à fase crescimento, observa-se que as empresas indicam em suas respostas em relação ao processamento da informação, que pode ser descrito como monitor de desempenho e facilitador de comunicação entre os departamentos, que é uma das características da fase do crescimento (questão 13). Para tanto, nesta fase a característica menos evidente se relaciona ao poder decisório de a empresa ser dividido entre proprietários e investidores (questão.5).

Na fase de maturidade, duas características podem ser apontadas com uma média alta das respostas dadas pelas empresas, a indicação de serem maiores do que os concorrentes, mas não tão grandes quanto podem ser (questão 2), e possuir estrutura organizacional formal, baseada na visão departamental e funcional (questão 8). A descrição da fase de maturidade com menor identificação foi em relação ao poder decisório estar concentrado nas mãos de um grande número de acionistas (questão 6).

A fase de rejuvenescimento tem uma característica apontada pelas respondentes, de ser uma organização com um conselho de administração e diretores (questão 3). Em relação à característica de menor incidência, revela-se no processamento de informação ser muito complexo e utilizado na coordenação de diversas atividades para melhor servir aos mercados (questão 15).

E, por fim, notam-se duas características ligadas à fase de declínio que as empresas respondentes indicam com mais relevância, o fato de o processamento de informação não ser muito sofisticado (questão 16) e possuir processo decisório centralizado na alta administração, sendo considerado não muito complexo (questão 15). Percebe-se, ainda, a característica com menor importância identificada nesta fase ter sido a centralização da estrutura com poucos sistemas de controle (questão 10).

Após análise das respostas dadas pelas empresas em cada questão, realizou-se a análise individual das empresas, em que se apresenta (Tabela 4) a pontuação alcançada nas questões relacionadas às fases do ciclo de vida, por meio da soma dos pontos da escala. Ressalta-se que nas fases rejuvenescimento e declínio, por terem apenas três questões, utilizou-se a média das mesmas para substituir uma quarta questão e, por fim, as suas classificações pelas maiores pontuações, conforme Tabela 4. Como resultado, chegou-se à classificação de 5 empresas na fase de nascimento, 5 em crescimento, 2 em maturidade, 3 em rejuvenescimento e 7 em declínio.

Tabela 4 - Fases do ciclo de vida organizacional das empresas analisadas

Cód.	Fase do ciclo de vida organizacional					Classificação
	Nascimento	Crescimento	Maturidade	Rejuvenescimento	Declínio	
EMP 1	12,0	15,0	11,0	16,0*	10,7	Rejuvenescimento
EMP 2	8,0	15,0*	12,0	8,0	8,0	Crescimento
EMP 3	8,0	10,0	13,0	5,3	13,3*	Declínio
EMP 4	6,0	14,0*	13,0	10,7	12,0	Crescimento
EMP 5	13,0	13,0	15,0*	14,7	14,7	Maturidade
EMP 6	8,0	11,0	13,0	14,7*	14,7	Rejuvenescimento
EMP 7	8,0	9,0	9,0	10,7	17,3*	Declínio
EMP 8	10,0	14,0	10,0	10,7	14,7*	Declínio
EMP 9	14,0*	10,0	9,0	13,3	13,3	Nascimento
EMP 10	10,0	10,0	10,0	10,7	13,3*	Declínio
EMP 11	13,0*	11,0	8,0	10,7	4,0	Nascimento
EMP 12	11,0	12,0	12,0	10,7	13,3*	Declínio
EMP 13	8,0	11,0*	11,0	10,7	10,7	Crescimento
EMP 14	14,0	12,0	7,0	10,7	16,0*	Declínio

EMP 15	15,0*	9,0	9,0	8,0	13,3	Nascimento
EMP 16	12,0*	10,0	11,0	10,7	10,7	Nascimento
EMP 17	13,0	12,0	10,0	6,7	16,0*	Declínio
EMP 18	8,0	10,0*	9,0	4,0	6,7	Crescimento
EMP 19	14,0*	8,0	8,0	4,0	10,7	Nascimento
EMP 20	8,0	7,0	11,0*	4,0	9,3	Maturidade
EMP 21	10,0	13,0	13,0	14,7*	9,3	Rejuvenescimento
EMP 22	8,0	13,0*	12,0	10,7	9,3	Crescimento

Nota: * maior pontuação obtida por empresa com as questões da tabela 3 caracteriza a classificação.
 Fonte: Dados da pesquisa.

Após a classificação das empresas em ambos os modelos de análise, passou-se à identificação de cada empresa quanto ao uso dos sistemas de controle de gestão de acordo com o estágio de ciclo de vida organizacional. Na fase do nascimento, nota-se um maior uso diagnóstico dos sistemas de controles de gestão das empresas classificadas, em que três empresas foram identificadas (EMP 9, EMP 15 e EMP 16) e apenas duas empresas com o uso interativo (EMP 11 e EMP 19). Frezatti *et al.* (2010) já consideraram que as empresas na fase de nascimento não apresentam planejamento estruturado de suas operações e o nível de formalização é baixo.

Percebe-se que cinco empresas encontram-se na fase do crescimento. Dessas, quatro apresentam características inerentes ao uso interativo dos sistemas de controle de gestão (EMP 2, EMP 13, EMP 18 e EMP 22) e uma apresenta o uso diagnóstico (EMP 4), conforme Figura 1. Verifica-se uma mudança nas características inerentes a cada fase do ciclo de vida organizacional, uma vez que a predominância de empresas com uso do controle diagnóstico encontra-se na fase de nascimento e uso interativo na fase de crescimento. Conforme Kober, Ng e Paul (2007), o uso interativo e de seus mecanismos de controle acompanham as mudanças organizacionais.

Estes resultados vão ao encontro da hipótese de pesquisa, em que à medida que as organizações evoluem nas fases de ciclo de vida organizacional, seus sistemas de controle tornam-se mais interativos. Constata-se que os resultados da fase de crescimento em relação ao nascimento apontam neste sentido, tendo em vista que o uso dos sistemas de controle de gestão das empresas passou de diagnóstico para interativo da primeira para a segunda fase. Na fase da maturidade do ciclo de vida organizacional, 2 empresas foram identificadas (EMP 5 e EMP 20), e nestas notam-se apenas as características de uso interativo dos sistemas de controle de gestão, apontando no mesmo sentido da tendência observada nas fases anteriores.

Figura 1 - Relação entre os modelos

I Fase	II Fase	III Fase	IV Fase	V Fase
<p style="text-align: center;">9^D</p> <p>11^I</p> <p style="text-align: center;">15^D</p> <p>16^D</p> <p style="text-align: center;">19^I</p>	<p style="text-align: center;">2^I</p> <p style="text-align: center;">4^D</p> <p style="text-align: center;">13^I</p> <p>18^I</p> <p>18</p> <p style="text-align: center;">22^I</p>	<p style="text-align: center;">5^I</p> <p style="text-align: center;">20^I</p>	<p style="text-align: center;">1^D</p> <p style="text-align: center;">6^D</p> <p style="text-align: center;">21^D</p>	<p style="text-align: center;">3^D</p> <p>7^I</p> <p style="text-align: center;">8^I</p> <p>10^I</p> <p style="text-align: center;">12^I</p> <p>14^D</p> <p style="text-align: center;">17^I</p>
Nascimento	Crescimento	Maturidade	Rejuvenescimento	Declínio

Legenda: Diagnóstico (D); Interativo (I)
 Fonte: Dados da pesquisa.

Em contrapartida, na fase de rejuvenescimento, a tendência observada nas fases anteriores não repete seu comportamento, uma vez que todas as empresas (EMP 1, EMP 6 e EMP 21) analisadas possuem características de uso diagnóstico do sistema de controle de gestão. Quanto à fase de declínio, sete empresas foram classificadas nesta fase, cinco identificadas com o uso interativo dos sistemas de controles de gestão (EMP7, EMP 8, EMP 10, EMP 12 e EMP 17) e duas com o uso diagnóstico (EMP 3 e EMP 14).

Diante dos resultados encontrados, constata-se que, à medida que as empresas avançam nas fases do ciclo de vida organizacional, nascimento, crescimento, maturidade e declínio, observou-se o aumento da predominância do uso interativo dos sistemas de controle de gestão, corroborando com Lester, Parnell e Carraher (2003). Nas fases iniciais do ciclo de vida, a preocupação da empresa é com seu âmbito interno, o ambiente externo é pouco observado, ajustando-se as características do uso diagnóstico de Simons (1995), que afirma que este tipo de uso é utilizado para gerenciar por exceção e obter respostas dos sistemas de controles gerenciais sem envolvimento direto da gerência.

Antonovz, Panucci Filho e Espejo (2010) afirmam que, no estágio do crescimento, denota-se o início de formalização da estrutura da empresa, bem como o início da descentralização do poder e o início da diferenciação moderada. A empresa mantém um sistema de informações razoavelmente adequando para a tomada de decisões.

Por outro lado, quando as empresas estão na maturidade, começa uma preocupação com o funcionamento global da empresa, surgindo controles formalizados e se observa atentamente o ambiente externo (LESTER; PARNELL; CARRAHER, 2003), corroborando com o uso interativo de Simons (1995), que se observa quando os gerentes se envolvem pessoalmente e regularmente nas decisões dos subordinados.

No entanto apenas a fase de rejuvenescimento apresentou um comportamento diferenciado em relação às outras fases do ciclo de vida organizacional do modelo proposto por Lester, Parnell e Carraher (2003), dissonante do sentido das hipóteses de pesquisa, porém denota uma característica do setor que se observou. Dibrell, Craig e Hansen (2011) identificaram que as pequenas empresas diminuem a inovação à medida que evoluem no ciclo de vida, pois no estágio final do ciclo de vida as empresas são menos rigorosas na gestão da estratégia empresarial sobre o ambiente que atuam, em comparação com as empresas nos estágios iniciais.

Neste caso, as empresas da amostra na fase de rejuvenescimento apresentaram unicamente características de sistemas diagnósticos, levando a inferir que estão mais preocupadas com a gestão interna da empresa, menos voltadas ao ambiente externo e uma reduzida participação dos gerentes nas decisões dos subordinados.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve por objetivo identificar o uso dos sistemas de controle de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional em emissoras de rádio de Santa Catarina associadas à ACAERT. Para atingir esse objetivo, realizou-se uma *survey* de caráter descritivo e quantitativo.

A interpretação dos dados foi realizada à luz dos modelos de Lester, Parnell e Carraher (2003), para identificação das fases do ciclo de vida organizacional e Simons (1995), para verificar o uso dos sistemas de controle de gestão, por meio de um construto ligando os objetivos específicos aos modelos e ainda às questões elaboradas a partir das características peculiares de cada modelo.

A partir da análise dos dados obtidos e da interpretação dos modelos utilizados como referencial teórico, observou-se que as empresas apresentaram uma predominância do uso interativo e, ainda, ficando mais interativos no decorrer das fases do ciclo de vida organizacional, confirmando estudos anteriores realizados.

Dessa maneira, os achados desta pesquisa indicam que o uso interativo do sistema de controle de gestão apresenta um relacionamento crescente com as fases de nascimento, crescimento, maturidade e declínio do ciclo de vida organizacional das empresas pesquisadas, conforme afirmam Lester, Parnell e Carraher (2003), indicando que, à medida que as organizações evoluem nas fases de ciclo de vida organizacional, seus sistemas de controle tornam-se mais interativos.

Os resultados da pesquisa contribuem para a compreensão da realidade da gestão de empresas do setor de radiocomunicação que apresentam características semelhantes às organizações pesquisadas, notadamente com tempo de vida até 40 anos e menos de 30 funcionários. Estas, ainda, pouco se enquadram na fase de maturidade, em que espera que o poder decisório esteja concentrado em um maior número de acionistas, cuja estrutura organizacional seja formal, baseada na visão departamental e com um processamento de informação sofisticado necessário para atingir os resultados desejados, segundo o exame que a literatura consultada indica.

Sugere-se para futuros trabalhos reapplicar em outros segmentos no contexto nacional, a fim de comparar os resultados e confirmar a adequação dos modelos teóricos utilizados, já que se percebeu um aspecto destoante com a literatura, especificamente as empresas ligadas à fase do rejuvenescimento. Também se sugere realizar uma pesquisa longitudinal, a fim de constatar a alteração nas fases do ciclo de vida organizacional das empresas analisadas, bem como a evolução da utilização dos sistemas de controle de gestão (KALLUNKI; SILVOLA, 2008), assim como verificar a relação do uso interativo dos sistemas de controle de gestão com o desempenho organizacional (DIEHL; QUEIROZ, 2006).

REFERÊNCIAS

ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, p. 189-204, 1999.

ADIZES, I. **Os ciclos de vida das organizações**: como e por que as empresas crescem e morrem e o que fazer a respeito. São Paulo: Thompson, 1999.

ADLER, R. W. Performance management and organizational strategy: How to design systems that meet the needs of confrontation strategy firms. **The British Accounting Review**, v. 43, n. 4, p.251-263, 2011. doi:10.1016/j.bar.2011.08.004

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistema de Controle Gerencial**. São Paulo: McGraw Hill, 2008.

ANTONOVZ, T., PANUCCI FILHO, L., ESPEJO, M. M. D. S. B. Nível de aderência dos artefatos de contabilidade gerencial sob a perspectiva do ciclo de vida organizacional: um estudo de caso. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 29, n. 2, p. 40-52, 2010. doi:10.4025/enfoque.v29i2.11021

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.

ASSOCIAÇÃO CATARINENSE DE EMISSORAS DE RÁDIO E TELEVISÃO (ACAERT). Disponível em: <www.acaert.com.br>. Acesso em: 15 jan. 2010.

AUZAIR, S. M.; LANGFIELD-SMITH, K. The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations. **Management Accounting Research**. v. 16, p. 399-421, 2005.

BISBE, J.; OTLEY, D. The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, p.709-737, 2004.

BISBE, J.; BATISTA-FOGUET, J. M.; CHENHALL, R. Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, p.789-820, 2007.

BRUINING, H.; BONNET, M.; MIKE WRIGHT, M. Management control of systems and strategy change in buyouts. **Management Accounting Research**, v. 15, p.155-177, 2004.

CARVALHO, K. L. de, SARAIVA JÚNIOR, A. F., FREZATTI, F., COSTA, R. P. A contribuição das teorias do ciclo de vida organizacional para a pesquisa em contabilidade gerencial. **RAM, Rev. Adm. Mackenzie**, v. 11, n. 4, p. 98-130, 2010.

CORNACIONE JÚNIOR, E. B. Planejamento de resultados de empresas: aplicação de um modelo de estudos de preços. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica** – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

- DIBRELL, C., CRAIG, J., HANSEN, E. Natural environment, market orientation, and firm innovativeness: An organizational life cycle perspective. **Journal of Small Business**, v. 49, n. 3, p. 467-489, 2011.
- CHURCHILL, N. C.; LEWIS, V. L. The five stages of small business growth. **Harvard Business Review**, p.30-50, mai./jun., 1983.
- COLLIER, P. M. Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. **Management Accounting Research**, v. 16, p. 321-339, 2005.
- DIEHL, C. A.; QUEIROZ, A. D. Modelo de controle estratégico de custos: um estudo de caso em uma empresa do segmento de segurança, **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 3, n. 3, p. 262-274, setembro/dezembro, 2006.
- DIEHL, C. A.; SOUZA, M. A. Alavancas de Controle: identificando o alinhamento estratégico. **Revista del Instituto Internacional de Costos**, v. 2, p. 41-66, 2008.
- FAYET, E. A. **Marco teórico para um modelo de gestão à luz do ciclo de vida das organizações**. 2009. 199 f. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.
- FERREIRA, J. J. M.; MARQUES, C. S. E.; BARBOSA, M. J. Relação entre inovação, capacidade inovadora e desempenho: o caso das empresas da região da beira interior. **Revista de Administração e Inovação**, v.4, n.3, p.117-132, 2007.
- FREZATTI, F., RELVAS, T. R. S., NASCIMENTO, A. R., JUNQUEIRA, E. R., BIDO, D. de S. Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. **Revista de Administração**, v. 45, n. 4, p. 383-399, 2010.
- FRÖHLICH, L.; ROSSETTO, C. R.; SILVA, A. B. Implicações das práticas de gestão no ciclo de vida organizacional: um estudo de caso. **Análise**, v.1, n.1, p.139-160, jan./jun. 2007.
- GERSICK, K. E.; DAVIS, J. A.; HAMPTON, M. M.; LANSBERG, I. **De geração para geração: ciclo de vida das empresas familiares**. São Paulo: Negócio Editora, 1997.
- GONÇALVES, L.B. **Entropia de Rényi e informação mútua de Cauchy-Schwartz aplicadas ao algoritmo de seleção de variáveis MIFS-U: um estudo comparativo**. (Dissertação de Mestrado). Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.
- GRANLUND, M.; TAIPALEENMÄKI, J. Management control and controllership in new economy firms: a life cycle perspective. **Management Accounting Research**, v. 16, p. 21-57, 2005.
- GREINER, L. E. **Evolução e revolução no desenvolvimento das organizações**. São Paulo: Nova Cultural, 1986.
- HENRI, J. F. Management Control Systems and Strategy: a Resource-based Perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, p. 529-558, 2006.
- KALLUNKI, J.; SILVOLA, H. The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing. **Management Accounting Research**, v. 19, p. 62-79, 2008.
- KAUFMANN, L. **Passaporte para o ano 2000: como desenvolver e explorar a capacidade empreendedora para crescer com sucesso até o ano 2000**. São Paulo: Makron, 1990.
- KOBER, R.; NG, J.; PAUL, B. J. The interrelationship between management control mechanisms and strategy. **Management Accounting Research**, v.18, p. 415-452, 2007.
- LESTER, D. L; PARNELL, J. A.; CARRAHER, S. Organizational life cycle: A five stage empirical scale. **International Journal of Organizational Analysis**, v. 11, n. 4, p.339-354, 2003.
- LESTER, D. L; PARNELL, J. A. Firm size and environmental scanning pursuits across organizational life cycle stages. **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 15, n. 3, p. 540-554, 2008.

- LESTER, D. L.; PARNELL, J. A.; MENEFEE, M. L. Organizational life cycle and innovation among entrepreneurial enterprises. **Journal of Small Business Strategy**. v. 19, n.2, p.37-50, 2008.
- LUNKES, R. J.; ROSA, F. S.; VAN BELLEN, H. M.; BRINCKMANN, R. Aderência às alavancas de controle estratégico propostos por Simons: um estudo em empresas hoteleiras. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 3., 2006, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: SEGET, 2006.
- MARTINS, G. D. A. Sobre Confiabilidade e Validade. **RBGN**, v. 8, n. 20, p.1-12, 2006.
- MARTINS, G. A.; THEÓFILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- MILLER, D.; FRIESEN, P. Successful and unsuccessful phases of the corporate life cycle. **Organizations Studies**, Frederiskberg, v. 4, n. 3, p. 339-356, 1983.
- MOORES, K.; YUEN, S. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, p. 351-389, 2001.
- NARANJO-GIL, D; HARTMANN, F.G.H. Management accounting systems, top team heterogeneity and strategic change. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 7/8, p. 735-756, 2007.
- OLIVEIRA, J.; ESCRIVÃO FILHO, E. Ciclo de Vida Organizacional: alinhamento dos estágios das pequenas empresas em quatro dimensões. **Revista Gestão Industrial**, v.5, n.1, p.155-176, 2009.
- OYADOMARI, J. C. T., FREZATTI, F., MENDONÇA NETO, O. R., CARDOSO, R. L., BRITO, D. S. Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da Resources-Based View. **Revista Eletrônica de Administração**, v. 69, n. 2, p. 298-329., 2011.
- OYADOMARI, J. C. T.; LIMA, M. P.; PEREIRA, D. L.; SILVA, B. O. T. Relacionamentos entre controle gerencial, aprendizagem organizacional e decisões. In: CONGRESSO DE CONTROLADORIA E FINANÇAS DA USP, 10., 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2010. CD-ROM.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.
- RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- ROCHA, I., HEIN, N., LAVARDA, C., NASCIMENTO, S. A presença da entropia no controle orçamentário em ambiente inovador. DOI: 10.5773/rai.v8i2.566. **Revista de Administração e Inovação**, v. 8, n. 2, p. 81-105 ago. 2011.
- SCOTT, M.; BRUCE, R. Five stages of growth in small business. **Long Range Planning**, v. 20, n.3, p.45-52, 1987.
- SILVOLA, H. Design of MACS in growth and revival stages of the organizational life-cycle. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 5, n.1, p. 27-47, 2008a.
- SILVOLA, H. Do organizational life-cycle and venture capital investors affect the management control systems used by the firm? **Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting**. v. 24, p. 128-138, 2008b.
- SIMONS, R. **Levers of Control**. Boston: Harvard Business School Press, 1995.
- SIMONS, R. **Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy**. Prentice Hall: New Jersey, 2000.
- TANI, T. Interactive control in target cost management. **Management Accounting Research**, 6, p. 399-414, 1995.
- TUOMELA, T. S. The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system. **Management Accounting Research**, 16, p. 293-320, 2005.

WIDENER, S. K. An empirical analysis of the levers of control framework. **Accounting, Organizations and Society**, 32, p. 757-788, 2007.

ZELENY, M. **Multiple criteria decision making**. New York: McGraw-Hill, 1982.