

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

INFLUÊNCIA DO DESENHO E USO DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE
DESEMPENHO NA SATISFAÇÃO E DESEMPENHO DE TAREFAS POR MEIO DA
CLAREZA DE PAPÉIS E *EMPOWERMENT* PSICOLÓGICO

GUILHERME EDUARDO DE SOUZA

CURITIBA

2016

GUILHERME EDUARDO DE SOUZA

INFLUÊNCIA DO DESENHO E USO DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE
DESEMPENHO MEDIADO PELA CLAREZA DE PAPÉIS E *EMPOWERMENT*
PSICOLÓGICO NO DESEMPENHO DE TAREFAS E SATISFAÇÃO NO TRABALHO

CURITIBA
2016

GUILHERME EDUARDO DE SOUZA

INFLUÊNCIA DO DESENHO E USO DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE
DESEMPENHO MEDIADO PELA CLAREZA DE PAPÉIS E *EMPOWERMENT*
PSICOLÓGICO NO DESEMPENHO DE TAREFAS E SATISFAÇÃO NO TRABALHO

Dissertação apresentada como requisito parcial à
obtenção do grau de Mestre. Programa de Pós-
Graduação em Contabilidade – Área de
Concentração Contabilidade e Finanças, do Setor
de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade
Federal do Paraná.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Ilse Maria Beuren

CURITIBA
2016

“INFLUÊNCIA DO DESENHO E USO DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO NA SATISFAÇÃO E DESEMPENHO DE TAREFAS POR MEIO DA CLAREZA DE PAPÉIS E *EMPOWERMENT* PSICOLÓGICO”

ESTA DISSERTAÇÃO FOI JULGADA ADEQUADA PARA A OBTENÇÃO DO TÍTULO DE **MESTRE EM CONTABILIDADE** (AREA DE CONCENTRAÇÃO: CONTABILIDADE E FINANÇAS), E APROVADA EM SUA FORMA FINAL PELO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ.



PROF. DR. ROMUALDO DOUGLAS COLAUTO
COORDENADOR DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
CONTABILIDADE

APRESENTADA À COMISSÃO EXAMINADORA INTEGRADA PELOS PROFESSORES:



PROF.ª DR.ª ILSE MARIA BEUREN
PRESIDENTE



PROF. DR. CICERO APARECIDO BEZERRA
MEMBRO



PROF.ª DR.ª MARIANE LEMOS LOURENÇO
MEMBRO

AGRADECIMENTOS

À minha mãe Leonice e minha irmã Nathalia, pelo apoio incansável. Minha mãe, mulher corajosa que nunca se deixou abater mesmo diante dos cenários mais desafiadores. Minha irmã, sempre firme em suas vontades, sem se deixar conduzir pelo que os outros consideram ideal. Sem dúvida duas das três mulheres mais importantes da minha vida.

À minha mulher Cy, por estar ao meu lado durante tanto tempo, dividir desde os momentos mais absurdos até as alegrias mais inesperadas. Sei que não foi fácil suportar a minha rotina durante esses dois anos, o cansaço e o humor nem sempre em sua melhor forma. Mas, é nessas horas que conhecemos as pessoas que caminham ao nosso lado, e sem dúvida estou muito bem acompanhado! Com você fecho minha trinca de damas!

Ao meu tio Amilton pelas incontáveis horas de conversa sobre os mais variados assuntos, pelas viagens filosóficas e teorias sobre as coisas do mundo. Agradeço por sempre se preocupar com todas as pessoas ao seu redor, por valorizá-las pelo que são e jamais pelo que tem.

À Professora Ilse M. Beuren, minha orientadora. Profissional invejável e ser humano sensível. Quantas horas de conversa não se foram nos meus pedidos de cinco minutinhos? Muitos dilemas enfrentados ao longo desses dois anos. Não posso imaginar ninguém melhor para me guiar pelos caminhos por onde andamos. Terei eterna gratidão por sempre compartilhar comigo o seu tempo, mesmo diante de tantas demandas.

Aos amigos que estiveram firmes, Ciro, Marcelo, Walter e Nojima. Mesmo quando não entendiam minhas dúvidas e agonias metodológicas, estiveram presentes e me ofereceram os momentos de descontração tão necessários.

Aos amigos que fiz no mestrado. Companheiros de caminhada. Agradeço pela solidariedade, pela companhia nas madrugadas mal dormidas. Luciano, Edicréia, Franciele, Albino, Vinicius. Espero tê-los sempre por perto.

São muitos os agradecimentos e muitos outros que deveriam ser feitos. O ser humano, por mais que necessite de sua individualidade, somente encontra todo seu potencial pelo convívio com o outro, pela troca e pelas ligações. Por isso, agradeço a todos aqueles que de alguma forma contribuíram com a construção da minha história, e que continuemos com os próximos capítulos.

“Um homem precisa viajar para lugares que não conhece para quebrar essa arrogância que nos faz ver o mundo como o imaginamos, e não simplesmente como é ou pode ser; que nos faz professores e doutores do que não vimos, quando deveríamos ser alunos, e simplesmente ir ver”.

Amyr Klink, Mar Sem Fim.

RESUMO

Diante do ambiente competitivo em que se encontram, as empresas buscam manter-se preparadas para adaptar sua estratégia e perseverar. O sistema de mensuração de desempenho (PMS) pode suportar necessidades estratégicas das empresas e contribuir com sua adaptação ao ambiente, por permitir que se influencie o comportamento dos funcionários para obter cooperação em busca dos objetivos organizacionais. Diante disso, este estudo investiga essa relação a partir da unidade de análise individual, por meio da Teoria Psicológica, e avalia características do desenho e do uso do PMS, que podem influenciar aspectos cognitivos (Clareza de Papéis) e motivacionais (*Empowerment* Psicológico) dos empregados, e consequentemente afetar sua satisfação no trabalho e seu desempenho de tarefas. Para avaliar características relacionadas ao desenho do PMS utilizou-se a Teoria dos Controles Habilitantes, enquanto o uso do PMS foi abordado pela ótica das Alavancas de Controle. Para isso, a pesquisa de cunho descritivo utilizou abordagem quali-quantitativa do problema. Inicialmente, realizou-se entrevistas semiestruturadas com 14 dos 22 gestores de um Centro de Serviços Compartilhados (CSC), a fim de delinear o funcionamento dos controles gerenciais no CSC. A seguir, foi aplicado uma *survey* com 88 dos 125 funcionários operacionais. Os resultados do estudo apontam que características do desenho e do uso do PMS possuem relações significantes e positivas com a Clareza de Papéis e o *Empowerment* Psicológico, e estas com a satisfação no trabalho e desempenho de tarefas. Entretanto, algumas das dimensões dos construtos pesquisados demonstraram resultados diversos dos esperados. Com isso, conclui-se que embora as teorias se mostrem alinhadas, empiricamente ocorrem efeitos disfuncionais, vários deles possivelmente decorrentes de características do contexto. Portanto, o modelo suporta parcialmente as relações propostas.

Palavras-chave: Alavancas de Controle; Controles Habilitantes; Clareza de Papéis; *Empowerment* Psicológico; Centro de Serviços Compartilhados.

ABSTRACT

Due to the competitive environment in which they are, companies seek to remain prepared to adapt their strategy and persevere. The performance measurement system (PMS) can support strategic business needs, contribute to their adaptation to the environment, and allow it to influence the behavior of employees for cooperation in pursuit of organizational objectives. Thus, this study investigates that relationship from the individual analysis unit through the Psychological Theory and evaluates design features and PMS use that may influence cognitive (Role Clarity) and motivational (Psychological Empowerment) of the employees, and consequently affect their job satisfaction and their task performance. To assess characteristics related to PMS design were used the theory of enabling controls, while the PMS use was approached from the standpoint of Levers of Control. For this, the descriptive nature research used qualitative and quantitative approach to the problem. Initially, there was semi-structured interviews with 14 of the 22 managers of a Shared Services Center (SSC) in order to outline the operation of management controls in SSC. The following survey was applied to 88 of the 125 operational employees. The study results show that design features and PMS use have significant and positive relations with Role Clarity and Psychological Empowerment, and these with job satisfaction and job performance. However, some of the dimensions of surveyed constructs showed different results from those expected. Therefore, it is concluded that although theories are aligned, empirical evidences revealed dysfunctional effects, many of them probably due to context characteristics. Therefore, the model partially supports the proposals relationships.

Keywords: Levers of Control; Enabling Controls; Role Clarity; Psychological Empowerment; Shared Services Center.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – PROCESSO DE GESTÃO DO DESEMPENHO	31
FIGURA 2 – FORMAÇÃO DA ESTRATÉGIA.....	39
FIGURA 3 – APRENDIZADO ORGANIZACIONAL	40
FIGURA 4 – MODELO TEÓRICO DA PESQUISA.....	75
FIGURA 5 – ESTRUTURA DO SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO.....	78
FIGURA 6 – DESENHO DE PESQUISA.....	83
FIGURA 7 – DISTRIBUIÇÃO GEOGRÁFICA DOS CSC DA ORGANIZAÇÃO	87
FIGURA 8 – RELAÇÃO DO <i>BACK OFFICE</i> COM AS DEMAIS UNIDADES	87
FIGURA 9 – ORGANOGRAMA DO CSC <i>BACK OFFICE</i> BRASILEIRO.....	88

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - <i>FRAMEWORK</i> SISTEMA DE PLANEJAMENTO E CONTROLE	27
QUADRO 2 – DEFINIÇÕES DE <i>PERFORMANCE MANAGEMENT SYSTEM</i> E DE <i>PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM</i>	29
QUADRO 3 – DIMENSÕES DE SISTEMAS HABILITANTES.....	32
QUADRO 4 – ESTUDOS SOBRE CONTROLES HABILITANTES	35
QUADRO 5 – ALAVANCAS DE CONTROLE E SUAS TEORIAS DE BASE	41
QUADRO 6 – ESTUDOS SOBRE ALAVANCAS DE CONTROLE.....	44
QUADRO 7 – PRESSUPOSTOS DAS TEORIAS MOTIVACIONAIS APLICADAS NA CONTABILIDADE GERENCIAL.....	50
QUADRO 8 – TEORIAS PSICOLÓGICAS SOCIAIS APLICADAS NA CONTABILIDADE GERENCIAL.....	51
QUADRO 9 – ESTUDOS SOBRE CLAREZA E AMBIGUIDADE DE PAPÉIS	57
QUADRO 10 – DIMENSÕES DO <i>EMPOWERMENT</i> PSICOLÓGICO.....	61
QUADRO 11 – ESTUDOS SOBRE <i>EMPOWERMENT</i> PSICOLÓGICO	63
QUADRO 12 – ESTUDOS SOBRE DESEMPENHO DE TAREFAS E SATISFAÇÃO NO TRABALHO.....	67
QUADRO 13 – CONSTRUTOS DA PESQUISA	76
QUADRO 14 – INSTRUMENTO DE PESQUISA PARA A <i>SURVEY</i>	80
QUADRO 15 – CARACTERÍSTICAS PROFISSIONAIS DOS GESTORES.....	85
QUADRO 16 – CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO.....	91
QUADRO 17 – SÍNTESE DOS RESULTADOS DAS HIPÓTESES.....	122

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – CARACTERÍSTICAS DOS RESPONDENTES.....	105
TABELA 2 – ANÁLISES DESCRITIVAS DAS CARACTERISTICAS DE USO DO PMS	107
TABELA 3 - ANÁLISES DESCRITIVAS DAS CARACTERISTICAS DE DESENHO DO PMS	109
TABELA 4 - ANÁLISES DESCRITIVAS DA CLAREZA DE PAPÉIS.....	111
TABELA 5 - ANÁLISES DESCRITIVAS DO <i>EMPOWERMENT</i> PSICOLÓGICO....	112
TABELA 6 - ANÁLISES DESCRITIVAS DA SATISFAÇÃO NO TRABALHO.....	113

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AD	Autodeterminação
CG	Contabilidade Gerencial
CO	Clareza de Objetivos
CP	Clareza de Processos
CT	Competência
FX	Flexibilidade
HtR	<i>Hire-to-Retire</i>
IM	Impacto
KPI	<i>Key Performance Indicator</i>
LAM	<i>Latin America</i>
NAM	<i>North America</i>
OtC	<i>Order-to-Cash</i>
PMS	<i>Performance Measurement Systems</i>
PtP	<i>Procure-to-Pay</i>
RP	Reparo
RtR	<i>Record-to-Report</i>
SC	Sistema de Crenças
SCG	Sistemas de Controle Gerencial
SG	Significado
SL	Sistema de Limites
TG	Transparência Global
TI	Transparência Interna
UD	Uso Diagnóstico
UI	Uso Interativo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	16
1.2 OBJETIVOS	21
1.2.1 Objetivo geral	21
1.2.2 Objetivos específicos	21
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	22
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	24
2 REFERENCIAL TEÓRICO	26
2.1 DESENHO E USO DOS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL	26
2.1.1 Framework Sistema de Planejamento e Controle de Anthony (1965)	27
2.1.2 Framework Sistema de Gestão de Desempenho de Ferreira e Otley (2009)	28
2.1.3 Desenho e uso do PMS pautado na Teoria de Controles Habilitantes e na Teoria de Alavancas de Controles	30
2.1.3.1 Controles habilitantes e coercitivos	32
2.1.3.2 Estudos anteriores sobre controles habilitantes e coercitivos	33
2.1.3.3 Teoria das Alavancas de Controle	39
2.1.3.4 Estudos anteriores sobre a Teoria das Alavancas de Controle.....	43
2.2 ABORDAGEM PSICOLÓGICA DA CONTABILIDADE GERENCIAL	48
2.2.1 Teorias psicológicas	49
2.2.1.1 Teorias psicológicas motivacionais	49
2.2.1.2 Teorias psicológicas sociais	50
2.2.1.3 Teorias psicológicas cognitivas	51
2.2.1.4 Efeitos motivacionais e informacionais das teorias psicológicas	52
2.2.2 Uso combinado de teorias psicológicas na Contabilidade Gerencial	53
2.2.2.1 Clareza de papéis	54
2.2.2.2 Estudos anteriores de contabilidade gerencial sobre clareza de papéis	56
2.2.2.3 <i>Empowerment</i> psicológico.....	60
2.2.2.4 Estudos anteriores de contabilidade gerencial sobre <i>empowerment</i> psicológico.....	62
2.2.2.5 Desempenho de tarefas e satisfação no trabalho	66
2.2.2.6 Estudos anteriores em contabilidade gerencial sobre desempenho de tarefas	

e satisfação no trabalho	67
3 METODOLOGIA.....	70
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	70
3.2 HIPÓTESES DA PESQUISA.....	71
3.3 CONSTRUTOS DA PESQUISA	75
3.4 INSTRUMENTOS DE PESQUISA	77
3.4.1 Instrumento de pesquisa qualitativo	77
3.4.2 Instrumento de pesquisa para a <i>survey</i>.....	79
3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA	81
3.6 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	81
3.7 DESENHO DA PESQUISA	82
3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	83
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	85
4.1 ETAPA QUALITATIVA	85
4.1.1 Perfil profissional dos gestores	85
4.1.2 Características da empresa	86
4.1.3 Análise do PMS pelo <i>framework</i> de Ferreira e Otley (2009)	90
4.2 ETAPA QUANTITATIVA.....	105
4.2.1 Característica e perfil dos respondentes	105
4.2.2 Análise descritiva dos respondentes	107
4.2.3 Avaliações do modelo de mensuração	114
4.2.3.1 Validade convergente do modelo	115
4.2.3.2 Validade discriminante	116
4.2.3.3 Confiabilidade do modelo	118
4.2.3.4 Validação e testes R ²	119
4.2.4 Avaliação das hipóteses	120
4.2.5 Discussão dos resultados	122
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	138
5.1 CONCLUSÕES	138
5.2 RECOMENDAÇÕES	144
REFERÊNCIAS.....	145
APÊNDICES	161

1 INTRODUÇÃO

O ambiente em que as empresas atuam vem se tornando cada vez mais competitivo em decorrência de diversos fatores, como o surgimento constante de novas tecnologias e o aumento na velocidade de sua transferência, sistemas de comunicação mais dinâmicos, maior acesso às informações, mudanças nas preferências dos consumidores e mobilidade de talentos. Isso aumenta a incerteza nos negócios e exige capacidade das organizações para orientar sua estratégia a fim de responder a essas condições e assegurar o seu desempenho (PORTER, 1980; MINTZBERG, 1990; DOZ; KOSONEN, 2008, VECCHIATTO, 2015).

A capacidade das organizações de se posicionar frente às incertezas e obter desempenho satisfatório requer alinhamento entre a estratégia competitiva, estrutura organizacional, tecnologias e sistemas de controle gerencial (LANGFIELD-SMITH, 1997; CHENHALL, 2003; ABUSHAIBA; ZAINUDDIN, 2012). Os Sistemas de Controle Gerencial (SCG) são compostos de sistemas de Contabilidade Gerencial, planejamento, orçamento, gerenciamento de projetos, informações e relatórios e mensuração de desempenho (SIMONS, 1992). Esses sistemas visam influenciar o comportamento e obter a cooperação de grupos de indivíduos ou unidades em direção aos objetivos da organização (FLAMHOLTZ; DAS; TSUI, 1985).

Essa interface entre os SCG e os indivíduos, baseada em teorias psicológicas, vem sendo explorada na Contabilidade Gerencial há mais de 50 anos, e sua abordagem visa entender as causas e os efeitos que as práticas contábeis tem sobre a mente e o comportamento humano (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Em decorrência da crescente incerteza presente nas empresas, alinhar o comportamento dos indivíduos com a organização é essencial para o desempenho, e os controles gerenciais têm a finalidade de dar suporte a essa necessidade (WIDENER, 2014). Hansen e Wernerfelt (1989) constataram que os fatores relacionados ao comportamento humano são a principal explicação para a variância no desempenho das organizações. O comportamento humano é considerado o fator interno que mais afeta o desempenho das organizações (WIDENER, 2014). As teorias psicológicas suportam análises comportamentais para esclarecer como aspectos cognitivos, sociais e motivacionais podem influenciar as atitudes e o comportamento dos indivíduos (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Isso tem se

refletido na preocupação das organizações em refinar suas práticas de gestão de pessoas, como por exemplo, implementando programas voltados ao *empowerment* psicológico (SEIBERT; WANG; COURTRIGHT, 2011).

O conceito de *empowerment* psicológico foi introduzido na área de gestão há mais de 30 anos (KANTER, 1977), e desde então antecedentes individuais e contextuais têm sido investigados, como as práticas gerenciais de desempenho superior e as características no trabalho (SEIBERT; WANG; COURTRIGHT, 2011). Ao mesmo tempo que se busca compreender os elementos que podem interferir no desempenho da empresa e os mecanismos pelos quais os controles gerenciais podem influenciar nos resultados organizacionais (CHENHALL, 2003), preocupações com a configuração dos processos e seu impacto nos empregados têm sido temas recorrentes na literatura de gestão (ADLER; BORYS, 1996).

Abordagens sobre a relação do indivíduo com a organização são produtoras na literatura pertinente. Se por um lado o indivíduo tem papel central nas organizações, dado que seus esforços irão colocar em prática a estratégia rumo aos objetivos da empresa, por outro, a centralidade do trabalho para a satisfação do indivíduo também tem consequências em diversos aspectos de sua vida, como tem sido demonstrado em estudos sobre *work-life balance* (SMEATON; RAY; KNIGHT, 2014). A complexidade dessa relação fica evidente em estudos como de Judge *et al.* (2001), que observaram que tanto a satisfação com o trabalho pode afetar o desempenho, quanto o desempenho pode levar à satisfação no trabalho, dado que as configurações dessa relação podem se alterar por elementos como as recompensas financeiras.

Esse cenário indica que a capacidade das empresas em atingir seus objetivos também exige um olhar atento para os aspectos comportamentais de seus empregados. Dada a capacidade dos SCG de influenciar o comportamento dos indivíduos e introduzir a estratégia da empresa, compreender a relação entre estes sistemas, indivíduos e seu desempenho torna-se crucial para desenvolver formas de controle no intuito de alcançar o resultado almejado. Esse contexto aponta para a necessidade de compreender os controles gerenciais não como mecanismos unicamente de monitoramento e com foco na coerção dos indivíduos, mas, em mecanismos capazes de incentivar o aprendizado e o uso de competências. É fundamental permitir ao funcionário se apropriar de seu ambiente de trabalho de modo que as regras sejam cumpridas não por seu caráter impositivo, mas, por terem

significado e estarem alinhadas com as expectativas tanto dos trabalhadores quanto da organização.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Os Sistemas de Mensuração de Desempenho (*Performance Measurement System* - PMS) são instrumentos de suporte que oferecem uma visão ampla dos processos e dos níveis de atingimento dos objetivos da organização (ITTNER; LARCKER; RANDALL, 2003). Esses sistemas permitem o desdobramento da estratégia para toda a empresa, ao comunicarem os fatores considerados principais, além de instituir medidas para seu atingimento, desde as áreas operacionais, como atendimento ao cliente, vendas e manufatura, passando por níveis gerenciais e culminando na alta administração (MELNYK; STEWART; SWINK, 2004).

Os PMS oferecem uma gama de indicadores, financeiros e não-financeiros, informacionais e de avaliação, conectados por uma relação causal entre indicadores e objetivos, moldados de acordo com o contexto de cada empreendimento (GIMBERT; BISBE; MENDOZA, 2010; LAMBERTI; NOCI, 2010). Eles são utilizados para aferir o desempenho da empresa em todos os seus níveis, possibilitando o aprendizado e o desenvolvimento dos indivíduos e da organização e o alcance de seus objetivos (GIMBERT; BISBE; MENDOZA, 2010; LAMBERTI; NOCI, 2010). No entanto, adequar esse sistema às necessidades da organização enseja cuidados com sua implementação, desenho, uso e abrangência (CHENHALL, 2003; HALL, 2008).

Assim, descortina-se um cenário em que coexistem: (i) indicadores que captam a execução de atividades, desde o nível operacional até o estratégico (MELNYK; STEWART; SWINK, 2004); (ii) indicadores que captam a execução de atividades no âmbito individual, passando pelas unidades, a organização e sua cadeia de valor (HALL, 2008); (iii) diferentes tipos de atividades que necessitam de medidas financeiras e não-financeiras para serem retratadas (TUOMELA, 2005); (iv) diferentes níveis de autonomia entre matriz e subsidiárias (DOSSI; PATELLI, 2008); (v) posicionamento estratégico da empresa, que pode variar desde foco unicamente na redução de custos até a busca pela diferenciação (PORTER, 1980); (vi) necessidade de responder adequadamente aos seus *shareholders* e *stakeholders* (SEARCY, 2012); e (v) outros elementos, como o ambiente externo, tecnologia,

tamanho da empresa, estrutura e cultura do país (CHENHALL, 2003).

A interação entre os elementos citados pode se refletir na configuração do sistema e do uso que os usuários fazem dele, repercutindo em sua capacidade de trazer os benefícios esperados e, conseqüentemente, melhorar o desempenho (TAYLOR; TAYLOR, 2014). Devido a essa complexidade, os PMS têm sido estudados a partir de diversas abordagens, com o uso de teorias econômicas, sociais, psicológicas e algumas combinações entre elas, na tentativa de elucidar os mecanismos subjacentes a esses sistemas (FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012). Neste estudo focaliza-se em específico a abordagem psicológica.

A abordagem psicológica permite entender os PMS a partir do indivíduo (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Tal abordagem é relevante ao considerar que o desempenho da empresa começa no nível individual, é ele a menor unidade de desempenho que compõe o resultado organizacional (MAHAMA; CHENG, 2013). Soma-se a isso o fato de que a estrutura e os processos da empresa podem moldar as ações dos empregados (ADLER; BORYS, 1996; BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006), e que a percepção destes sobre seu ambiente de trabalho é capaz de influenciar seu desempenho (SALANOVA; AGUT; PEIRÓ, 2005), comportamento extra papel (PODSAKOFF *et al.*, 2000), inovação individual (WU; PARKER; DE JONG, 2014), engajamento (RICH; LEPINE; CRAWFORD, 2010), desejo de permanecer na empresa e comprometimento (MOWDAY; PORTER; STEERS, 2013), satisfação no trabalho (MD YUSOF; MISIRAN; HARUN, 2014), nível de estresse (SEMMER *et al.*, 2015) e *empowerment* psicológico (CHIANG; HSIEH, 2012; KE; WEI, 2015).

Nos sistemas de controle gerencial, investigações sobre as dimensões do *empowerment* psicológico são recentes e têm sido associadas ao orçamento, avaliação de desempenho, uso interativo e diagnóstico dos controles e a percepção e intensidade de uso de sistemas de custos (HALL, 2008; MAHAMA; CHENG, 2013; MOULANG, 2013; MARGINSON *et al.* 2014). Porém, pouco se sabe sobre os mecanismos pelos quais características do desenho e uso do PMS influenciam a percepção dos empregados sobre o ambiente de trabalho, sua motivação e, conseqüentemente, seu comportamento e atitudes.

Em linhas gerais, a lógica subjacente ao *empowerment* psicológico surge da ideia de senso de controle dos indivíduos sobre seu ambiente de trabalho (SPREITZER, 2008). O *empowerment* psicológico pode levar a resultados positivos

ao permitir que os empregados tenham maior envolvimento, controle e autonomia em suas atividades (SPREITZER, 2008). No entanto, esse conceito de *empowerment* aparentemente sinaliza um conflito com a ideia de controle gerencial. Os estudos na área do controle gerencial têm revelado uma crescente preocupação com o fato de que coexistem nas empresas a necessidade de serem flexíveis para se adaptar às mudanças, ao mesmo tempo em que necessitam aplicar controles gerenciais em seus processos para assegurar o uso eficiente dos recursos e acompanhar seus resultados (SIMONS, 1992; AHRENS; CHAPMAN, 2004).

Se por um lado a percepção de incentivar maior autonomia no trabalho leva a resultados favoráveis, que vão desde melhorar a motivação (SPREITZER, 2008) até elevar a capacidade de resposta dos empregados e, por consequência, da empresa (WALL; CORDERY; CLEGG, 2002), por outro lado, os controles gerenciais são considerados necessários para a eficiência dos processos. Tem-se então um paradoxo que merece ser melhor compreendido na realidade empírica das organizações. Estudos tem buscado avaliar as configurações dos controles gerenciais capazes de permitir o uso das informações no sentido de combinar a flexibilidade com o monitoramento, observando características habilitantes e coercitivas (AHRENS; CHAPMAN, 2004), usos diagnóstico e interativo (SIMONS, 1995), e combinações entre diversos aspectos (NARANJO-GIL; HARTMANN, 2006), no intuito de ampliar o poder explicativo. Outros estudos abordam a questão investigando características da empresa que podem indicar usos mais adequados, como tamanho, estrutura e níveis de inovação (BISBE; OTLEY, 2004; KRUIS; SPEKLE; WIDENER, 2014).

Há presunção de que os SCG, dos quais os PMS fazem parte, afetam o desempenho da organização (CHENHALL, 2003), mas os caminhos que conduzem essa relação ainda vêm sendo elucidados. Os PMS englobam elementos informacionais, de *feedback*, *feedforward* e de recompensas (DEMARTINI, 2014), que são suscetíveis de afetar o *empowerment* psicológico e favorecer o desempenho (HALL, 2008; MARGINSON *et al.*, 2014). Porém, o desenho e o uso dos sistemas de mensuração também podem levar a comportamentos disfuncionais, devido à má compreensão dos resultados da empresa, ênfase em algumas áreas e omissão de outras, manipulação de informações para atingir os objetivos e atraso na operação devido ao excesso de burocracia na aprovação de processos, que podem gerar absenteísmo, *turnover* e *gameplaying* (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007).

A Teoria *Levers of Control*, preconizada por Simons (1995), pode oferecer evidências de como o uso dos SCG afetam o *empowerment* dos funcionários (MARGINSON *et al.*, 2014). Essa teoria sugere que as informações podem ser utilizadas pelos gestores de forma: (i) interativa, com foco em explorar incertezas estratégicas, envolvimento dos subordinados na tomada de decisão, ênfase no aprendizado e estratégias alternativas para atingir os objetivos; (ii) uso diagnóstico, com ênfase no acompanhamento de indicadores críticos de desempenho, detecção de anormalidades e uso de padrões; e (iii) os sistemas de crenças e limites, que norteiam e balizam os usos do sistema (SIMONS, 1995).

Tessier e Otley (2012) consideram que a teoria de Simons (1995) caracteriza os sistemas quanto a sua dualidade de papéis, enquanto a abordagem da formalização burocrática de Adler e Borys (1996) oferece uma teoria que se aplica à qualidade do sistema. A teoria da formalização burocrática (ADLER; BORYS, 1996) sugere que os sistemas formais podem ter características habilitantes (*enabling*) ou coercitivas (*coersive*), em uma alusão ao que seriam regras boas e más. Ahrens e Chapman (2004) transportam esse conceito para os sistemas de Contabilidade Gerencial como uma alternativa de análise que possa explicar o uso de controles em níveis distintos da empresa, de forma que ela consiga executar a estratégia de diminuir os custos de produção e ser mais flexível simultaneamente.

Adler e Borys (1996) propõem que os processos organizacionais podem ser desenhados de (i) forma habilitante, ao permitir que os funcionários tenham maior responsabilidade e autonomia, ou de (ii) forma coercitiva, ao desenhar processos rígidos e pouco interativos. Tais elementos, quando aplicados aos controles gerenciais, sugerem que controles habilitantes podem favorecer uma maior integração do empregado com suas atividades no trabalho, enquanto que os controles coercitivos vão na direção oposta (AHRENS; CHAPMAN, 2004).

Hall (2008) já havia introduzido a ideia de que características dos PMS podem fazer com que os gestores entendam melhor o que se espera deles frente aos processos e objetivos da empresa, um conceito chamado de clareza de papéis, que está associado ao *empowerment* psicológico, e este ao desempenho gerencial. No entanto, o autor pesquisou o PMS quanto a sua compreensibilidade. Aplicar a Teoria dos Controles Habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004) juntamente com as Alavancas de Controle (SIMONS, 1995) e sua relação com a Teoria do *Empowerment* Psicológico se apresenta como uma lacuna de pesquisa.

É instigante investigar esta proposição ao considerar que: (i) os controles habilitantes oferecem maior interação entre o sistema e seu usuário, pois, permitem que este faça correções e adequações no sistema, institui a necessidade de oferecer transparência, tanto no nível individual quanto nos impactos gerais de sua atividade, e oferece flexibilidade ao desenhar um sistema que dê suporte ao usuário (ADLER; BORYS, 1996); (ii) as alavancas de controle sugerem usos para o PMS com características que vão desde o monitoramento e cumprimento rígido dos padrões estabelecidos (uso diagnóstico) até maior flexibilidade de metas e incentivo ao aprendizado (uso interativo); (iii) a clareza de papéis pode ser promovida a partir de características do PMS, que sinalizam ao indivíduo o que se espera dele e os meios pelos quais deve obter resultados, orientando seu comportamento em direção aos objetivos da organização; (iv) o *empowerment* psicológico decorre de condições em que os funcionários sentem que seu trabalho possui significado, existem condições para que eles executem adequadamente suas atividades, há autonomia para que se decida o que e como fazer e o empregado sinta que consegue impactar seu ambiente de trabalho (SPREITZER, 2008).

Esses aspectos dão indícios de que há consonância entre as teorias, visto que as características de um sistema habilitante e o uso das alavancas de controle estão alinhados com os sentimentos que compõem o conceito de clareza de papéis e *empowerment* psicológico. No entanto, para avaliar essas relações é necessário se atentar para o contexto do estudo, que neste caso é um Centro de Serviços Compartilhados.

Kuntz e Roberts (2014) afirmam que as organizações vêm realocando suas atividades de suporte em subsidiárias no exterior, a fim de obter os benefícios da economia de escala e das condições favoráveis do mercado de trabalho de outros países. Um exemplo desse tipo de organização são os Centros de Serviços Compartilhados, estruturas que concentram as atividades administrativas de suporte da organização, reduzindo a duplicidade de departamentos e oferecendo um alto nível de eficiência ao processar grande volume de transações com custos reduzidos (BERGERON, 2003; SCHULZ; BRENNER, 2010).

No entanto, estudos recentes têm sugerido que essas realocações podem ocasionar efeitos adversos para a clareza de papéis, integração, controle e na qualidade das relações entre gestores e a matriz, se refletindo em aspectos motivacionais (ISHZAKA; BLAKISTON, 2012; LARSEN; MANNING; PEDERSEN,

2013; ELAHI; SHEIKHZADEH; LAMBA, 2014). Esses estudos têm abordado o problema pela ótica dos custos relacionados às decisões de realocação e do desempenho dessas decisões, deixando inexplorados aspectos subjacentes aos efeitos adversos mencionados (KUNTZ; ROBERTS, 2014). Assim, tem-se a seguinte pergunta de pesquisa: **O desenho e o uso do sistema de avaliação de desempenho afetam o desempenho de tarefas e a satisfação com o trabalho por meio da clareza de papéis e do *empowerment* psicológico em um Centro de Serviços Compartilhados?**

1.2 OBJETIVOS

Os objetivos específicos englobam aspectos pontuais que devem ser estudados para que se atinja o objetivo geral, e este, por sua vez, indica o que a pesquisa oferecerá como resultado final, aquilo que se pretende alcançar (RICHARDSON, 1999). Em atenção a questão de pesquisa, apresenta-se a seguir os objetivos deste estudo.

1.2.1 Objetivo geral

Este estudo objetiva verificar se o desenho e o uso do sistema de mensuração de desempenho afetam o desempenho de tarefas e a satisfação com o trabalho por meio da clareza de papéis e do *empowerment* psicológico em um Centro de Serviços Compartilhados.

1.2.2 Objetivos específicos

Com base no objetivo geral elaboraram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar a presença das características dos Controles Habilitantes na empresa objeto de estudo;
- b) Verificar os usos do PMS na empresa, de acordo com as Alavancas de Controle;
- c) Constatar a manifestação das variáveis psicológicas de Clareza de Papéis e *Empowerment* Psicológico na empresa objeto de estudo;
- d) Observar como ocorre a dinâmica entre controle e flexibilidade na empresa

pesquisada;

- e) Validar elementos explicativos oferecidos pelo *framework* de Ferreira e Otley (2009) para a configuração final do modelo e suas relações.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

A Teoria *Levers of Control*, preconizada por Simons (1995), alinha-se a dimensão habilitante dos controles (AHRENS; CHAPMAN, 2004) e possibilita analisar o uso que é dado às informações de mensuração de desempenho pelos gestores. Tessier e Otley (2012) afirmam que essas duas abordagens traduzem aspectos diferentes dos SCG e podem ser empregadas de forma conjunta. Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015) encontraram evidências de que PMS habilitantes estão associados a maiores níveis de motivação. Marginson *et al.* (2014) constataram que o uso diagnóstico das medidas de desempenho não financeiras está associado com níveis de *empowerment* psicológico elevados. Porém, um modelo que avalie os efeitos conjuntos das duas teorias no *empowerment* ainda se apresenta como uma lacuna de pesquisa.

Em adição, os estudos sobre *empowerment* psicológico tem dado atenção majoritária aos níveis gerenciais das empresas (YULIANSYAH; KHAN, 2015). Spreitzer (1995), ao elencar os antecedentes e consequentes associados ao *empowerment*, apontou a necessidade de confirmar as relações também no nível operacional (*low-level employees*). Porém, o número de estudos voltados a esse nível de análise é reduzido, mas seus resultados têm encontrado suporte para os efeitos do *empowerment* psicológico no desempenho de empregados da linha de frente ou operacionais (YULIANSYAH; KHAN, 2015).

Além da necessidade apontada por Spreitzer (1995) em relação ao *low-level employees*, cabe verificar como essas relações se estruturam em diferentes desenhos organizacionais (CHENHALL, 2003). Nesse sentido, uma forma diferente de organizar as operações da empresa são os Centros de Serviços Compartilhados (STEGEMANN, 2013). Esses centros costumam integrar atividades financeiras, contábeis, compras, recursos humanos, entre outras, consideradas funções de suporte, que antes estavam próximas ao *core business* das empresas. Os CSC organizam tais elementos como seu objetivo principal, o que permite que as organizações liberem suas unidades produtivas para que se concentrem nas

atividades consideradas centrais (STEGEMANN, 2013).

Esse tipo de estrutura pode trazer novas evidências para discussão sobre o *empowerment* psicológico por se tratar de unidades descentralizadas na hierarquia da organização, porém altamente dependentes de recursos de outras unidades, o que enseja pouca autonomia (BERGENSON, 2003). Além disso, os CSC são orientados para a busca de alta eficiência operacional, por meio de processos padronizados e níveis de serviço pré-acordados com as áreas da organização que transferiram suas atividades administrativas para o CSC. Portanto, o uso de manuais de trabalho pormenorizados é recorrente (BERGENSON, 2003), o que pode interferir no senso de controle dos indivíduos.

Soma-se a isso o fato de que as críticas às pesquisas em Contabilidade Gerencial têm apontado que grande parte dos estudos são omissos quanto as características contextuais ou contingenciais dos objetos de pesquisa e que isso tem levado a resultados divergentes (ITTNER, 2013). Esse autor recomenda maior atenção às particularidades de cada caso, apontando elementos que permitam entender em que situação os resultados foram obtidos. Ittner (2013) ressalta ainda que a combinação de métodos qualitativos e quantitativos pode melhorar a qualidade da pesquisa e fornecer resultados mais relevantes.

Griffith e Neely (2010), por exemplo, pesquisaram a política de remuneração baseada no *Balanced Scorecard* em uma empresa do ramo da construção. Os autores realizaram uma etapa qualitativa, que permitiu descobrir singularidades, as quais foram aplicadas como variáveis de controle no tratamento dos dados quantitativos. No mesmo sentido, Bol e Moers (2010) realizaram entrevistas semiestruturadas e análise documental, que revelaram determinadas características, as quais foram adicionadas aos testes estatísticos posteriores. Em ambos os casos a etapa qualitativa permitiu o refinamento dos modelos quantitativos, o que aumentou o poder explicativo e a validade dos achados (ITTNER, 2013).

Outro ponto que é alvo de críticas nos estudos sobre SCG é o foco em aspectos específicos do sistema sem avaliar sua articulação com outras características (MALMI; BROWN, 2008), e a abordagem fragmentada dos mecanismos de controle que operam simultaneamente nas empresas (ABERNETHY; BROWNELL, 1997). Embora isso possa decorrer das dificuldades inerentes à pesquisa, como limitações de tempo, acesso e complexidade de gerenciamento de dados, ressalta-se que a ausência de abordagens abrangentes

pode levar a resultados conflitantes, ambíguos e espúrios (CHENHALL, 2003). Ferreira e Otley (2009) consideram que uma abordagem holística do SCG pode contribuir com a compreensão dos sistemas e avançar nas pesquisas da área.

Assim, neste estudo parte-se de uma análise qualitativa prévia do objeto de pesquisa utilizando o *framework* de Ferreira e Otley (2009). Este *framework* oferece um modelo com fluxo delimitado e organizado para descrever os SCG de forma abrangente, o que possibilita seu uso em conjunto com outras teorias (PONE, 2012). Ferreira e Otley (2009) desenvolveram um roteiro de entrevista que verifica 12 itens do SCG e suas relações. A partir de sua aplicação é possível: (i) verificar se existem condições suficientes para aplicar o modelo proposto na empresa alvo; (ii) analisar se existem elementos que deveriam ser considerados no modelo e são característicos daquele contexto; (iii) obter uma fotografia do SCG como um todo, de forma a entender a relevância do PMS para a organização; e (iv) prover o máximo de informações possíveis para contextualizar a pesquisa e interpretar seus achados.

O PMS pode possuir atributos configurados e utilizados de forma a estimular o surgimento do *empowerment* psicológico, que, por sua vez, pode se refletir no desempenho individual (HALL, 2008; MAHAMA; CHENG, 2013; MARGINSON *et al.*, 2014; YULIANSYAH; KHAN, 2015) e na satisfação com o trabalho (WANG; LEE, 2009; PELIT; ÖZTÜRK; ARSLANTÜRK, 2011).

O modelo teórico proposto no presente estudo pode contribuir para alguns aspectos observados até então: (i) oferecer novas interpretações sobre o aparente paradoxo entre controlar e flexibilizar simultaneamente; (ii) associar empiricamente a Teoria dos Controles Habilitantes com o *empowerment* psicológico; (iii) expandir as evidências existentes sobre os atributos capazes de tornar os PMS mais efetivos; (iv) fortalecer as evidências existentes quanto ao *empowerment* psicológico em empregados de nível operacional e em atividades de prestação de serviços; e (v) contribuir com a literatura sobre Centros de Serviços Compartilhados ao oferecer novas informações quanto aos PMS utilizados nessas empresas.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este estudo está dividido em cinco capítulos. Inicia com a introdução, em que primeiramente o tema é contextualizado. Na sequência são delineados a pergunta que orienta o problema de pesquisa e os objetivos geral e específicos. Por último, as

justificativas são apreciadas, seguidas da organização do trabalho.

Na fundamentação teórica faz-se uma incursão no desenho e uso dos SCG, com ênfase na Teoria dos Controles Habilitantes e na Teoria das Alavancas de Controle, e sua aplicação no PMS. A abordagem psicológica aplicada aos SCG é discutida e atenção particular é dedicada às características da clareza de papéis e *empowerment* psicológico, bem como suas possíveis relações com os antecedentes citados e a exposição de consequentes que vem sendo identificados empiricamente.

No terceiro capítulo é apresentada a metodologia e os procedimentos da pesquisa. Inicialmente são delineados os procedimentos, apresentadas as hipóteses e o construto da pesquisa. Em seguida, são definidos a população, amostra e os instrumentos de pesquisa. Após isso, são apresentados os procedimentos de coleta e análise dos dados, o desenho da pesquisa e as limitações do estudo.

No quarto capítulo expõem-se os resultados obtidos e a discussão de sua validade. Primeiramente, apresenta-se a análise qualitativa baseada nas entrevistas realizadas no CSC. Na sequência, faz-se a caracterização dos respondentes e expõe-se a estatística descritiva dos construtos. Em seguida, o modelo teórico é analisado quanto aos quesitos apontados como necessários na literatura sobre equações estruturais. Seguindo as hipóteses formuladas, as relações entre as variáveis são verificadas.

O capítulo final contém as conclusões do estudo e sua discussão com outras evidências teóricas e empíricas apresentadas na fundamentação teórica. As implicações dos achados e suas limitações são comentadas, e as possibilidades de novas pesquisas identificadas ao longo desta investigação são apresentadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo apresenta-se o referencial teórico do estudo. Inicia-se com explanações sobre o PMS e pesquisas que tratam de seu desenho e uso a partir de abordagens da Teoria das Alavancas de Controle (SIMONS, 1985) e da Teoria dos Controles Habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004). Segue-se com a revisão de estudos em Contabilidade Gerencial que tem utilizado teorias psicológicas para identificar influências de práticas de Contabilidade Gerencial na percepção dos indivíduos e os reflexos em seus comportamentos e atitudes. Em seguida, a discussão é direcionada para as interfaces entre a Teoria de Papéis e do *Empowerment* Psicológico e os elementos dos controles gerenciais e do PMS.

2.1 DESENHO E USO DOS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Nos anos 1970, mudanças na área de gestão, como o aumento da internacionalização, geraram a necessidade de sistemas de produção mais eficientes, como o *Just-in-Time* e a Qualidade Total na Produção (TQP). Isso aumentou o destaque para os sistemas de Contabilidade Gerencial, devido a introdução de novas técnicas de custeio, a exemplo do *Activity Based Costing*, Análise Estratégica de Custos e o Custeio do Ciclo de Vida, além da necessidade de medir o desempenho de diferentes áreas, como qualidade, materiais, flexibilidade e inovação (KAPLAN, 1983; HOLZER; NORREKLIT, 1991; DEMARTINI, 2014).

De 1980 em diante a preocupação recaiu sobre os esquemas de recompensa baseados no desempenho financeiro, que integram os SCG, pois eles favoreciam a busca por resultados de curto prazo em detrimento do longo prazo (COATES *et al.* 1992). Os estudos apontavam para a necessidade de focar em medidas de desempenho associadas aos aspectos da sobrevivência no longo prazo (KAPLAN; NORTON, 1994; DEMARTINI, 2014).

Demartini (2014) afirma que, uma vez que as preocupações se moveram das medidas financeiras para as medidas de desempenho como um todo, houve uma transição dos SCG para o conceito de sistemas de gestão de desempenho, como uma resposta à mudança de paradigmas.

Ferreira e Otley (2009) aduzem que as pesquisas sobre os SCG têm se fundamentado nas definições de Anthony (1965), e, portanto, são restritivas ao

incluir apenas as três dimensões propostas em seu *framework*. Ferreira e Otley (2009) apontam que a distinção hierárquica proposta por Anthony (1965) não é integrativa por deixar a gestão estratégica e o controle operacional desconectados do controle gerencial, e impossibilitar a análise das intrincadas relações sobre o desenho e o uso desses sistemas.

2.1.1 *Framework* Sistema de Planejamento e Controle de Anthony (1965)

Anthony (1965) é considerado pioneiro na construção de um *framework* que integra planejamento e sistemas de controle, e distingue os conceitos de sistema e processo. Segundo Anthony (1965, p. 5), “o sistema facilita o processo, ele é o meio pelo qual o processo ocorre, e ambos são importantes”. Anthony (1965) sugere um *framework* em que o sistema de planejamento e controle possuem três processos diferentes, conforme demonstrado no Quadro 1.

Processo	Definição
Gestão estratégica	Processo de decidir sobre os objetivos da organização, mudanças nesses objetivos, nos recursos utilizados para atingi-los, as políticas que devem orientar a aquisição, uso e disposição desses recursos.
Controle gerencial	Processo pelo qual os gestores asseguram que os recursos são obtidos e utilizados com eficácia e eficiência na realização dos objetivos da organização.
Controle operacional	Processo de assegurar que as tarefas específicas são realizadas com eficácia e eficiência.

QUADRO 1 - *FRAMEWORK* SISTEMA DE PLANEJAMENTO E CONTROLE

Fonte: Adaptado de Anthony (1965, p.16-17).

O *framework* proposto por Anthony (1965) aponta para uma relação hierárquica dos processos, e o sistema é desenhado para permitir o uso dos dados de modo a facilitar o controle gerencial.

Seu *framework* foi bastante difundido e pesquisado no estágio inicial da literatura sobre o tema, por evidenciar a interface planejamento-controle, e é essencial para se compreender a evolução desse conceito, que vem se alterando de uma visão hierárquica e departamentalizada, portanto, com lacunas em suas inter-relações (ANTHONY, 1965), para uma abordagem mais fluída e holística dos processos de planejamento e controle (FERREIRA; OTLEY, 2009).

2.1.2 *Framework* Sistema de Gestão de Desempenho de Ferreira e Otley (2009)

Como forma de superar essa limitação, Ferreira e Otley (2009) sugerem o termo Sistema de Gestão de Desempenho ou *Performance Management System* (PMS). Este compreende os mecanismos utilizados pela empresa para informar suas metas e objetivos principais, os subsistemas que dão suporte ao processo estratégico e à gestão em curso (FERREIRA; OTLEY, 2009). Nessa ótica, o sistema de mensuração de desempenho é um subsistema do sistema de gestão de desempenho.

Essa diferença de nomenclatura entre *management* (gestão) e *measurement* (mensuração) merece destaque, pois a literatura normalmente apresenta as duas terminologias sob a mesma sigla (PMS). Soma-se a isso o fato de que estudos sobre o sistema de mensuração de desempenho vem avançando em suas definições e introduzindo termos que carregam várias características da definição de PMS de Ferreira e Otley (2009). Isso é perceptível a partir do entendimento de que as características de desenho e uso de um Sistema de Gestão de Desempenho, elemento abrangente, também podem ser observadas no Sistema de Mensuração de Desempenho, elemento específico, conforme Marginson *et al.* (2014).

No Quadro 2, apresenta-se a íntegra da definição do PMS de Ferreira e Otley (2009) e algumas das definições mais recentes para o sistema de mensuração de desempenho que vêm sendo utilizadas nas pesquisas.

Autor	Nomenclatura	Definição
Ferreira e Otley (2009)	<i>Performance management system</i>	Compreende aspectos formais e informais de mecanismos, processos, sistemas e redes usados pelas organizações para: (i) transmitir os principais objetivos e metas estipulados pela administração; (ii) auxiliar o processo estratégico e gerenciamento contínuo através da análise, planejamento, mensuração, controle, recompensas, e gestão do desempenho de forma abrangente; (iii) apoiar e facilitar o aprendizado organizacional e a mudança.
Franco-Santos, Lucianetti e Bourne (2012)	<i>Contemporary performance measurement systems</i>	Medidas de desempenho financeiras e não financeiras que são utilizadas para operacionalizar os objetivos estratégicos.
Valanciene e Gimzauskiene (2009)	<i>Performance measurement systems</i>	Sistema funcional que promove a adaptabilidade da organização ao ambiente de negócios e melhora continuamente os subsistemas do sistema de gestão de desempenho organizacional. Abrange três dimensões da avaliação de desempenho: medição e análise; controle e planejamento; tomada de decisão.
Hall (2008)	<i>Comprehensive performance measurement systems</i>	Traduz estratégias de negócios em resultados palpáveis combinando medidas financeiras, estratégicas e operacionais para aferir o quão bem a empresa cumpre seus objetivos.
Burney e Widener (2007)	<i>Strategic performance measurement systems</i>	O SPMS deve clarificar a estratégia e oferecer informações relevantes para o cumprimento das tarefas. Sua capacidade em refletir os objetivos estratégicos varia de acordo com o nível de conexão entre medidas e estratégia.
McAdam e Bailie (2002)	<i>Business performance measures</i>	Oferece consistência para a tomada de decisão ao apresentar medidas financeiras e não financeiras alinhadas a estratégia do negócio e decorrentes dos programas mencionados nos planos estratégicos.
Bititci, Carrie e McDevitt (1997)	<i>Integrated performance measurement system</i>	Permite a implantação correta dos objetivos estratégicos e táticos do negócio, e proporciona um framework estruturado para oferecer informações de <i>feedback</i> relevantes para facilitar os processos de decisão e controle.

QUADRO 2 – DEFINIÇÕES DE PERFORMANCE MANAGEMENT SYSTEM E DE PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM

Fonte: Elaboração própria, 2016.

As definições apresentadas no Quadro 2 apontam para um alinhamento entre o conceito abrangente de PMS (FERREIRA; OTLEY, 2009) e o subsistema de mensuração de desempenho. As características identificadas sobre este subsistema denotam preocupação em criar uma comunicação coerente entre os objetivos estratégicos da organização e as ações necessárias para seu desdobramento. Essas ações não geram apenas reflexos financeiros, e por isso há necessidade de incluir métricas capazes de traduzir a natureza das atividades principais que são conduzidas, para que seu *feedback* seja útil ao controle e tomada de decisão. Outro ponto relevante é a noção de *feedforward*, que se faz necessária para a tempestividade das ações e a capacidade de resposta da empresa, também entendida como flexibilidade. Este conceito aparece implícito nas definições de

McAdam e Bailie (2002) e Valanciene e Gimzauskiene (2009) e está alinhado com a concepção de aprendizado organizacional e mudança de Ferreira e Otley (2009).

Uma vez esclarecidos os elementos contemplados em um sistema de mensuração de desempenho, percebe-se que o desenho e uso desse sistema deve atender tais necessidades, sob pena de não ser efetivo e desencadear comportamentos disfuncionais decorrentes da má compreensão dos resultados da empresa, ênfase em algumas áreas e omissão de outras, manipulação de informações para atingir os objetivos e atraso na operação devido ao excesso de burocracia na aprovação de processos, que podem gerar absenteísmo, *turnover* e *gameplaying* (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007).

2.1.3 Desenho e uso do PMS pautado na Teoria de Controles Habilitantes e na Teoria de Alavancas de Controles

O controle organizacional fundamenta-se em duas preocupações principais, que são: (i) *design* do sistema informacional e de *accountability*, ou seja, as *operating rules*, que se referem às atividades que os indivíduos desempenham na organização; e (ii) o comportamento ou *enforcement rules*, que devem motivar o indivíduo rumo aos objetivos organizacionais (ARROW, 1964; DEMARTINI, 2014). Disso, depreende-se que os indivíduos possuem objetivos e atuam em direção a eles, logo um aspecto fundamental dos controles gerenciais está em alinhar a conduta do indivíduo com o objetivo da empresa (DEMARTINI, 2014).

Isso sugere que as relações entre as características do desenho e do uso dos sistemas de controle gerencial causam reflexos nos indivíduos, e podem influenciar seu desempenho. Os controles gerenciais são mecanismos que se configuram de diversas maneiras para suportar a estratégia das organizações (SIMONS, 1995; ABERNETHY; BROWNELL, 1999; TUOMELA, 2005; HENRI, 2006; WIDENER, 2007). No entanto, a estratégia organizacional se materializa nas ações dos empregados, e os controles atuam sobre essas ações. Mohamed, McAuley, Roush e Zijl (2014), por exemplo, citam que os sistemas de limites e crenças são utilizados para influenciar o comportamento dos empregados e possibilitar que eles tomem suas próprias decisões e utilizem seu poder discricionário dentro do domínio estabelecido pelas crenças e limites da organização.

O desenho e uso do PMS, neste trabalho, é abordado segundo as teorias dos

Controles Habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004) e das Alavancas de Controle (SIMONS, 1995). Adler e Borys (1996) esclarecem que os processos organizacionais podem ter características habilitantes e coercitivas, sendo que essa teoria deriva da área de tecnologia e automação e indica formas de configuração de um sistema. Por outro lado, a Teoria das Alavancas de Controle (SIMONS, 1995) institui as formas de uso diagnóstico e interativo das informações deste sistema pelos gestores. A concepção de processo de gestão de desempenho de Bititci, Carrie e McDevitt (1997) permite identificar as relações entre desenho e uso, conforme evidenciado na Figura 1.

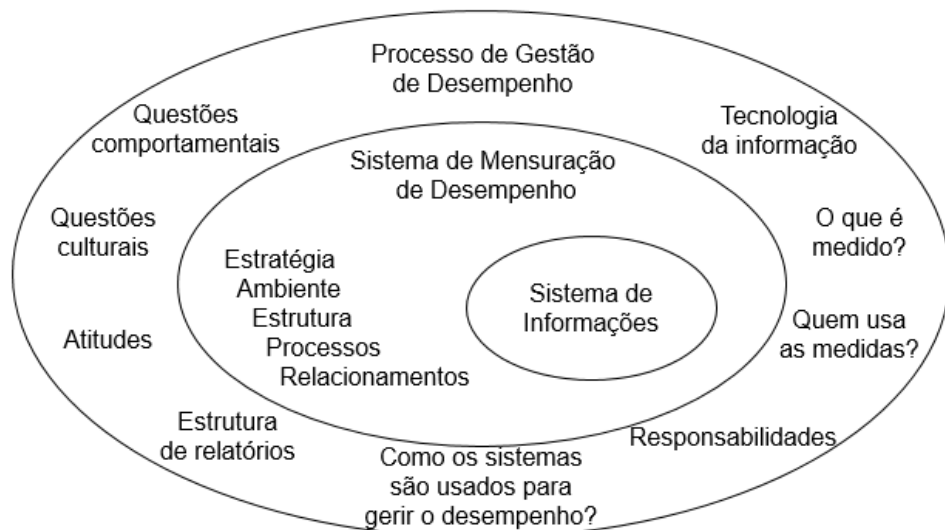


FIGURA 1 – PROCESSO DE GESTÃO DO DESEMPENHO
Fonte: Adaptado de Bititci, Carrie e Mcdevitt (1997, p. 525).

A efetividade do sistema de mensuração de desempenho depende da observância da estratégia e ambiente externo, da estrutura da organização e seus processos, e das funções e relações entre eles. Enquanto, a efetividade do processo de gestão de desempenho depende de como é utilizada a informação contida no sistema frente a fatores como comportamento, atitudes e tecnologia da informação (BITITCI; CARRIE; MCDEVITT, 1997).

O esquema de Bititci, Carrie e Mcdevitt (1997) demonstra como a configuração do sistema de mensuração é essencial para a eficiência e efetividade do processo, uma vez que deve possibilitar o uso adequado das informações, o que enseja alinhamento e completude entre o desenho do sistema e o uso dessas informações no processo.

2.1.3.1 Controles habilitantes e coercitivos

A Teoria dos Controles Habilitantes tem suas raízes no trabalho de Adler e Borys (1996), os quais sugeriram uma reanálise da burocracia para além dos níveis de formalização, ao incluir a preocupação com o tipo de burocracia instituída nas empresas (AHRENS; CHAPMAN, 2004). Adler e Borys (1996) notaram que havia crescente número de trabalhadores atuando em organizações americanas com enfoque majoritário em procedimentos formais, ao mesmo tempo que as pesquisas sobre o tema traziam resultados divergentes sobre os reflexos da formalização no desempenho e no comportamento dos trabalhadores.

Com isso, as recomendações que os estudos ofereciam aos gestores nesse cenário evidenciava um conflito, pois, se por um lado eram orientados a usar processos participativos considerados menos formais, por outro, as empresas implementavam soluções caracterizadas pela padronização, codificação e monitoramento, entendidos como bastante formais. Lawler (1994) exemplifica ao apontar que a ênfase na codificação dos processos sugerida pela Gestão Total da Qualidade, ou *Total Quality Management* (TQM), conflita com as recomendações de incentivo para o envolvimento dos empregados.

Ancorados em aspectos teóricos da área de sistemas, automação e tecnologia, Adler e Borys (1996) apontaram que assim como no desenho de sistemas e máquinas, o desenho dos processos organizacionais pode ser concebido pela lógica *fool-proofing* ou à prova de leigos, quanto pela lógica da usabilidade. A primeira centrada na tecnologia e a segunda no usuário. Os autores resgatam as dimensões que compõem um sistema voltado ao usuário e as aplicam na área da administração para explicar características habilitantes, conforme Quadro 3.

Dimensão	Descrição
Reparo	É a facilidade de um sistema em ser reparado. Sistemas altamente utilizáveis permitem que o próprio usuário repare o processo ao invés de ter seu trabalho interrompido frente à uma falha ou impasse.
Transparência interna	A lógica de funcionamento interno do equipamento e informações sobre seu status estão disponíveis e são apresentadas de forma inteligível para o usuário, assim este pode corrigir erros.
Transparência global	Refere-se à inteligibilidade do sistema como um todo. É a capacidade do sistema em fornecer aos usuários vasta informação sobre o estado de todo processo de produção.
Flexibilidade	Oferece informações e sugere opções para que o usuário decida. Sistemas flexíveis incentivam os usuários a modificar a interface e adicionar funcionalidades para atender demandas específicas.

QUADRO 3 – DIMENSÕES DE SISTEMAS HABILITANTES

Fonte: Adaptado de Adler e Borys (1996).

Os processos que seguem a lógica da usabilidade são categorizados como formalização habilitante. Esses são desenhados para permitir que o funcionário seja capaz de lidar com as contingências de seu trabalho, ao estimular a resolução de problemas por meio de suas habilidades e inteligência, com processos mais abertos e exposição da lógica subjacente ao usuário, em uma relação que possibilita o desenvolvimento do aprendizado organizacional (ADLER; BORYS, 1996). Nessa lógica há o entendimento de que problemas são inevitáveis e é desejável oferecer mecanismos que suportem sua resolução ao invés de empreender esforços na elaboração de processos a prova de erros, uma vez que, dada a complexidade das organizações, tal esforço tem se revelado utópico (ADLER; BORYS, 1996).

Os processos desenhados por meio da lógica *fool-proofing* são tipificados como formalização coercitiva, com foco no cumprimento de regras e procedimentos que visam obter o esforço dos empregados pela imposição das normas e do monitoramento de suas atividades. Os funcionários são vistos como uma possível fonte de problemas e, portanto, os processos visam mitigar a possibilidade de sua ocorrência (ADLER; BORYS, 1996).

Ahrens e Chapman (2004) aplicam as noções de formalização coercitiva e habilitante aos SCG, vez que a literatura contingencial necessitava de tipologias de análise com abordagens processuais capazes de ampliar o conhecimento da área sobre como os SCG podem ser utilizados para tornar as empresas mais eficientes e flexíveis.

2.1.3.2 Estudos anteriores sobre controles habilitantes e coercitivos

A abordagem da formalização coercitiva e habilitante proposta por Ahrens e Chapman (2004) trouxe evidências de que as empresas compartilham ambas características em diferentes processos e em diferentes níveis hierárquicos, o que se estende às práticas de controle gerencial. Alguns estudos originados da Teoria dos Controles Habilitantes são apresentados no Quadro 4.

Autor	Objetivo	Metodologia
Ahrens e Chapman (2004)	Observar como os princípios de desenho (reparo, transparência interna, transparência global e flexibilidade) da Teoria da Formalização Burocrática de Adler e Borys (1996) podem ser empregados nos controles gerenciais para dar suporte às necessidades da empresa de ser eficiente e flexível simultaneamente.	Pesquisa qualitativa realizada por meio de estudo de caso, com duração de dois anos, em uma rede de restaurantes na Inglaterra com mais de 200 unidades organizadas em centros de lucro. Os métodos de coleta de dados incluem entrevistas, documentos e observação direta.
Naranjo-Gil e Hartmann (2006)	Verificar como características cognitivas da alta gestão, sua postura administrativa ou profissional, afetam a implementação de estratégias de redução de custos e de incentivo à flexibilidade, por meio de diferentes configurações do sistema de Contabilidade Gerencial.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 884 membros de equipes de alta gestão dos 218 hospitais espanhóis. Obtiveram 473 respostas referentes a 92 equipes. Utilizou Equações Estruturais para análise dos dados.
Wouters e Wilderom (2008)	Investigar as características do processo de implementação e desenho do PMS que o tornam habilitante e avaliar como a incompletude inerente ao PMS pode ser compensada pelo envolvimento dos usuários a partir de um processo baseado em sua experiência e conhecimento. Foram observadas as relações entre atitudes frente ao PMS, profissionalismo, ambição, estilo de liderança, confiança na equipe, pressão e satisfação no trabalho.	Pesquisa de métodos mistos, com duração de três anos, ocorrida no departamento de logística de uma empresa de médio porte do ramo de fabricação de bebidas. Os dados qualitativos foram obtidos em entrevistas, reuniões, pesquisa-ação e documentos. Os dados quantitativos foram coletados em dois momentos a partir de um painel de 42 empregados e gestores de nível hierárquico baixo e médio.
Jordan e Messner (2012)	Avaliar como as atitudes dos gestores operacionais face aos indicadores de desempenho mudam ao longo do tempo em resposta a alterações nos controles gerenciais de gestores de níveis superiores, a partir da introdução de novos indicadores utilizados para dar suporte à implementação da estratégia <i>Lean Six Sigma</i> .	Estudo de caso qualitativo, com duração de 28 meses, realizado na Áustria, na matriz de uma organização multinacional que manufatura produtos de metal e plástico. Os dados foram coletados por meio de reuniões, entrevistas, slides de apresentações, revista dos empregados e nos relatórios anuais da empresa.
Chapman e Kihn (2009)	Aplicar o conceito de controles habilitantes ao processo orçamentário para investigar como o <i>information system integration</i> (ISI), afeta o desempenho organizacional e é percebido pelos gestores como sistemas de informação bem-sucedidos.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para gestores sênior das áreas de finanças, produção e P&D de 300 unidades industriais da Finlândia. Obtiveram 173 respostas de 75 empresas. Utilizaram Equações Estruturais para análise dos dados.
Nishii e Kondo (2014)	Empregar o conceito de formalização burocrática para avaliar a autonomia que a matriz delega à subsidiária estrangeira e analisar a relação entre os controles habilitantes, inovatividade, tamanho, competição, informações relevantes, e o desempenho de subsidiárias japonesas no exterior.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 5.410 gestores de 4.233 subsidiárias japonesas localizadas em outros países. Obtiveram 659 respostas de 604 empresas diferentes. Utilizaram clusters por nível de formalização e regressão logística multinomial para análise dos dados.
Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015)	Investigar os impactos que as recompensas financeiras exercem sobre a motivação intrínseca, ao distinguir o nível com que este sistema é habilitante. Foram controladas as variáveis magnitude das recompensas e justiça percebida sobre o PMS.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> enviada para 2.411 gestores de empresas belgas de diversos ramos de atividade. Obtiveram 358 respostas válidas. Utilizaram <i>clusters</i> e ANCOVA para análise dos dados.

Mahama e Cheng (2013)	Verificar se a percepção dos gestores quanto à característica habilitante do sistema de custeio interfere em seu desempenho de tarefas por meio da intensidade de uso desses sistemas e do <i>empowerment</i> psicológico dos gestores.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 474 gestores de nível médio, exceto da área contábil, de empresas Australianas. Obtiveram 71 respostas válidas. Utilizaram Equações Estruturais para analisar os dados.
Mundy (2010)	Investigar como as tensões dinâmicas, criadas pela necessidade de usar os MCS para controlar e para habilitar, geram capacidades organizacionais únicas. Analisa as tensões dinâmicas pela ótica das Alavancas de Controle de Simons (1995) para a configuração de um MCS e a forma como elas podem ser combinadas com características habilitantes ou coercitivas.	Estudo de caso qualitativo realizado na sede europeia de uma multinacional de serviços financeiros. Os dados foram coletados a partir de entrevistas semiestruturadas e documentos. Foram entrevistados os gestores com funções transversais entre os níveis estratégico e operacional das divisões de Tecnologia da Informação e Serviço ao Cliente
Wouters e Roijmans (2011)	Observar como o uso de protótipos pode conduzir a integração do conhecimento de funcionários contadores e não contadores, para empregar suas diferentes visões no desenvolvimento conjunto de um PMS habilitante, com o uso da experimentação e aprendizado para dimensionar o sistema de modo a atender as expectativas dos funcionários.	Estudo de caso qualitativo realizado no departamento de logística de uma indústria de bebidas, com duração de dez meses. A coleta de dados ocorreu por meio de documentos, reuniões formais e informais, entrevistas individuais e em grupo, e-mails e ligações. Assistentes da pesquisa trabalharam na empresa por períodos entre 6 e 10 meses

QUADRO 4 – ESTUDOS SOBRE CONTROLES HABILITANTES

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Ahrens e Chapman (2004) argumentam que os pressupostos dos controles gerenciais estavam predominantemente alicerçados em ideias de controle cibernético e gerenciamento por exceção, iniciadas por Anthony (1965). Como o modelo de controle cibernético carregava características associadas a organizações mecanicistas, com a busca de eficiência por meio da aplicação de regras formais, processos operacionais padronizados e rotinas, havia um pensamento de que cada tipo de empresa ensejava um único tipo de controle. Assim, organizações mecanicistas deveriam aplicar controles rígidos, enquanto a eficiência das organizações orgânicas dependia de controles fluídos. Ahrens e Chapman (2004) observam que não há organizações com apenas uma característica, pois a necessidade por flexibilidade e controle é latente para as empresas.

No intuito de conciliar a aplicação dos controles com a estrutura das organizações, Ahrens e Chapman (2004) introduziram o conceito de formalização burocrática (ADLER; BORYS, 1996) em sua análise e encontraram evidências de que uma mesma empresa pode utilizar controles rígidos e flexíveis simultaneamente. Seu estudo aponta que níveis hierárquicos diferentes podem ter de lidar com configurações de controle gerencial ajustadas por características como,

o tipo de atividade desempenhada, orientação estratégica da empresa e necessidade de informações. Os autores constataram que o uso dos controles não significa algo necessariamente ruim, e introduziram o conceito de controles habilitantes e coercitivos como forma de diferenciar controles capazes de produzir resultados positivos, em oposição a aqueles que resultam em comportamentos disfuncionais.

Naranjo-Gil e Hartmann (2006) avaliaram as características coercitivas e habilitantes dos SCG como variáveis de segunda ordem. Assim, o uso habilitante do SCG foi composto pelos seguintes construtos: uso interativo, informações não financeiras e alocação de recursos. Enquanto, o uso coercitivo foi associado ao: uso diagnóstico, informações financeiras e avaliação de desempenho. Encontraram evidências de que o uso habilitante dos SCG afeta positivamente tanto a implementação da estratégia de redução de custos quanto a de flexibilidade, e que o uso coercitivo afeta positivamente apenas a estratégia de custos, sem efeitos relevantes na flexibilidade. No entanto, os dois modelos utilizados por Naranjo-Gil e Hartmann (2006), primeiramente com construtos segregados e depois com seu agrupamento para criar variáveis de segunda ordem, carecem de consistência, uma vez que essa manipulação afetou as relações observadas em cada modelo. Isso denota que os conceitos habilitante e coercitivo não são completamente representados pelos construtos utilizados.

Embora seja compreensível a necessidade de Naranjo-Gil e Hartmann (2006) utilizarem *proxies* naquele momento, já que os autores não dispunham de instrumentos específicos para os construtos que pretendiam analisar, as características utilizadas como construtos de segunda ordem causaram confusão. Tessier e Otley (2012) afirmam que os usos diagnóstico e interativo propostos por Simons (1995) não são sinônimos de controles habilitantes e coercitivos. Na verdade, são diferentes em sua essência e compartilham características que indicam sua harmonia e não uma sobreposição.

Wouters e Wilderom (2008) buscaram explicar as características aplicadas na implementação e desenho do PMS que o tornaram um controle habilitante. O estudo com métodos mistos apontou que estimular o uso da experiência dos gestores, a experimentação e a alteração das métricas por indivíduos que possuem profissionalismo, ou seja, são orientados para o aprendizado, constituem elementos capazes de tornar o PMS habilitante. Jordan e Messner (2012) ampliaram o

conhecimento sobre como os gestores avaliam os controles habilitantes ao evidenciar que mesmo um PMS com desenho inadequado, com indicadores de desempenho considerados incompletos, podem ser vistos como habilitantes desde que sejam flexíveis e permitam alterações. No entanto, quando a alta administração começa a dar maior ênfase aos resultados, a existência de indicadores incompletos faz com que o PMS seja percebido como coercitivo, modificando a resposta dos gestores e funcionários ao sistema. Jordan e Messner (2012) destacam que a empresa continuamente modifica sua estratégia e move o foco de sua atenção, isso faz com que haja uma dinâmica em que os indivíduos percebem os mesmos controles de formas diferentes, dada a ênfase de seu uso.

Chapman e Kihn (2009) introduziram um instrumento de pesquisa quantitativo para captar as quatro dimensões da formalização habilitante, ou seja, reparo, transparência interna, transparência global e flexibilidade (ADLER; BORYS, 1996), associados ao desenho do sistema orçamentário. Nishii e Kondo (2014) elaboraram um instrumento para avaliar o Sistema de Controle Gerencial como um todo, mas seu foco de análise recaiu sobre subsidiárias de empresas estrangeiras, e constataram que fatores externos a empresa, como disponibilidade de informações relevantes sobre o mercado, nível de inovatividade do mercado local e tamanho da subsidiária, estão positivamente associados aos controles habilitantes.

Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015) elaboram um instrumento quantitativo para avaliar as características habilitantes aplicadas ao PMS. Seu estudo indicou que os gestores que utilizam PMS habilitantes identificam maior justiça processual em sua avaliação de desempenho, o que faz com que os efeitos do uso de recompensas financeiras atreladas ao desempenho exerçam maior influência positiva em sua motivação.

Mahama e Cheng (2013) lançaram outra perspectiva sobre os instrumentos capazes de captar as características de controles habilitantes. Formularam um instrumento voltado para a percepção global dos gestores sobre seu sistema de custeio, ou seja, ao invés de acessar cada característica do desenho do sistema, seu instrumento unidimensional se propõe a reportar o nível com que os gestores percebem seu sistema em um contínuo que vai de coercitivo à habilitante. Apesar de bem fundamentado, o instrumento não permite acessar quais elementos da teoria da formalização habilitante estão se sobressaindo e sua aplicação não permitiu sustentar a relação entre sistema de custeio habilitante e *empowerment* psicológico

(MAHAMA; CHENG, 2013).

Mundy (2010) propõe uma análise dos SCG pela Teoria das Alavancas de Controle de Simons (1995) para avaliar em que medida seu uso balanceado pode ser visto como habilitante ou coercitivo. Tessier e Otley (2012) afirmam que tal estudo utiliza uma abordagem confusa ao tratar as teorias de Simons (1995) e de Ahrens e Chapman (2004), sem distinguir claramente suas diferenças, utilizando-as de forma intercambiável em vários momentos. Para Tessier e Otley (2012), os termos habilitante e coercitivo se referem à qualidade dos controles, e afirmam que isso significa que são características para avaliar sua efetividade, não tendo relação com o *design* dos mesmos. Embora tal afirmação faça sentido, por exemplo, na abordagem de Mahama e Cheng (2012), que observou esse aspecto de forma global, uma retrospectiva mostra que essa teoria tem origem na área da tecnologia e automação, com aspectos oriundos das funcionalidades de sistemas de acordo com lógicas opostas, *fool-proofing* e usuário (ADLER; BORYS, 1996). Isso sugere a possibilidade de mais de uma interpretação, é possível olhar para o conjunto de características dos controles e avalia-los como regras boas ou más, e é possível detalhar cada uma das quatro dimensões dos controles habilitantes e verificar se um sistema possui um desenho alinhado as suas premissas.

Isso fica nítido no estudo de Woulters e Roijmans (2011), que descrevem uma situação em que os gestores modificaram o PMS diversas vezes durante a sua implementação, como forma de introduzir elementos necessários para seu uso efetivo, com alterações na lógica das medidas e sua construção por meio da integração do conhecimento de indivíduos de diferentes áreas. Assim, tanto o sistema tem características associadas às quatro dimensões habilitantes em seu *design*, quanto o PMS pode ser considerado habilitante por ter sido construído de modo que sua efetividade e eficiência sejam estimuladas, em referência ao que seria uma regra boa na concepção de Tessier e Otley (2012).

A relação entre sistema e usuário é fundamental para a obtenção de resultados favoráveis, pois as características do sistema e a lógica subjacente à sua concepção podem se refletir nas ações do indivíduo e afetar os resultados dessa interação (ADLER; BORYS, 1996). Assim, além de suas características habilitantes, uma questão relevante é a forma com que os indivíduos utilizam as informações deste sistema a fim de inferir formas de uso condizentes ao desenho do PMS.

2.1.3.3 Teoria das Alavancas de Controle

A partir do rompimento com a ótica predominante de que o uso de Sistemas de Controle Gerencial formais é incompatível com a flexibilidade e inovação (BISBE; OTLEY, 2004), Simons (1995) articula sua teoria de controle da estratégia apoiada nos estudos de estratégia organizacional de Mintzberg (1979), juntamente com os estudos de aprendizado organizacional de Argyris (1977) e sistemas de informação gerencial (DE HARLEZ; DE RONGE; SARENS, 2012).

A Teoria das Alavancas de Controle proposta por Simons (1995) sugere que os gestores utilizam quatro alavancas: sistema de crenças, sistema de limites, controle diagnóstico e controle interativo. As quais descrevem os processos formais de controle utilizados para desenvolver e implementar a estratégia organizacional e para motivar os empregados em direção aos objetivos da empresa.

A partir da análise entre a estratégia pretendida e a realizada, Mintzberg e Waters (1985) apresentam os conceitos, incorporados por Simons (1995), de estratégia deliberada e emergente como dois polos de um contínuo. Na Figura 2 ilustra-se essa concepção.

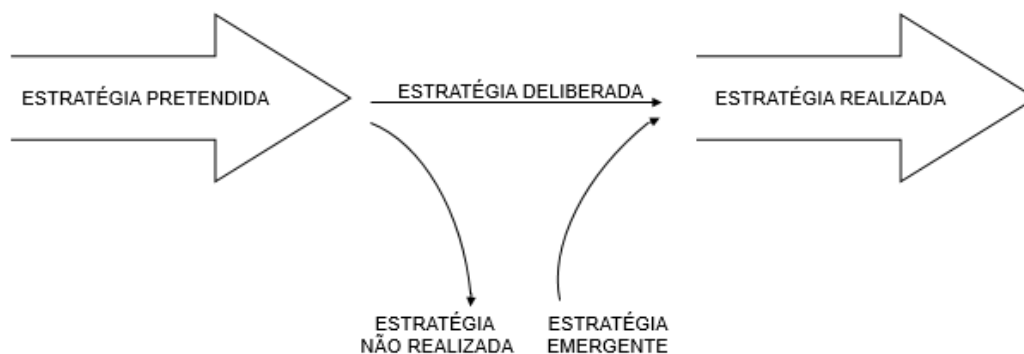


FIGURA 2 – FORMAÇÃO DA ESTRATÉGIA
Fonte: Mintzberg e Waters (1985).

A estratégia deliberada deve apresentar intenções precisas, com alto nível de detalhamento para que as ações sejam executadas sem que haja dúvidas sobre o que se espera; os atores envolvidos devem compartilhar de suas premissas e aceitá-las de modo que suas ações estejam alinhadas com as intenções da empresa, além de ocorrerem sem influências externas e estritamente como previsto (MINTZBERG; WATERS, 1985). Enquanto a estratégia emergente deve ter

consistência ao longo do tempo, mas ocorrer sem nenhuma ação intencional (MINTZBERG; WATERS, 1985).

Como são pontos extremos, raramente haverá no mundo real estratégias deliberadas ou emergentes puras, mas sim tendências em direção a cada uma, com tipos de estratégias variando de acordo com sua posição nesse contínuo a partir de combinações de aspectos como hostilidade, controlabilidade e previsibilidade do ambiente; o grau de flexibilidade dos controles e sua abrangência; o quanto as intenções dos líderes são precisas, concretas, explícitas e compartilhadas na organização (MINTZBERG; WATERS, 1985).

Argyris (1991) argumenta que os sistemas contábeis devem ser utilizados de forma a promover o aprendizado e mitigar a ocorrência de rotinas defensivas. Explica que as rotinas defensivas são ações, práticas ou políticas que impedem os indivíduos de enfrentar situações de ameaça ou dificuldade, ou impossibilitam que o indivíduo compreenda as razões que desencadeiam uma situação de ameaça ou dificuldade, o que gera comportamentos automáticos e limita a possibilidade de aprendizado.

O modelo de aprendizado organizacional de Argyris (1977) descreve duas formas pelas quais o aprendizado ocorre: *single-loop* e *double-loop*. Segundo o autor, os indivíduos possuem premissas que se refletem em suas ações e essas ações desencadeiam resultados que levarão ao aprendizado. O modelo de aprendizado de Argyris é representado na Figura 3.

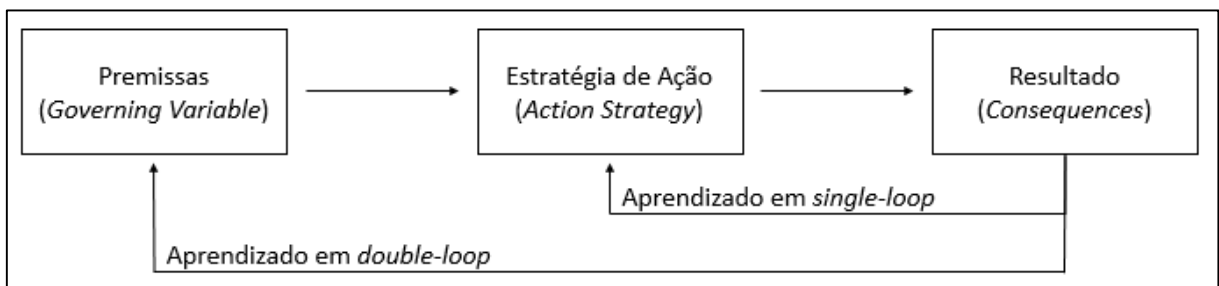


FIGURA 3 – APRENDIZADO ORGANIZACIONAL

Fonte: adaptado de Argyris (1977).

As premissas são compostas por valores e crenças que orientam as estratégias de ação, assim, as estratégias de ação devem ocorrer dentro do domínio das premissas, e, por sua vez, as estratégias de ação levarão a resultados que podem ser intencionais e não intencionais (ARGYRIS, 1977).

O aprendizado organizacional em *single-loop* ocorre a partir da análise entre os resultados esperados e os realizados. Isso pode levar ao ajuste do comportamento face ao desvio das metas pré-fixadas, como forma de encontrar novas estratégias de ação para resolver os problemas identificados e melhorar o sistema em uso, dentro dos valores, planos e regras existentes (ARGYRIS; SCHON, 1974). Por outro lado, o aprendizado em *double-loop* se dá com o questionamento das razões subjacentes a ocorrência dos desvios, reexaminando a adequação das premissas e o seu reflexo nos resultados, o que leva a mudanças nas normas, políticas e objetivos e, conseqüentemente, altera as estratégias de ação e possibilita o surgimento de novas oportunidades (ARGYRIS; SCHON, 1974).

Simons (1994, 1995, 2000), ao desenvolver os conceitos de sua teoria, caracteriza o sistema de crenças e limites, com valores e regras, como os elementos que criam o domínio dentro do qual são colocadas em prática as ações estratégicas da organização, de forma que o uso diagnóstico e interativo dos controles poderá levar ao aprendizado organizacional nas formas de *single-loop* e *double-loop*, respectivamente, e permitir a execução da estratégia pretendida, bem como possibilitar a ocorrência de estratégias emergentes. Assim, no Quadro 5 apresentam-se algumas interfaces da Teoria das Alavancas de Controle de Simons (1995) e os estudos de Mintzberg (1979) e Argyris (1977).

Alavancas de Controle	Definições de Simons (1995)	Interface com Mintzberg (1979)	Interface com Argyris (1977)
Sistema de crenças	É o conjunto explícito de definições organizacionais que os gerentes seniores comunicam formalmente e reforçam sistematicamente para oferecer valores básicos, propósito e direção para a organização.	Estratégia como uma forma estabelecida de ver o mundo.	Premissas que contém os valores que direcionam as ações.
Sistema de limites	Delimita o domínio aceitável de atividade para os participantes organizacionais. Estabelece os limites, com base em riscos de negócio definidos na busca por oportunidades.	Estratégia como forma de localizar uma organização em um ambiente.	Premissas que contém as regras que limitam as ações.
Uso diagnóstico	São sistemas de informação formais usados para monitorar resultados organizacionais e corrigir desvios dos padrões de desempenho pré-estabelecidos.	Estratégia pretendida, como um curso de ação conscientemente estipulado.	Aprendizado em <i>single-loop</i> a partir do <i>feedback</i> dos resultados atingidos.
Uso interativo	São sistemas de informação formais que os gestores usam para se envolver regularmente nas atividades de decisão de seus subordinados, oferecem agendas de debate e a busca de informações fora dos canais de rotina.	Estratégia emergente, como um padrão em um fluxo de ações.	Aprendizado em <i>double-loop</i> a partir do <i>feedforward</i> .

QUADRO 5 – ALAVANCAS DE CONTROLE E SUAS TEORIAS DE BASE

Fonte: Adaptado de Simons (1995), Ferreira e Otley (2009) e De Harlez, De Ronge e Sarens (2012).

Ferreira e Otley (2009) afirmam que o aprendizado em *single-loop*, ao ser gerado pelo questionamento da estratégia de ação, entende os desvios dos objetivos pré-estabelecidos como derivados de uma operacionalização problemática, portanto, associado ao fluxo de informação de *feedback*, o qual é fundamental para o uso diagnóstico dos controles gerenciais. O aprendizado em *double-loop*, por sua vez, questiona a lógica do sistema de aprendizado que suporta os objetivos e estratégias, portanto, associado ao fluxo de informação de *feedforward*, característica atribuída ao uso dos controles gerenciais na forma interativa que permite a verificação da validade da estratégia (FERREIRA; OTLEY, 2009).

Tanto o uso diagnóstico quanto interativo dos controles gerenciais compõe o processo de aprendizado organizacional (FERREIRA; OTLEY, 2009). No entanto, o uso dos controles com validade estratégica demanda discussões amplas entre gestores e subordinados para verificar a necessidade de revisões (BURGELMAN; GROVE, 1996), o que os coloca como essenciais para a identificação das falhas ocorridas na estratégia pretendida e permite o surgimento de estratégias emergentes (MINTZBERG, 1978; FERREIRA; OTLEY, 2009). Assim, os sistemas de controles gerenciais são relevantes para facilitar mudanças e nos processos de aprendizado, o que os torna capazes de dar suporte e incentivar estratégias emergentes (MINTZBERG, 1978; FERREIRA; OTLEY, 2009).

Simons (1995, p. 4) concebe as alavancas de controle como forças opostas que geram tensões entre “liberdade e restrição, *empowerment* e *accountability*, orientações *top-down* e *bottom-up*, experimentação e eficiência”, que se equilibram a partir da noção de: (i) controles positivos, que são o sistema de crenças e o uso interativo por possuírem características permissivas; e (ii) controles negativos, que são o sistema de limites e uso diagnóstico, pois apresentam características restritivas. Cabe salientar que a ótica de Simons (1995) não distingue os controles como “maus” ou “bons”, e sim, reconhece sua dualidade, que ora cobre aspectos como “motivação, recompensa, criatividade e aprendizado”, ora outros como “coerção, punição, prescrição e controle”, que coexistem como os dois lados de uma mesma moeda, ambos necessários para a efetividade dos controles gerenciais (TESSIER; OTLEY, 2012, p.173).

2.1.3.4 Estudos anteriores sobre a Teoria das Alavancas de Controle

Devido a capacidade explicativa do *framework* de Simons (1995), esse vem sendo abordado em diversos estudos de Contabilidade Gerencial (FERREIRA; OTLEY, 2009; TESSIER; OTLEY, 2012). No Quadro 6 expõe-se uma síntese de alguns desses trabalhos.

Autor	Objetivo	Metodologia
Abernethy e Brownell (1999)	Identificar o relacionamento entre desempenho e mudança de orientação estratégica, moderado pela extensão com que os orçamentos são usados interativamente.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> enviada para CEOs de 84 hospitais australianos. Obtiveram 63 respostas válidas. Utilizaram regressão linear múltipla para análise dos dados.
Tuomela (2005)	Avaliar a relação entre os usos interativo e diagnóstico do PMS com os sistemas de crenças e limites e seus impactos nos cinco aspectos dos controles gerenciais elencados por Otley (1999): objetivos, estratégias e planos, níveis de metas, recompensas, <i>feedback</i> e <i>feed-forward</i> .	Estudo de caso qualitativo com duração de quatro anos realizado na Finlândia, em uma organização multinacional dos ramos de energia e automação. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, documentos internos e observação participante.
Henri (2006)	A partir da teoria <i>Resource-Based View</i> (RBV), examinar como os usos interativo e diagnóstico do sistema de controle gerencial se combinam para produzir tensão dinâmica, e como isso afeta o desempenho organizacional por meio da criação e manutenção das capacidades de empreendedorismo, orientação para o mercado, inovatividade e aprendizado.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada aos membros da alta gestão de uma amostra de 1.692 empresas canadenses (população de 2.175 empresas) com faturamento mínimo de 20 milhões de dólares e 150 funcionários. Obteve 383 respostas válidas. Utilizou equações estruturais para análise dos dados.
Widener (2007)	Verificar se a incerteza e o risco estratégico afetam a atenção gerencial e o aprendizado, por meio das características dos sistemas de crenças e limites e dos usos diagnóstico e interativo do sistema de mensuração de desempenho, e seus reflexos no desempenho organizacional.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada aos CFOs de 1.000 empresas norte-americanas com faturamento inferior a 2 bilhões de dólares anuais, listadas na base de dados Compustat de 2002. Obteve 122 respostas válidas. Utilizou equações estruturais para análise dos dados.
Agostino e Arnaboldi (2012)	Observar como os elementos de desenho do <i>Balanced Scorecard</i> (combinação de medidas financeiras e não financeiras, desdobramento de informações, determinação das metas, e sistema de recompensas), estão associados aos usos diagnóstico e interativo.	Estudo multicaso qualitativo, com duração de dois anos, realizado em 7 empresas italianas não financeiras heterogêneas. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas com duração média de uma hora e meia, com CFOs e gestores seniores e relatórios. Utilizou <i>clusters</i> por estilo de uso do PMS.
Moulang (2013)	Compreender as implicações do uso interativo do sistema de mensuração de desempenho na criatividade individual por meio do <i>empowerment</i> psicológico.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 177 gestores de nível médio de diversas áreas, de 40 indústrias australianas. Obteve 177 respostas válidas. Utilizou equações estruturais para análise dos dados.

Marginson <i>et al.</i> (2014)	Amparado na <i>Goal Theory</i> , buscou verificar como o uso interativo e diagnóstico do sistema de mensuração de desempenho impacta o desempenho gerencial por meio do <i>empowerment</i> psicológico e da ambiguidade de papéis.	Estudo de caso quantitativo realizado em uma empresa de telecomunicações. Os dados foram coletados por meio de <i>survey</i> enviada para 284 gestores de nível médio e sênior, obtiveram 98 respostas válidas. Utilizaram equações estruturais.
Chen, Lill e Vance (2014)	Verificar a associação entre o <i>framework</i> de locus de causalidade percebida com a motivação individual no trabalho, para a partir disso examinar os efeitos que o desenho e o uso do sistema de controle gerencial têm no comportamento dos empregados por meio das diferentes orientações motivacionais.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> hospedada na plataforma AMT que dispõe de respondentes cadastrados que são recompensados pela participação. Obteve 592 respostas de indivíduos norte-americanos, destes, 83% estavam empregados em áreas como educação, vendas e tecnologia. Utilizaram regressão por mínimos quadrados ordinários.
Mohamed <i>et al.</i> (2014)	A partir da teoria RBV, investigaram a influência do desenho e uso do PMS, com foco na natureza dos indicadores, uso interativo e diagnóstico e sistemas de crenças e limites, nas capacidades da organização relativas a orientação para o mercado, empreendedorismo, inovação e aprendizado.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para uma amostra de 778 empresas listadas na Bolsa de Valores da Malásia, com pelo menos 150 empregados. O questionário foi enviado para membros da alta administração das empresas. Obteve 145 respostas válidas. Utilizaram regressão hierárquica múltipla para análise dos dados.
Gómez- Ruiz e Narajo-Gil (2015)	Demonstrar os efeitos positivos do uso interativo da informação de controle, de acordo com as cinco dimensões propostas por Tessier e Otley (2012), no comportamento dos indivíduos e, conseqüentemente, em seu desempenho.	Experimento realizado no laboratório de uma universidade espanhola, com 84 estudantes de pós-graduação com idade média de 24 anos, em sessão de 50 minutos. Não foi exigido experiência profissional ou conhecimentos específicos na área. O experimento foi programado no <i>software z-Tree</i> .

QUADRO 6 – ESTUDOS SOBRE ALAVANCAS DE CONTROLE

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Seguindo os argumentos relativos ao *framework* de Simons (1995), Abernethy e Brownell (1999) direcionaram sua pesquisa para o uso interativo e diagnóstico, e encontraram evidências empíricas de que os controles gerenciais podem ser usados de ambas as formas. Os resultados da pesquisa indicaram que os gestores escolhem o estilo de uso que será aplicado a cada controle gerencial e alteram seu uso de acordo com necessidades estratégicas (ABERNETHY; BROWNELL, 1999).

A investigação qualitativa de Tuomela (2005) insere em sua análise os sistemas de crenças e limites, e observa que eles oferecem suporte à implementação do PMS. Isso ocorre, pois, o PMS exibe as competências principais que orientam a organização, bem como as medidas de desempenho escolhidas que se configuram como restrições, em alusão à lógica subjacente aos sistemas de crenças e limites. Abernethy e Brownell (1999) e Tuomela (2005) oferecem contribuições importantes ao suportar empiricamente os argumentos que fundamentam a teoria de Simons (1995).

Henri (2006) avança ao introduzir em seu modelo a noção de tensões dinâmicas geradas pela combinação entre os usos diagnóstico e interativo. De acordo com Henri (2006), os controles gerenciais são usados como diagnóstico para direcionar os esforços dos indivíduos à estratégia pretendida, monitorar e corrigir desvios das metas pré-estabelecidas e recompensar seu atingimento. Isso o coloca como uma força negativa, uma vez que seu foco está nos erros e variações negativas que geram *feedback* para ajustar o processo (HENRI, 2006). Por outro lado, o uso interativo baseia-se no diálogo entre as áreas a partir de sinais da alta gestão, estimulando o aprendizado, o surgimento de novas ideias e iniciativas que podem levar a estratégias emergentes, configurando uma força positiva (HENRI, 2006). Essas duas forças carregam características complementares e sua combinação produz tensões dinâmicas que contribuem positivamente com o desempenho.

Widener (2007) propõe que sejam verificadas as interdependências entre as dimensões das alavancas de controle e seus reflexos no desempenho. O autor contribui ao conceber uma escala para captar as dimensões de limites e crenças e inseri-las em um modelo quantitativo, um problema não abordado até então. Widener (2007) evidencia que o sistema de crenças e os usos diagnóstico e interativo contribuem com o desempenho por meio do uso eficiente da atenção dos gestores. Porém, diferente do preconizado por Simons (1995), não encontra suporte para a relação entre o uso interativo do PMS e o aprendizado organizacional.

Agostino e Arnaboldi (2012) argumentam que os estudos têm investigado o desenho e o uso dos PMS de forma separada, sem se atentar para a interação entre estes dois aspectos e como ambos se complementam. A partir de seu estudo sobre os estilos de uso do *Balanced Scorecard*, encontraram evidências de que o uso diagnóstico está associado a sistemas de mensuração de desempenho cujo desenho enfatiza medidas financeiras, objetivos explícitos e informações agrupadas e sem conexão com o sistema de recompensas. Enquanto o uso interativo está associado a um desenho equilibrado entre medidas financeiras e não financeiras, maior subjetividade nos objetivos, maior detalhamento e acesso às informações e ligação com o sistema de recompensas. Esses resultados apontam que há uma relação bastante próxima entre o desenho do sistema e o tipo de uso, e seu desalinhamento pode levar os empregados a dificuldades de interpretação dos objetivos, distanciamento de suas metas e a distorções no sistema de recompensas

(AGOSTINO; ARNABOLDI, 2012).

Embora os estudos que utilizam a teoria de Simons (1995) tenham encontrado evidências sobre seus possíveis impactos no indivíduo, a literatura tem dado ênfase em análises no nível organizacional. Moulang (2013), por exemplo, observa a capacidade das alavancas de controle em equilibrar flexibilidade e controle nas empresas, e sugere que a criatividade individual, considerada um precursor da inovação e, conseqüentemente, do desempenho organizacional (DAVILA; FOSTER; OYON, 2009), pode resultar da relação entre características dos controles e aspectos motivacionais. O autor encontrou evidências de que o uso interativo do PMS se reflete na criatividade dos indivíduos, por meio do *empowerment* psicológico. O estudo de Moulang (2013) demonstra que as formas de uso do PMS podem gerar as condições necessárias para que o ambiente de trabalho influencie a motivação dos indivíduos, produzindo resultados positivos, como estimular a criatividade e melhorar o desempenho.

Nesse sentido, Marginson *et al.* (2014) apontam que o estilo de uso dos controles afeta a ambiguidade de papéis e o *empowerment* psicológico, refletindo-se no desempenho de gestores. Esses autores argumentam que o uso diagnóstico sustenta a clareza de papéis e reduz a ambiguidade de papéis, devido ao estabelecimento de objetivos claros e do monitoramento, que oferece *feedback* capaz de gerar aprendizado. Enquanto o uso interativo reduz a ambiguidade de papéis por meio das discussões e interações entre funcionários e gestores (MARGINSON *et al.*, 2014). Esse estudo é o único encontrado em que os usos interativos e diagnóstico são associados com ambiguidade de papéis e *empowerment* psicológico. Anteriormente, Hall (2008) havia apontado para a possibilidade da clareza de papéis e o *empowerment* psicológico serem afetados pela compreensibilidade do PMS, um elemento pautado em características do *design* do sistema, abrindo espaço para a inserção de variáveis mediadoras cognitivas e motivacionais nos modelos que buscavam relacionar características dos controles gerenciais ao desempenho.

Chen, Lill e Vance (2014) desenvolveram seu estudo pautado em diversas abordagens psicológicas, entre elas, o *locus* de causalidade percebido, que distingue a motivação em diferentes tipos. Assim, encontraram evidências de que: (i) o uso diagnóstico está associado positivamente com a motivação externa, que se caracteriza por realizar uma atividade para evitar punições e obter recompensa, e

com a motivação intrínseca, pela qual se realizam ações unicamente pelo prazer inerente a elas; e (ii) o sistema de crenças está associado a motivação identificada, que sinaliza o alinhamento entre a atividade e os objetivos e valores pessoais. Observaram o seguinte: motivação intrínseca associada negativamente com desejo de deixar a empresa; motivação externa associada positivamente com desempenho, criatividade, identificação com a empresa e comportamento de cidadania organizacional; e motivação associada positivamente com esforço, identificação com a empresa, comportamento de cidadania organizacional, e associação negativa com intenções de deixar a empresa.

Os resultados de Moulang (2013), Marginson *et al.* (2014) e Chen, Lill e Vance (2014) ilustram a complexidade das relações entre o sistema de controles gerenciais, aspectos cognitivos e motivacionais e resultados positivos importantes que vão além do desempenho.

Mohamed *et al.* (2014) investigaram os efeitos do desenho e uso do PMS nas capacidades organizacionais a partir de uma interpretação diferenciada das alavancas de controle (SIMONS, 1985). Os autores consideraram os sistemas de crenças de limites como variáveis moderadoras com características de controle e comunicação, uma vez que delimitam a amplitude do desenho e do uso do PMS. Os resultados indicaram que, de forma geral, os sistemas de crenças e limites não tem efeito moderador. Este estudo é relevante por ser um dos poucos a incluir no mesmo modelo as quatro alavancas de controle, além do trabalho de Widener (2007), anteriormente citado.

Gómez-Ruiz e Naranjo-Gil (2015) abordaram o tema por meio das respostas emocionais positivas. Esses autores argumentam que o uso interativo das informações de controle implica no diálogo constante, uso intensivo das informações por gestores e subordinados e na interação entre diversas áreas. Esses elementos geram respostas emocionais positivas relacionadas a sentimentos de poder, orgulho, otimismo, entusiasmo, prazer e felicidade, que se relacionam com motivação, atitudes e comportamentos no trabalho. Gómez-Ruiz e Naranjo-Gil (2015) encontraram evidências de que a intensidade de uso das informações de controle eleva o desempenho por meio do incremento das respostas emocionais. No entanto, os aspectos motivacionais que provocam essas respostas ainda não são claros. Os autores reforçam a necessidade de observar não somente características do desenho dos sistemas, mas também seu uso, visto que isso pode trazer

respostas emocionais capazes de influenciar o comportamento do indivíduo e seu desempenho.

Os trabalhos sobre controle gerencial, em específico aqueles preocupados com o desenho e o uso destes controles, tem se pautado majoritariamente em análises no âmbito organizacional (GÓMEZ-RUIZ; NARANJO-GIL, 2015). Da mesma forma, o uso de abordagens fundamentadas em aspectos psicológicos ainda é pequeno, contudo, aos poucos vem recebendo maior atenção (HALL, 2008; MARGINSON *et al.*, 2014). A lógica sobre como os controles gerenciais podem afetar o desempenho é considerada pouco compreendida (CHENHALL, 2003). Mas, como sugere Chen, Lill e Vance (2014), a combinação de diferentes abordagens pode aumentar o poder explicativo dos modelos e mitigar possíveis interferências. Nesse sentido, a introdução de análises ao nível individual e de elementos cognitivos e motivacionais podem contribuir com novas evidências (HALL, 2008).

2.2 ABORDAGEM PSICOLÓGICA DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A mente e o comportamento humano são os pontos focais da Teoria Psicológica, o que inclui questões relacionadas a motivação, cognição, atitudes, ações e comunicação (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Sua aplicação na Contabilidade Gerencial (CG) tem se concentrado em compreender o comportamento dos indivíduos a partir de teorias com orientação cognitiva, as quais assumem que o comportamento dos indivíduos é guiado por meio de processos subjetivos que atuam como mediadores entre o estímulo (por exemplo, a avaliação de desempenho) e o comportamento; em contraponto, as teorias de orientação *behaviorista* não consideram a mediação cognitiva, e interpretam o comportamento como uma resposta, automática ou pré-programada, ao estímulo (SHAW; COSTANZO, 1982; BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Os processos subjetivos compõem representações mentais, que são maneiras internas de representar o mundo externo, e fazem com que o indivíduo perceba o ambiente de forma diferente do que indicadores objetivos possam demonstrar. Assim, as práticas de CG podem interferir no comportamento, não apenas pelo caráter objetivo de suas informações, mas também por meio de sua compreensibilidade. Isso pode direcionar a atenção do indivíduo para determinados assuntos, estimular processos cognitivos e, conseqüentemente, influenciar as

representações mentais, as quais conformam um ambiente capaz de desencadear comportamentos em direção a um objetivo (BALDWIN, 1969; BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

2.2.1 Teorias psicológicas

Embora as teorias psicológicas disponham de diversas vertentes, os estudos em Contabilidade Gerencial as têm utilizado majoritariamente nos subcampos motivacional, social e cognitivo (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006; GONG; TSE, 2009). Sua introdução em estudos de Contabilidade Gerencial iniciou por volta dos anos 1950, com teorias psicológicas motivacionais e sociais, sendo que um dos pioneiros foi Argyris (1952; 1953), ao avaliar como as relações entre superior e subordinados em um contexto de orçamento influenciam as relações interpessoais e o comportamento dos subordinados. Em seguida, Stedry (1960) investigou os reflexos da dificuldade das metas orçamentárias no desempenho, amparado pela teoria psicológica motivacional. Hopwood (1972) analisou o uso da informação contábil nos processos de avaliação de desempenho de empregados e sua relação com os níveis de *stress* pela ótica da psicologia social.

A partir de 1970, com os trabalhos de Barefield (1972) e Mock, Estrin e Vasarhelyi (1972), os estudos começaram a utilizar teorias psicológicas cognitivas no intuito de explicar como os indivíduos processam e utilizam as informações contábeis (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Desde então, o uso de teorias psicológicas na Contabilidade Gerencial vem contribuindo para aumentar a compreensão sobre como o ambiente organizacional e as práticas de Contabilidade Gerencial (como a avaliação de desempenho, custos e orçamentos) podem influenciar comportamentos e se refletir na satisfação, julgamento e decisão dos indivíduos.

2.2.1.1 Teorias psicológicas motivacionais

As teorias psicológicas motivacionais consistem de processos subjetivos que podem influenciar o comportamento a partir de elementos como: (i) incitação, que trata do estímulo ou esforço para agir, e pode ser causado por fatores intrínsecos, como necessidades não satisfeitas, extrínsecos, como o uso de recompensas, e

ainda cognições e intenções, dependendo dos pressupostos da abordagem utilizada; (ii) direção, trata-se do ponto para onde a energia ou o esforço é direcionado; (iii) intensidade, refere-se a quantidade de esforço realizado por unidade de tempo; e (iv) persistência, relacionada com o tempo de duração do esforço (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Alguns dos pressupostos mais comuns dentre as teorias motivacionais são exemplificados no Quadro 7.

Pressuposto	Significado
Hedonismo	As pessoas têm como metas primárias na vida maximizar o prazer e minimizar a dor.
Homeostase	As pessoas tentam permanecer em um estado de equilíbrio interno e são motivadas a retornar ao seu estado de equilíbrio quando este é perturbado.
Consistência cognitiva	Os estados mentais dos indivíduos (por exemplo, atitudes, crenças, preferências) precisam estar unidos harmoniosamente.
Domínio cognitivo do ambiente	As pessoas querem compreender as causas de seu próprio comportamento e de outras pessoas, a fim de explicar e prever o comportamento em seu ambiente.

QUADRO 7 –PRESSUPOSTOS DAS TEORIAS MOTIVACIONAIS APLICADAS NA CONTABILIDADE GERENCIAL

Fonte: Adaptado de Birnberg, Luft e Shields (2006).

A partir desses pressupostos, observa-se que intenções e necessidades criam desequilíbrios e tensões que motivam os indivíduos a agir para mitiga-los e perseguir condições desejáveis. Nesse sentido, as práticas de Contabilidade Gerencial podem interferir nas necessidades e intenções do indivíduo e com isso desencadear processos psicológicos capazes de influenciar seu comportamento (GONG; TSE, 2009). Por exemplo, o estudo de Hirst e Yetton (1999), amparado na Teoria da Fixação de Metas (motivacional), observa que a especificidade das metas orçamentárias aumenta o nível de desempenho em um contexto com *feedback*, pois há menos dúvidas acerca do que se espera do indivíduo e há informação sobre os resultados de suas ações. Assim, ele pode diminuir a tensão gerada com o estabelecimento do objetivo ao regular a intensidade do seu esforço frente ao seu nível de atingimento.

2.2.1.2 Teorias psicológicas sociais

As teorias psicológicas sociais preocupam-se com a influência de outras pessoas sobre a mente e o comportamento do indivíduo, voltando-se a análises sobre relacionamentos, interações sociais, influências sociais, atitudes e

compreensão das pessoas (TAYLOR; PEPLAU; SEARS, 2003). No Quadro 8 apresenta-se uma síntese dos pressupostos que amparam as principais teorias psicológicas sociais aplicadas à Contabilidade Gerencial.

Teoria	Pressuposto
Teoria dos Papéis	O comportamento do indivíduo em determinado papel é influenciado pelas expectativas que outras pessoas possuem quanto a forma com que um indivíduo deveria se comportar naquele papel.
Teoria da Comparação Social	Os indivíduos necessitam comparar sua capacidade, esforços e resultados com observações objetivas (padrões de desempenho), e na ausência destes, com os esforços e resultados de outras pessoas.
Teoria da Identidade Social	A identidade social surge de um processo de categorização do mundo em <i>in-group</i> e <i>out-group</i> , no qual os indivíduos agrupam a si mesmos com outros tomando como base as similaridades.

QUADRO 8 – TEORIAS PSICOLÓGICAS SOCIAIS APLICADAS NA CONTABILIDADE GERENCIAL
Fonte: Adaptado de Birnberg, Luft e Shields (2006).

As teorias psicológicas sociais aplicadas na Contabilidade Gerencial têm sido empregadas para ampliar a compreensão acerca de diferentes práticas, por exemplo, para verificar como informações contábeis sobre orçamento e desempenho podem afetar a relação entre gestor e subordinado (HOPWOOD, 1972); como o uso de informações contábeis em avaliações de desempenho comparativas pode influenciar o esforço despendido nas tarefas (FREDERICKSON, 1992); como o desenho de um sistema de avaliação e incentivos pode interferir na cooperação entre membros de equipes (TOWRY, 2003).

2.2.1.3 Teorias psicológicas cognitivas

A psicologia cognitiva se concentra em compreender como são formadas as percepções do indivíduo acerca do mundo exterior; cada pessoa constrói sua realidade interna do mundo exterior de acordo com os estímulos captados por seu sistema sensorial (ROMERO, 2011). Assim, a forma com que as pessoas interagem com o mundo exterior depende de aspectos internos como o funcionamento cerebral e sua condição biológica, e aspectos externos como o contexto social e o ambiente físico; dada essa perspectiva, os estudos cognitivos, de forma geral, tem se voltado para temas como percepção, atenção, memória, aprendizagem, criatividade e tomada de decisão (ROMERO, 2011).

As teorias psicológicas cognitivas em Contabilidade Gerencial, em geral, compartilham do pressuposto de que embora os indivíduos busquem agir racionalmente, sua racionalidade é limitada, pois, a capacidade do indivíduo em

processar informações é insuficiente para permitir que ao se deparar com situações complexas ele possa considerar todas as opções e decidir pela melhor. Assim, as pesquisas estão voltadas a compreender o processamento cognitivo das informações contábeis e seu uso nos julgamentos e tomadas de decisão (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006; GONG; TSE, 2009).

As pesquisas em Contabilidade Gerencial com abordagem cognitiva apresentam duas orientações distintas: (i) Teorias Comportamentais da Decisão, que estudam a concepção de modelos de otimização de julgamentos e decisões baseados em aspectos econômicos e modelos estatísticos; e (ii) Teorias do Desempenho do Julgamento e da Decisão, que tentam identificar fatores que causam variações na capacidade de julgamento e decisão dos indivíduos (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Face ao pressuposto da racionalidade limitada, a abordagem cognitiva tem contribuído para: (i) identificar como a complexidade das informações contábeis influencia o uso da heurística (o uso de padrões de simplificação em situações complexas) (SHIELDS, 1983); (ii) avaliar a capacidade dos indivíduos em compreender relações de causalidade (BROWN, 1987); (iii) compreender o efeito da apresentação da informação contábil no comportamento (LIPE, 1993); (iv) identificar como os indivíduos ponderam medidas de desempenho em avaliações (LIPE; SALTERIO, 2000); e (v) explicar como a alteração de práticas contábeis podem influenciar o resultado de decisões por meio da capacidade, conhecimento e motivação (DEARMAN; SHIELDS, 2001).

2.2.1.4 Efeitos motivacionais e informacionais das teorias psicológicas

Os resultados das pesquisas psicológicas sobre práticas de Contabilidade Gerencial têm apontado para a existência de diversos resultados que podem ser agrupados em efeitos motivacionais e informacionais. No domínio dos efeitos motivacionais, as práticas contábeis podem influenciar representações mentais dos indivíduos em virtude do estabelecimento de metas, mudanças de pontos de referência, alterações nas crenças e a introdução de exigências que podem levar a tensões, inconsistências e conflitos capazes de afetar os esforços dos indivíduos, o que pode gerar motivação, conduzindo o indivíduo em direção as metas e objetivos, ou desmotivação, resultando em insatisfação, diminuição da autoestima e confiança

interpessoal e perda do senso de controle (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Quanto aos efeitos informacionais, observa-se que as práticas contábeis que exercem influência no processamento de informações e nas decisões e julgamentos dos indivíduos geralmente dependem do contexto organizacional, de aspectos das tarefas e da experiência, conhecimento e capacidade das pessoas (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). Essas práticas podem inserir vieses nos parâmetros que compõem as heurísticas dos indivíduos, interferindo em seu processo de simplificação da realidade e se refletindo na eficácia e usabilidade das heurísticas; na direção em que o indivíduo concentra sua atenção; na forma como as pessoas estruturam as informações e as conectam com outras; na forma como uma informação é acessada na memória; e na concepção das representações mentais (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Ambos os efeitos, motivacionais e informacionais, podem ocorrer no âmbito dos sistemas de mensuração de desempenho, pois estes sistemas podem estimular processos subjetivos e influenciar o comportamento dos indivíduos por meio de mecanismos cognitivos, motivacionais e sociais em decorrência do uso de informações para atividades de monitoramento, mensuração e avaliação de desempenho, como tem sido evidenciado por estudos que investigam os efeitos de bônus e recompensas, clareza de objetivos, satisfação no trabalho e desenho e uso do PMS (CAMPBELL, 2008; HALL, 2008; SHOLIHIN; PIKE; MANGENA, 2010; ROWE, 2013; MARGINSON *et al.*, 2014).

2.2.2 Uso combinado de teorias psicológicas na Contabilidade Gerencial

Birnberg, Luft e Shields (2006) destacam que existem diversas teorias que compõem os subcampos cognitivo, motivacional e social, mas o enquadramento de uma teoria dentro dessas rubricas pode variar, pois elas não são mutuamente excludentes e podem compartilhar elementos de análise e premissas, o que faz com que uma teoria possa ser compatível tanto com análises cognitivas quanto sociais ou motivacionais. A título de ilustração, cita-se a Teoria Cognitiva Social, em que parte de seu modelo afirma que o aprendizado pode ocorrer a partir da interação social, de modo que o indivíduo ao observar o comportamento de outros pode mudar a sua forma de pensar, levando-o a reproduzir o comportamento observado, o que desencadeia um processo motivacional amparado no *feedback* recebido acerca de

seu comportamento (BANDURA, 1986; SCHUNK; USHER, 2012).

Em consonância com a possibilidade de combinar aspectos teóricos de diferentes abordagens psicológicas, Hall (2008) sugere um modelo em que há uma variável mediadora psicológica motivacional (*empowerment* psicológico) e outra que o autor considerou cognitiva (clareza de papéis, proveniente da Teoria dos Papéis) para explicar o impacto de características do PMS no desempenho, inclusive por meio de relações entre as variáveis psicológicas do modelo, com fatores cognitivos exercendo influência em aspectos motivacionais. Marginson *et al.* (2014), ao reproduzirem parcialmente o modelo de Hall (2008), se referem a ambiguidade de papéis, um conceito estreitamente relacionado com a clareza de papéis, como uma variável psicológica social, reforçando que a distinção entre as abordagens é fluída e passível de diferentes interpretações.

Este estudo aborda a clareza de papéis e o *empowerment* psicológico como mediadoras de características do sistema de mensuração de desempenho, no mesmo sentido de Hall (2008) e Marginson *et al.* (2014), e os considera fatores cognitivo e motivacional, respectivamente. Mas, como exposto, há possibilidade de outras interpretações, sem que isso cause prejuízos à análise proposta.

2.2.2.1 Clareza de papéis

A Teoria de Papéis presume que o comportamento dos indivíduos é influenciado pelas expectativas que outras pessoas possuem sobre o comportamento que um determinado papel requer, baseado nas normas de função que compõem tal papel, por exemplo, o comportamento esperado para o papel de um gestor ou de um subordinado (KATZ; KAHN, 1978; SHAW; COSTANZO, 1982). A clareza de papéis é um dos conceitos principais dessa teoria e se refere ao conhecimento do indivíduo sobre as expectativas em torno do seu papel de trabalho (SLUSS; VAN DICK; THOMPSON, 2011). Cabe destacar que alguns estudos utilizam o conceito de ambiguidade de papéis para acessar o grau de incerteza quanto ao papel de trabalho (MARGINSON *et al.*, 2014). No entanto, clareza e ambiguidade de papéis são considerados teoricamente equivalentes e apenas refletem polos de um mesmo conceito (KAHN *et al.*, 1964; SAWYER, 1992).

As organizações podem ser entendidas como sistemas de papéis, dentro dos quais seus membros comunicam expectativas aos outros, de maneira implícita ou

explícita, e a interação social dentro desse sistema orienta os comportamentos de trabalho, porém, a ocorrência de falhas nessa comunicação, como sua ausência ou ineficiência, pode desencadear a ambiguidade de papéis (KATZ; KAHN, 1978). Nos atuais ambientes de trabalho, marcados pela complexidade, desempenho dependente da realização de atividades compartilhadas entre diversas equipes e responsabilidades difusas, os limites que caracterizam funções, papéis de trabalho, departamentos e organizações podem se tornar difíceis de definir, ocasionando conflitos e ambiguidade e, conseqüentemente, efeitos negativos nos resultados organizacionais (KATZ; KAHN, 1978; TUBRE; COLLINS, 2000).

Kahn *et al.* (1964) afirmam que a clareza de papéis envolve conhecer: (i) quais são as expectativas que as pessoas do seu ambiente de trabalho têm acerca dos direitos, deveres e responsabilidades que compõem seu papel; (ii) quais são as atividades que devem ser realizadas para cumprir com as responsabilidades, bem como a melhor forma de realizá-las; e (iii) quais são as possíveis conseqüências em realizar ou não as atividades relacionadas ao seu papel.

Sawyer (1992), ao revisar a literatura sobre clareza de papéis e analisar a construção do conceito, evidencia que o construto possui duas dimensões: clareza de objetivos, que representa o nível com que os objetivos e resultados, relacionados ao papel de trabalho, são definidos e comunicados ao indivíduo, e a clareza de processos, que representa o nível com que o indivíduo conhece os meios pelos quais deve realizar seu trabalho e atingir seus objetivos.

As pesquisas com abordagens cognitivas e motivacionais podem ajudar a elucidar os mecanismos pelos quais a ambiguidade ou clareza de papéis interfere nos resultados organizacionais. Jackson e Schuler (1985) afirmam que a ambiguidade de papéis, entendida como a impossibilidade do indivíduo em atender as expectativas devido à ausência de conhecimento sobre os comportamentos mais efetivos, pode resultar em baixo nível de desempenho devido à falta de informações (cognitivo), ou devido ao enfraquecimento das expectativas de esforço-desempenho (motivacional).

Dentre os antecessores da clareza de papéis evidenciados nas pesquisas organizacionais, destacam-se a busca de informação, a participação nos processos de tomada de decisão e o *feedback* recebido. Este último é considerado uma das formas mais efetivas de clarificar os papéis de trabalho ao oferecer informações sobre o desempenho do indivíduo e utilizar o reconhecimento ou repreensão para

sinalizar a adequação de seu comportamento (SLUSS; VAN DICK; THOMPSON, 2011). Quanto aos consequentes da clareza de papéis, as pesquisas têm revelado efeitos principalmente no desempenho e na satisfação com o trabalho, comprometimento organizacional e auto-eficácia (SLUSS; VAN DICK; THOMPSON, 2011). DeCarlo, Teas e McElroy (1997) argumentam que a clareza de papéis pode levar os indivíduos a lidar melhor com as estruturas que afetam seu trabalho ao conformar um ambiente mais compreensível e de maior previsibilidade.

2.2.2.2 Estudos anteriores de contabilidade gerencial sobre clareza de papéis

Na Contabilidade Gerencial, os principais estudos que disseminaram o conceito de clareza de papéis são: Decoster e Fertakis (1968), que analisaram as tensões provenientes dos papéis de trabalho em um contexto de orçamento, e Hopwood (1972), que observou como o uso de informações de orçamento para avaliação de desempenho pode desencadear a ambiguidade de papéis. Posteriormente, surgiram diversos estudos em Contabilidade Gerencial que investigaram os efeitos mediadores da clareza de papéis nas relações entre práticas contábeis gerenciais e desempenho, estresse e comportamentos disfuncionais (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). No Quadro 9 apresenta-se uma síntese de alguns desses estudos.

Autor	Objetivo	Metodologia
Marginson e Ogden (2005)	Identificar como o comprometimento orçamentário pode ser uma estratégia de enfrentamento da ambiguidade de papéis gerada pelo <i>empowerment</i> , e seus reflexos no desempenho gerencial.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviado para 270 gestores de cinco unidades de negócio de uma mesma organização. Obtiveram 221 respostas válidas. Utilizaram regressão linear múltipla para análise dos dados.
Chong, Eggleton e Leong (2006)	Verificar os efeitos da ambiguidade de papéis, comprometimento organizacional e satisfação no trabalho como mediadoras da relação entre participação orçamentária e desempenho	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 141 gestores <i>seniores</i> de empresas australianas listadas na base de dados <i>Kompass</i> . Obtiveram 74 respostas válidas. Utilizaram equações estruturais para análise dos dados.
Salmon e Joiner (2006)	Observar os efeitos da informação de Contabilidade Gerencial integrativa no desempenho gerencial por meio da ambiguidade de papéis.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , foi enviada para 588 gestores ou supervisores de nível baixo e médio de 94 empresas australianas com mais de 500 funcionários. Obtiveram 108 respostas válidas. Utilizaram regressão múltipla linear para análise dos dados.
Burney e Widener (2007)	Investigar os efeitos do sistema de mensuração de desempenho estratégico no desempenho gerencial por meio da informação relevante para o trabalho, o conflito de papéis e a ambiguidade de papéis.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 1.524 membros do Instituto de Contadores Gerenciais. Obtiveram 728 respostas válidas. Utilizaram equações estruturais para análise dos dados.
Hartmann, Naranjo-Gil e Perego (2010)	Testar os efeitos em separado do estilo de liderança (estruturação e consideração) e uso de medidas de desempenho objetivas e subjetivas sobre a clareza de objetivos e justiça na avaliação.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 250 gestores de linha de produção e <i>staff</i> de sete empresas holandesas. Obtiveram 196 respostas válidas. Utilizaram equações estruturais para análise dos dados.
Lau (2011)	Examinar a relevância das medidas financeiras e não financeiras de um PMS e verificar sua capacidade de influenciar o desempenho gerencial por meio da clareza de papéis.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 276 gestores de 100 empresas industriais australianas, com um mínimo de 100 funcionários e faturamento anual acima de AU\$250 milhões. Obteve 121 respostas válidas. Utilizou equações estruturais para análise dos dados.

QUADRO 9 – ESTUDOS SOBRE CLAREZA E AMBIGUIDADE DE PAPÉIS

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Marginson e Ogden (2005) argumentam que a literatura sobre orçamento tem se concentrado em uma série de comportamentos disfuncionais decorrentes de seu uso, como manipulação de dados (HOPWOOD, 1972), conflitos entre departamentos (ARGYRIS, 1960), tensões relacionadas ao trabalho (BROWNELL, 1981) e efeitos negativos decorrentes do uso de informações de orçamento para fins de avaliação de desempenho (HARTMAN, 2000). Os autores afirmam que parte desses resultados negativos pode ser devido aos níveis de incerteza e ambiguidade decorrentes de práticas de *empowerment*, que tornam a autoridade e as atividades de trabalho difusas. Isso traria implicações para as avaliações de desempenho, uma vez que torna a relação esforço-resultado menos nítida. As evidências apontam que

o *empowerment* é positivamente relacionado com a ambiguidade de papéis e as pessoas que percebem maior ambiguidade têm maiores níveis de comprometimento com o orçamento e, conseqüentemente, melhor desempenho. Os resultados indicam ainda que as pessoas podem se comprometer com as metas orçamentárias como forma de obter melhor compreensão e previsibilidade em situações de alta incerteza e ambiguidade. Ressalta-se que o construto de *empowerment* utilizado foi concebido para a pesquisa e não se refere ao *empowerment* psicológico preconizado por Spreitzer (1995).

Chong, Eggleton e Leong (2006) observaram que a literatura sobre a participação no processo orçamentário tem investigado aspectos cognitivos e motivacionais sem abordar explicitamente o papel da realização em seus modelos. O estudo revela que a participação no processo orçamentário pode reduzir a ambiguidade de papéis (cognitivo), que, por sua vez, leva ao aumento do comprometimento organizacional (motivacional), conduzindo ao aumento da satisfação no trabalho (realização) e, conseqüentemente, influencia positivamente o desempenho no trabalho. O estudo destaca a complexa relação que conecta práticas de Contabilidade Gerencial e desempenho, além de reforçar a complementariedade das abordagens psicológicas na compreensão de fenômenos organizacionais.

Salmon e Joiner (2006) afirmam que os ambientes de trabalho estão se tornando mais complexos e com arranjos de trabalho transversais e interdependentes, o que tem exigido dos sistemas de Contabilidade Gerencial informações mais abrangentes como forma de lidar com as incertezas e para obter informações de desempenho. As evidências do estudo apontaram que o uso de sistemas de informação contábil integrativo, ou seja, aqueles percebidos pelos gestores como tendo grande disponibilidade de informações úteis, reduz a ambiguidade de papéis ao clarificar os comportamentos necessários aos papéis de trabalho, melhorando o desempenho.

Burney e Widener (2007) afirmam que, apesar da Teoria Organizacional reconhecer a importância das ações individuais para o sucesso das empresas, pouco se sabe sobre o papel do PMS no comportamento dos empregados e, conseqüentemente, no desempenho da empresa. Os autores verificaram que o PMS é capaz de fornecer informações relevantes para a execução e acompanhamento das tarefas, o que reduz tanto o conflito quanto a ambiguidade de papéis,

demonstrando a capacidade do PMS em sinalizar claramente as expectativas sobre os gestores, e afetando positivamente o desempenho gerencial por meio da redução da ambiguidade de papéis.

Hartmann, Naranjo-Gil e Perego (2010) pautaram seu estudo em estilos de supervisão e estilos de liderança para identificar como eles interagem e influenciam a escolha dos supervisores quanto ao tipo de medida, se objetiva ou subjetiva, que é aplicada na avaliação de desempenho dos gestores, e os reflexos cognitivos e motivacionais dessas escolhas. Os resultados demonstraram que o estilo de liderança de estruturação (marcado por controles mais rígidos, mais atenção aos prazos, foco objetivo no desempenho e menor envolvimento sócio-emocional) conduz à clareza de objetivos e a percepção de justiça processual por meio do uso de medidas de desempenho objetivas, financeiras, normalmente atreladas a informações de orçamento. Enquanto o estilo de liderança de consideração (marcado por controles menos formais, relações de confiança e maior preocupação com o bem-estar dos subordinados) está diretamente relacionado a percepção de justiça processual e clareza de objetivos, sem influência do tipo de medida utilizada na avaliação. Os resultados dão indícios que tanto aspectos relacionados a atitude no trabalho (estilo de consideração) quanto critérios de desempenho (estilo de estruturação) podem influenciar a clareza dos objetivos inerentes a papéis de trabalho.

Lau (2011) observa que a literatura sobre PMS tem apontado para sua capacidade de afetar o desempenho de gestores por meio da clareza de papéis, porém, sem diferenciar os potenciais efeitos distintos das medidas financeiras e não financeiras nessas relações, como por exemplo, Burney e Widener (2007) e Hall (2008). As evidências indicaram que a relação entre medidas financeiras e não financeiras e desempenho são mediadas pela clareza de papéis, mas o efeito das medidas não financeiras no desempenho é duas vezes maior do que o efeito das medidas não financeiras. Os resultados deste estudo reforçam a relevância da clareza de papéis para tornar o PMS efetivo para influenciar o desempenho, e que o mecanismo dessa relação é o mesmo para os dois tipos de medidas.

Diante do exposto, observa-se que os estudos sobre a clareza de papéis apresentam potencial para elucidar as relações que conduzem as práticas de Contabilidade Gerencial aos resultados organizacionais. Diversas evidências têm apontado para relações entre expectativas de papéis de trabalho e uso das

informações contábeis, principalmente por meio do sistema de mensuração de desempenho, seja a partir de medidas financeiras (várias provenientes do orçamento), seja por meio de medidas não financeiras. Os estudos têm adicionado variáveis motivacionais aos modelos, como *empowerment*. Isso realça a capacidade das teorias psicológicas serem combinadas a fim de ampliar o poder explicativo das pesquisas.

2.2.2.3 *Empowerment* psicológico

O *empowerment* no ambiente de trabalho possui duas perspectivas distintas: (i) sócio-estrutural, que aborda os fatores contextuais que possibilitam o surgimento do *empowerment*, como práticas, políticas e estruturas; e (ii) psicológica, voltada para as percepções de *empowerment* dos indivíduos frente às práticas, políticas e estruturas que o cercam (EYLON; BAMBERGER, 2000; SPREITZER, 2008).

A perspectiva sócio-estrutural é fundamentada em teorias da troca social e do poder e em valores democráticos (PRASAD; EYLON, 2001), e o *empowerment* está relacionado com o acesso dos indivíduos às ferramentas de poder de Kanter (1977), definidas como oportunidades, recursos, informação e apoio (SPREITZER, 2008). Nessa perspectiva, poder significa possuir controle sobre os recursos organizacionais e a possibilidade de o indivíduo tomar decisões que sejam relevantes para o seu papel ou trabalho (SPREITZER, 2008).

Em razão de promover condições para o surgimento do *empowerment*, as organizações podem alterar sua estrutura, processos, políticas e práticas, de modo que evitem mecanismos de controle *top-down* e incentivem o uso de sistemas de alto envolvimento. Isso inclui práticas como tomada de decisão participativa, sistemas de pagamento baseados no conhecimento e habilidades, sistemas de informação de fluxo aberto, estruturas organizacionais descentralizadas e treinamento, como forma de ampliar o acesso às oportunidades, informações, suporte e recursos entre todos os níveis hierárquicos (BOWEN; LAWLER, 1995; GIBSON *et al.*, 2007; SPREITZER, 2008).

Spreitzer (2008) afirma que, embora o *empowerment* sócio-estrutural tenha recebido bastante atenção pela sua capacidade de estabelecer conexões entre práticas gerenciais e desempenho, os estudos revelaram que em várias situações o uso das ferramentas de poder não afetava os sentimentos de ausência de

empowerment, enquanto que em outros contextos, mesmo que sem acesso a essas ferramentas, os indivíduos relatavam sentimentos de *empowerment*. Esses resultados demonstraram que haviam outros elementos influenciando o sentimento de *empowerment* dos indivíduos, emergindo a perspectiva psicológica.

Nesse sentido, é possível definir o *empowerment* psicológico como um estado psicológico experimentado pelos indivíduos, que indica o sucesso das condições estruturais do *empowerment* (LASCHINGER *et al.*, 2001). Conger e Kanungo (1988) argumentam que as práticas gerenciais propostas pela perspectiva sócio-estrutural são ineficazes quando aplicadas a pessoas que tem pouco sentimento de auto-eficácia (BANDURA, 1989), sendo necessário identificar e remover as condições que levam ao sentimento de impotência para que a auto-eficácia seja estimulada.

A partir das ideias de Conger e Kanungo (1988), Thomas e Velthouse (1990) elaboraram um *framework* que define o *empowerment* psicológico como a motivação intrínseca de tarefas manifestada por meio de quatro cognições ou estados mentais que conformam a orientação do indivíduo face seu papel de trabalho, as quais são suscetíveis de influência pelo ambiente laboral.

Spreitzer (1997) realizou uma investigação multidisciplinar sobre *empowerment*, nas áreas de psicologia, sociologia, trabalho social e educação, e encontrou suporte para as cognições propostas no *framework* de Thomas e Velthouse (1990). Como resultado, Spreitzer (1997) sugere o aperfeiçoamento nas dimensões do *empowerment* psicológico, as quais são apresentadas no Quadro 10.

Dimensão	Descrição	Autores
Significado	Implica a congruência entre os requisitos do trabalho e as crenças, valores e comportamentos individuais.	Hackman e Oldham (1980); Spreitzer (2008).
Competência	Refere-se ao nível de auto-eficácia do indivíduo frente ao seu trabalho. Trata-se da crença nas capacidades individuais para desenvolver as atividades do trabalho adequadamente.	Gist (1987); Bandura (1989); Spreitzer (2008).
Autodeterminação	Diz respeito aos sentimentos de escolha e controle do indivíduo sobre seu trabalho, e se reflete na autonomia para decidir acerca dos métodos, esforço e ritmo de suas atividades.	Deci, Connell e Ryan. (1989); Bell e Staw (1989), Spreitzer (2008).
Impacto	Corresponde à crença do indivíduo sobre sua capacidade de influenciar questões importantes dentro da organização, como resultados estratégicos, administrativos e operacionais.	Ashforth (1989); Spreitzer (2008).

QUADRO 10 – DIMENSÕES DO *EMPOWERMENT* PSICOLÓGICO

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Para que o indivíduo experimente o sentimento de *empowerment* psicológico

é necessário que as quatro dimensões se manifestem, caso contrário seus efeitos serão limitados (SPREITZER, 2008). Os estudos na área têm evidenciado que cada dimensão do *empowerment* psicológico está relacionada a diferentes resultados, sem que apenas uma delas seja responsável por todos os resultados positivos do *empowerment*, reforçando o entendimento de que é necessário a manifestação conjunta do construto para que se tenha uma experiência completa de *empowerment* psicológico (SPREITZER, 2008).

2.2.2.4 Estudos anteriores de contabilidade gerencial sobre *empowerment* psicológico

O conceito de *empowerment* psicológico ainda é pouco explorado na Contabilidade Gerencial. A revisão realizada neste estudo encontrou trabalhos na área apenas recentemente. No Quadro 11 apresentam-se alguns estudos organizacionais que podem sugerir paralelos com os controles gerenciais e com o PMS, além daqueles que estão diretamente relacionados ao tema.

Autor	Objetivo	Metodologia
Spreitzer (1996)	Examinar as características de sistemas de alto envolvimento quanto a ambiguidade de papéis, extensão do controle, suporte sociopolítico, acesso a informação e recursos, clima participativo e seus reflexos na percepção de <i>empowerment</i> .	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> . Obteve resposta de todos os 393 gestores de nível médio de uma empresa listada no <i>ranking Fortune 50</i> . Utilizou regressão por mínimos quadrados ordinários para análise dos dados.
Spreitzer, Kizilos e Nason (1997)	Verificar a relação entre cada dimensão do <i>empowerment</i> psicológico e três de seus consequentes: efetividade, satisfação no trabalho e tensão relacionada ao trabalho, em duas amostras de níveis hierárquicos distintos.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para duas amostras. A primeira composta por gestores de nível médio, obteve 393 respostas. A segunda composta por funcionários de nível operacional, obteve 128 respostas. Utilizaram regressão por mínimos quadrados ordinários para análise dos dados.
Liden, Wayne e Sparrowe (2000)	Testar o efeito mediador do <i>empowerment</i> psicológico nas relações entre características do trabalho, relação entre superior-subordinado e subordinados-pares e as consequentes: satisfação, comprometimento organizacional e desempenho no trabalho.	Pesquisa quantitativa foi realizada com aplicação de questionários em 337 empregados e 60 supervisores imediatos de uma empresa prestadora de serviços norte americana. Utilizou o procedimento de análise de mediação de Baron e Kenny (1986) com três etapas de regressão simples para análise dos dados.
Seibert, Silver e Randolph (2004)	Testar um modelo multinível a partir do construto clima de <i>empowerment</i> , obtido pelas percepções individuais acerca das práticas e estruturas gerenciais relacionadas ao	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , aplicada em duas amostras de uma empresa de alta tecnologia americana. A primeira composta por 375 funcionários que participam em 50 times de projetos, obteve

	<i>empowerment</i> e verificar sua relação com o <i>empowerment</i> psicológico, satisfação no trabalho, desempenho individual e desempenho da unidade.	301 respostas válidas. A segunda composta por 16 gestores de segundo nível. Utilizaram ANOVA e Modelagem Hierárquica Linear para análise dos dados.
Hechanova, Alampay e Franco (2006)	Investigar os efeitos moderadores da motivação intrínseca e extrínseca na relação entre <i>empowerment</i> psicológico, satisfação e desempenho no trabalho em funcionários de diferentes setores de serviços.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> aplicada em 954 funcionários, e seus supervisores, da área de atendimento de 10 empresas filipinas de cinco setores de serviços: hotel, <i>call center</i> , banco, alimentação e companhias aéreas. Utilizaram ANOVA, ANCOVA e Regressão Hierárquica.
Drake, Wong e Salter (2007)	Manipular variáveis de <i>feedback</i> e de esquemas de pagamento para verificar a sua relação com o desempenho por meio do <i>empowerment</i> psicológico e motivação de tarefas com a simulação de atividades de nível operacional.	Experimento realizado com 125 estudantes de graduação de uma universidade dos Estados Unidos. Os participantes receberam diferentes estímulos de <i>feedback</i> e pagamento e participavam de <i>survey</i> . Utilizou Equações Estruturais para análise dos dados.
Hall (2008)	Verificar os reflexos da compreensibilidade dos sistemas de mensuração de desempenho no desempenho gerencial por meio do <i>empowerment</i> psicológico e da clareza de papéis.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> enviada para 369 gestores de unidades de negócios de empresas industriais australianas. Obteve 83 respostas válidas. Utilizou Equações Estruturais para análise dos dados.
Dust, Resick e Mawritz (2014)	Investigar o papel moderador de estruturas organizacionais mecanicistas e orgânicas na relação entre liderança transformacional e <i>empowerment</i> psicológico e seus efeitos no desempenho de tarefas e cidadania organizacional.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 480 empregados em diversas empresas industriais norte americanas, com convite para a participação de seus superiores imediatos. Obtiveram respostas de 153 grupos. Utilizaram Regressão Hierárquica Múltipla para análise dos dados.
Yuliansyah e Khan (2015)	Verificar a validade e os limites do modelo proposto por Hall (2008) em um contexto diferente, com funcionários de baixo nível hierárquico e do setor de serviços.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 200 empregados de bancos da Indonésia. Obtiveram 135 respostas válidas. Utilizaram Equações Estruturais para análise dos dados.

QUADRO 11 – ESTUDOS SOBRE *EMPOWERMENT* PSICOLÓGICO

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Spreitzer (1996) observa a influência de fatores estruturais na percepção de *empowerment* psicológico dos gestores. A percepção dos gestores acerca do *empowerment* psicológico é influenciada negativamente pela ambiguidade de papéis e positivamente por fatores estruturais, como dispersão do controle, suporte sócio político, acesso às informações e clima participativo, além de efeitos provenientes do alto nível de educação e treinamento. Ao contrário das expectativas, não foram encontradas evidências de efeitos provenientes do acesso aos recursos da empresa, como materiais, valores, espaço e tempo.

Ao investigar os efeitos do *empowerment* em diferentes níveis hierárquicos, Spreitzer, Kizilos e Nason (1997) observaram que superiores e subordinados

apontam a dimensão significado do *empowerment* como a mais significativa para a satisfação no trabalho, enquanto impacto parece não influenciar essa relação, resultado anteriormente encontrado por Spreitzer (1996). O estudo revela que, de modo geral, o *empowerment* psicológico está relacionado positivamente com a efetividade gerencial e baixos níveis de tensão no trabalho (depressão, ansiedade e sintomas psicossomáticos).

Liden, Wayne e Sparrowe (2000) buscaram contribuir para a discussão dos efeitos do *empowerment* ao incluir em sua análise aspectos interpessoais, além de características do trabalho. Sua investigação apontou que características do trabalho (possuir significado, identidade, exigir diversas habilidades e oferecer *feedback*) afetam a satisfação e o comprometimento organizacional por meio do significado e da competência, mas não há suporte para efeitos mediadores do *empowerment* psicológico nas relações interpessoais entre superiores-subordinados e subordinados-subordinados.

Seibert, Silver e Randolph (2004) consideraram o conceito de clima de *empowerment* como uma variável que reflete a percepção dos funcionários quanto as práticas gerenciais de seu grupo de trabalho, relacionadas ao *empowerment* (compartilhamento de informações, autonomia para explorar limites, responsabilidade e *accountability* de equipes). O estudo revelou que os impactos das práticas gerenciais no desempenho e satisfação no trabalho dependem da percepção dos empregados sobre essas práticas e não unicamente dos esforços dos gestores, reforçando a necessidade de se criar condições estruturais para que a percepção de *empowerment* psicológico se manifeste.

Hechanova, Alampay e Franco (2006) observaram diferenças entre as percepções de *empowerment* psicológico em funcionários de atendimento de diferentes setores de prestação de serviços. Os empregados das áreas de *call center* e companhias aéreas relataram os menores níveis de *empowerment* e de satisfação. Os autores argumentam que características estruturais desenhadas para suportar os modelos de negócio das empresas, como orientação para produtividade e atendimento a normas rígidas de segurança, podem ser relevantes para compreender os resultados.

Drake, Wong e Salter (2007) enfatizam a necessidade de compreender os efeitos conjuntos de dois elementos do sistema de mensuração de desempenho em funcionários de nível operacional: *feedback* e esquemas de remuneração. Suas

evidências indicaram que o *feedback* afeta o desempenho por meio da dimensão de impacto, e esquemas de pagamento baseados no lucro podem influenciar negativamente as dimensões de competência e autodeterminação.

Hall (2008) investigou o papel do *empowerment* psicológico e da clareza de papéis na relação ente PMS e desempenho. Suas evidências apontaram que a compreensibilidade dos sistemas de mensuração de desempenho, ou seja, suas características informacionais, podem influenciar o desempenho de gestores. Os resultados indicaram ainda que o desenho do PMS, que permite uma visão global das atividades da empresa, ajuda a clarificar processos e objetivos que os gestores devem satisfazer. Isso eleva a percepção de que seu comportamento no trabalho pode afetar os resultados da empresa, o que se reflete positivamente no desempenho gerencial.

Dust, Resick e Mawritz (2014) apontam que a capacidade dos superiores em desencadear experiências de *empowerment* nos subordinados e gerar resultados laborais positivos, depende do efeito moderador do tipo de estrutura da organização. Os autores evidenciaram que mesmo um estilo de liderança transformacional, reconhecido por seus efeitos motivacionais, apenas é suscetível a afetar o *empowerment* psicológico de empregados em estruturas organizacionais com características orgânicas, aquelas com distribuição de poder de forma mais horizontal, uso de controles menos rígidos e fluxos de informação bidirecional.

Yuliansyah e Khan (2015), atendendo ao pedido de Hall (2008), replicam seu modelo em um contexto diferente, com empregados de nível operacional da área de serviços. O modelo apontou diversas similaridades nos resultados, entretanto, diferente de Hall (2008), que verificou que o PMS influencia o desempenho por meio da dimensão de significado do *empowerment*, Yuliansyah e Khan (2015) observaram que as dimensões de competência e autodeterminação também contribuem com essa relação, o que reforça os reflexos do contexto nas investigações sobre *empowerment* psicológico.

O *empowerment* psicológico ainda é pouco explorado nas pesquisas sobre SCG, portanto, a forma com que as práticas de Contabilidade Gerencial se relacionam com este construto ainda vem sendo elucidadas. No entanto, em decorrência dos estados mentais positivos atrelados ao *empowerment* psicológico, os estudos o tem relacionado com resultados organizacionais positivos. No mesmo sentido, a clareza de papéis também tem dado origem a abordagens bastantes

profícuas, já existindo mais literatura sobre seus resultados, bem como, um delineamento mais bem explorado sobre seus efeitos, sendo frequente sua análise em conjunto com a satisfação e desempenho no trabalho.

2.2.2.5 Desempenho de tarefas e satisfação no trabalho

A relação entre desempenho e satisfação no trabalho se tornou foco de atenção dos pesquisadores por volta de 1930, com os estudos sobre atitudes e desempenho dos empregados (JUDGE *et al.*, 2001). Desde então, revisões da literatura vêm reunindo evidências dessa relação (BRAYFIELD; CROCKETT, 1955; LOCKE, 1970). Judge *et al.* (2001) verificaram que pesquisas têm investigado pelo menos sete diferentes formas de relação entre desempenho e satisfação no trabalho, uma das mais antigas é a satisfação causando desempenho. Essa relação parte da premissa que atitudes levam a comportamentos, ou seja, a predisposição em responder de forma favorável ou não favorável a um objeto é consistente com o comportamento do indivíduo em relação a esse objeto (FISHBEIN, 1973). Logo, ter predisposição favorável em relação ao trabalho, decorrente da satisfação, leva a um comportamento alinhado com a melhora do desempenho.

A satisfação no trabalho depende do nível com que o indivíduo consegue obter os elementos que ele considera relevantes a partir de suas experiências no trabalho, nesse sentido, o trabalho satisfatório é aquele em que os empregados tem a oportunidade de satisfazer suas necessidades e objetivos (TAMAYO, 2000). Além disso, a satisfação no trabalho pode ser definida a partir de aspectos específicos como o nível de contentamento com os colegas, chefia, salário, com o tipo de trabalho realizado e com oportunidades de promoção e carreira (GONDIM; SIQUEIRA, 2004). Brief e Weiss (2002) afirmam que a satisfação no trabalho pode estar relacionada a componentes afetivos. Wang e Lee (2009) apontam que as características do trabalho podem influenciar a satisfação com o mesmo, já que sentimentos de responsabilidade e conhecimento podem desencadear estados emocionais positivos, o que enseja sua conexão com o *empowerment* psicológico.

Por outro lado, o desempenho está relacionado com o cumprimento de uma meta previamente traçada (MARRAS, 2011) e depende dos fatores: (i) individual, que trata da motivação face ao objetivo; (ii) tarefa, relacionada a saber fazer e ter o conhecimento para tal, ou seja, uma condição cognitiva; e (iii) contexto, que diz

respeito ao suporte do ambiente para executar a tarefa (COELHO JR.; BORGES-ANDRADE, 2011). Acrescentam que o desempenho está relacionado com a qualidade e quantidade de trabalho e com os recursos dispendidos para realizá-lo. Lucena (1992) aponta para a relação entre desempenho e o papel de trabalho, e argumenta que o desempenho decorre do cumprimento das responsabilidades atribuídas ao indivíduo por conta da função que ocupa na organização.

2.2.2.6 Estudos anteriores em contabilidade gerencial sobre desempenho de tarefas e satisfação no trabalho

A Contabilidade Gerencial tem dado ênfase a aspectos relacionados ao desempenho, o que tem despertado críticas quanto as possíveis correlações existentes apontadas (CHENHALL, 2003). Muito menos frequente, no entanto, é a análise da influência das práticas contábeis na satisfação com o trabalho, mesmo com os argumentos dos estudos que utilizam abordagens psicológicas quanto a necessidade de observar fatores contextuais (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006). No Quadro 12 apresenta-se uma síntese de alguns desses estudos.

Autor	Objetivo	Metodologia
Jermias (2011)	Verificar o efeito da assimetria da informação como antecessor da relação entre participação orçamentária, satisfação e desempenho no trabalho, por meio do comprometimento com objetivos e ambiguidade de papéis.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 246 gestores de contabilidade de empresas turcas de diversos segmentos. Obteve 194 respostas válidas. Utilizou Equações Estruturais para análise dos dados.
Burkert, Fischer e Schaffer (2011)	Verificar se a precisão e sensibilidade das medidas de desempenho influenciam a relação entre controlabilidade e desempenho gerencial, por meio do conflito e ambiguidade de papéis.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 3.500 gestores de empresas alemãs com mais de 200 funcionários, listadas no banco de dados <i>Hoppenstedt</i> . Obtiveram 440 respostas válidas. Utilizaram Equações Estruturais para análise dos dados.
Carbonell e Rodriguez-Escudero (2013)	Investigar os efeitos diretos e indiretos de controles gerenciais sobre a satisfação no trabalho por meio do conflito de papéis e da ambiguidade de papéis e o efeito moderador da tomada de decisão participativa.	Pesquisa quantitativa foi realizada por meio de <i>survey</i> enviada para 1.403 gestores <i>seniores</i> da área de novos produtos de empresas inovadoras espanholas. Obtiveram 197 respostas válidas. Utilizaram <i>Path Analysis</i> para análise dos dados.
Lau (2015)	Investigar se a justiça processual e a clareza de papéis são mediadores da relação entre medidas de desempenho não financeiras e desempenho gerencial.	Pesquisa quantitativa realizada por meio de <i>survey</i> , enviada para 296 supervisores das áreas de vendas, marketing e produção de 103 empresas industriais inglesas com mais de 100 funcionários e faturamento anual mínimo de 75 milhões de libras. Obteve 149 respostas válidas. Utilizou Equações Estruturais.

QUADRO 12 – ESTUDOS SOBRE DESEMPENHO DE TAREFAS E SATISFAÇÃO NO TRABALHO
Fonte: Elaboração própria, 2016.

Jermias (2011) observou que os estudos sobre participação no processo orçamentário têm considerado como principal antecedente dos modelos a incerteza de tarefas, e sugere que a assimetria de informação entre superiores e subordinados pode ampliar as análises. Embora seus resultados não apontem para efeitos significativos da simetria de informações na participação do processo orçamentário, as evidências indicam que essa participação influencia o desempenho de tarefas e a satisfação no trabalho por meio do comprometimento com os objetivos e da ambiguidade de tarefas. Isso sugere que a participação no orçamento leva os subordinados a se sentirem mais comprometidos com os objetivos e terem conhecimento do que se espera deles e de como realizar seu trabalho, o que é positivo para seu desempenho e satisfação. Um ponto relevante do estudo de Jermias (2011) é que seu modelo não relaciona desempenho no trabalho com satisfação, diferentemente de Chong, Eggleton e Leong (2006), que propuseram e suportaram em seu modelo que a satisfação no trabalho influencia o desempenho.

Burkert, Fischer e Schaffer (2011) constataram que o princípio da controlabilidade vem sendo pouco explorado quantitativamente, embora seja um elemento relevante para a efetividade das avaliações de desempenho. O estudo indicou que, em um contexto de avaliação de desempenho, o baixo número de medidas que os gestores julgam serem capazes de influenciar (controlabilidade) reduz seu desempenho, por meio do aumento da ambiguidade de papéis. No entanto, essa relação só ocorre em gestores de nível baixo e médio, para gestores de nível alto a ausência de controlabilidade sobre sua avaliação de desempenho parece não exercer impacto relevante. Como sugerido em estudos anteriores, a exemplo de Chong, Eggleton e Leong (2006), Burney e Widener (2007) e Hall (2008), aspectos cognitivos individuais podem ser mediadores importantes dos efeitos dos sistemas de controle gerencial nos resultados de empregados.

Carbonell e Rodriguez-Escudero (2013) apontaram que os estudos sobre controles gerenciais em equipes de desenvolvimento de novos produtos têm direcionado pouca atenção sobre como os controles podem afetar a satisfação no trabalho. Os resultados do estudo indicaram que os controles sobre resultados e controles profissionais, aqueles voltados para o grupo, diminuem o conflito e a ambiguidade de papéis e afetam positivamente a satisfação no trabalho, e a tomada de decisão participativa não exerce influência nas relações entre controle e satisfação no trabalho. Os resultados indicaram que controles gerenciais podem

influenciar as expectativas de papel, e que o monitoramento, avaliação de desempenho, definição de prazos no orçamento e recompensas pelo cumprimento de objetivos pode sinalizar aos empregados quais são os comportamentos esperados, o que resulta em maior satisfação no trabalho.

Diante da crescente relevância das medidas não financeiras nos sistemas de avaliação de desempenho, Lau (2015) aponta para a necessidade de ampliar o conhecimento acerca de seus efeitos. Esse estudo é o primeiro a relacionar empiricamente a Teoria de Papéis com a Justiça Organizacional, e suas evidências indicam que tornar as expectativas claras para os funcionários pode contribuir com a percepção de justiça sobre os mecanismos de avaliação de desempenho. Além disso, os resultados apontam que a relação entre medidas não financeiras e desempenho gerencial é mediada pela clareza de papéis e justiça processual, mas o efeito moderador da justiça é pequeno quando comparado ao da clareza de papéis.

Infere-se do exposto no capítulo 2, que tratou da revisão da literatura acerca das variáveis que compõe o estudo, evidências de que: (i) desenho do sistema com características habilitantes (MAHAMA; CHENG, 2013) e usos diagnóstico e interativo se relacionam com *empowerment* psicológico e clareza de papéis (MARGINSON *et al.*, 2014); (ii) características do PMS relativas à sua abrangência e compreensibilidade podem influenciar o *empowerment* psicológico por meio da clareza de papéis (HALL, 2008); (iii) os impactos do *empowerment* no desempenho podem se dar por meio da satisfação no trabalho (JUDGE *et al.*, 2001).

Assim, esta pesquisa possui suporte teórico e evidências empíricas de estudos anteriores que corroboraram com a proposição de um modelo que integra variáveis que, embora suas relações tenham sido suportadas, ainda não foram apresentadas de maneira integrada.

3 METODOLOGIA

As pesquisas científicas se caracterizam por um conjunto de procedimentos sistemáticos orientados para encontrar respostas para problemas por meio de métodos de pesquisa (ANDRADE, 2007).

Nesse sentido, este capítulo apresenta os procedimentos metodológicos utilizados para a elaboração desta pesquisa. Primeiro, é caracterizado o delineamento da pesquisa. Na sequência, são estabelecidas as hipóteses, os construtos e a composição dos instrumentos de pesquisa. Em seguida, são abordados aspectos sobre a definição da população e amostra, a forma de coleta e análise dos dados, o desenho da pesquisa e as limitações do estudo.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva. Este tipo de pesquisa necessita identificar, comparar, e retratar o fenômeno, a população ou as variáveis envolvidas (RAUPP; BEUREN, 2008), e pode estabelecer correlações entre variáveis (VERGARA, 1998). As pesquisas descritivas são realizadas por meio de dados coletados na própria realidade (CERVO; BERVIAN, 2002). Os dados deste estudo foram obtidos por meio de entrevistas e pesquisa de levantamento, com abordagem quali-quantitativa do problema, ou seja, iniciando-se a partir da coleta e análise de dados qualitativos, seguida de coleta e análise quantitativa dos dados, finalizando com a interpretação conjunta da análise (CRESWELL, 2007).

Assim, este estudo classifica-se como descritivo, uma vez que descreve as características e comportamento das variáveis relacionadas ao desenho e uso de sistemas de mensuração de desempenho, seus efeitos cognitivos e motivacionais e os resultados organizacionais. Adicionalmente, estabeleceram-se relações entre as variáveis, elencadas no construto da pesquisa, para a realização de análises.

Em relação a abordagem quantitativa a partir de pesquisa de levantamento, Silveira (2004, p. 107) explica que ela se baseia em “análises de características diferenciadas e numéricas, geralmente ao longo de alguma dimensão, entre dois ou mais grupos, buscando averiguar as possíveis relações entre variáveis”.

Quanto a abordagem qualitativa realizada por meio de entrevistas, seu foco está em evidenciar o significado contido em interações, comportamentos e símbolos

relacionados a como o indivíduo atribui significado, compreende e experimenta o mundo (KALOF; DAN; DIETZ, 2008; MERRIAM, 2009).

A abordagem quali-quantitativa desta pesquisa decorre da possibilidade de melhorar a compreensão e validade da análise estatística, ao realizar uma incursão qualitativa prévia e constatar a realidade da população pesquisada, identificando elementos relevantes que possam contribuir com o ajuste do modelo estatístico proposto. Além disso, as informações coletadas em profundidade por meio das entrevistas podem ser relacionadas aos resultados estatísticos, contribuindo para a compreensão do fenômeno estudado.

3.2 HIPÓTESES DA PESQUISA

A dimensão de características de uso do PMS abordada neste trabalho está associada à Teoria das Alavancas de Controle (SIMONS, 1995), segundo a qual, os Sistemas de Controle Gerencial e seus subsistemas são compostos simultaneamente pelas alavancas de: (i) uso diagnóstico, que utiliza o *feedback* com base em definição de metas; (ii) uso interativo, que estimula o fluxo de informações contínuo entre todos os níveis hierárquicos, bem como o questionamento dos processos que geram os resultados da empresa; (iii) sistema de crenças, que comunica aos funcionários o conjunto de valores, propósito e direção ligados a estratégia da empresa; e (iv) sistema de limites, composto por códigos de conduta nos negócios que informam os riscos a serem evitados e os comportamentos não admitidos.

Essas características compõem um processo de comunicação que se apresenta alinhado ao conceito de clareza de papéis, o qual se fundamenta no conhecimento do indivíduo acerca das expectativas relacionadas ao seu papel no trabalho (SLUSS; VAN DICK; THOMPSON, 2011). Estudos tem apontado que o acesso a informação, participação em processos de decisão e *feedback*, tem reflexos positivos na clareza de papéis ao expor para os indivíduos quais são os resultados esperados de seu trabalho, bem como quais os mecanismos que deverão ser acessados na consecução dos mesmos (SAWYER, 1992; SLUSS; VAN DICK; THOMPSON, 2011). Assim, tem-se a primeira hipótese:

H1: As características do uso do PMS afetam positivamente a clareza de papéis.

Simons (1995) afirma que as alavancas de controle possuem características necessárias aos controles gerenciais para promover o *empowerment*, como informações sobre códigos, valores e objetivos da empresa, elementos úteis para lidar com *trade-offs*; informações críticas sobre o desempenho e a possibilidade de discutir e compartilhar aprendizados. Segundo Spreitzer (2008), no ambiente organizacional, elementos contextuais, como estrutura, processos, políticas e práticas, podem ser configurados para facilitar o acesso dos indivíduos a oportunidades, recursos, informação e apoio, conformando um cenário de *empowerment* sócio-estrutural.

A percepção do indivíduo frente aos elementos contextuais que o cercam podem conduzi-lo ao sentimento de *empowerment* psicológico, que é compreendido como a motivação intrínseca no trabalho (SPREITZER, 2008). Dentre os antecedentes do *empowerment* psicológico estão informações sobre desempenho, objetivos, recompensas e aspectos do trabalho (SPREITZER, 1995), elementos presentes nas características de uso do PMS definidas neste estudo. Diante deste cenário, formula-se a segunda hipótese:

H2: As características do uso do PMS afetam positivamente o *empowerment* psicológico.

As características de desenho do PMS são representadas pelo conceito de controles habilitantes (ADLER; BORYS, 1999; AHRENS; CHAPMAN, 2004). Esses controles utilizam a lógica da usabilidade, ou seja, visam permitir que os funcionários tenham acesso a funcionalidades e informações que possibilitem maior envolvimento nos processos (ADLER; BORYS, 1999). As características de desenho habilitante se alinham com o conceito de *empowerment* psicológico, vez que estes sistemas possibilitam aos indivíduos lidar com contingências de seu trabalho por meio de sua habilidade e inteligência, em decorrência da maior abertura e exposição da lógica subjacente, o que pode oferecer maior possibilidade do indivíduo interagir com aspectos de seu trabalho.

Mahama e Cheng (2013) produziram o único estudo encontrado que verificou a relação entre sistemas habilitantes e *empowerment* psicológico. No entanto, o instrumento utilizado era unidimensional e tratava da percepção dos gestores quanto ao sistema de custeio ser habilitante. Em contraponto, o presente estudo propõe o uso de um instrumento que mensure as quatro dimensões dos controles habilitantes relacionadas ao PMS. Assim, tem-se a terceira hipótese:

H3: As características do desenho do PMS afetam positivamente o *empowerment* psicológico.

Os controles habilitantes possibilitam maior acesso às informações sobre as relações causais de suas atividades e sobre os processos executados (ADLER; BORYS, 1999). Sawyer (1992) aponta que acesso a informação e oportunidades de aprendizado podem favorecer a clareza de papéis. Embora não tenham sido localizados estudos que identificaram a possível relação entre controles habilitantes e clareza de papéis, espera-se que essa relação seja positiva, visto que os controles habilitantes podem contribuir para a compreensão do funcionário quanto aos meios adotados para buscar os objetivos organizacionais e possivelmente torná-los mais acessíveis. Assim, formula-se a quarta hipótese.

H4: As características do desenho do PMS afetam positivamente a clareza de papéis.

A ambiguidade de papéis, polo oposto da clareza papéis, é um estado cognitivo em que o indivíduo não possui certeza quanto ao seu comportamento esperado, o que pode gerar estresse, tensão, frustração, inconsistência cognitiva e levar a comportamentos defensivos, como ações e comunicação agressiva (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006); deixar os indivíduos hesitantes em agir e levar a comportamentos disfuncionais, como absenteísmo e propensão em deixar a empresa além de causar insatisfação no trabalho (HASSAN, 2013). Frente a esse cenário, tem-se a quinta hipótese:

H5: A clareza de papéis afeta positivamente a satisfação no trabalho.

A clareza de papéis se configura quando o indivíduo tem ciência das expectativas relacionadas ao seu papel de trabalho, o que envolve conhecer quais são os objetivos que deve perseguir e os processos envolvidos (SAWYER, 1992). Os funcionários que possuem clareza de papéis alocam maior tempo em atividades relacionadas aos seus objetivos, são autorregulados, direcionam seus esforços e agem com persistência, isso faz com que tenham melhores níveis de desempenho (ANDERSON; STRITCH, 2015). Assim, tem-se a sexta hipótese:

H6: A clareza de papéis afeta positivamente o desempenho de tarefas.

Hall (2008) argumenta que os indivíduos que tem clareza quanto aos seus papéis de trabalho adquirem senso de responsabilidade sobre suas tarefas, o que possibilita avaliar se suas habilidades são adequadas para cumprir com os requisitos das atividades. Ao compreender seu papel, o indivíduo pode identificar o significado

peçoal de suas atribuições e ter autonomia (SPREITZER, 1996). Tais aspectos conformam o reflexo positivo da clareza de papéis no *empowerment* psicológico, relação que foi testada inicialmente por Hall (2008) em pesquisa sobre PMS, mas essa relação ainda possui poucos estudos. Marginson *et al.* (2014) avaliaram o reflexo negativo da ambiguidade de papéis no *empowerment* psicológico, enquanto Yuliansyah e Khan (2015) replicaram o estudo de Hall (2008) em funcionários operacionais em instituições bancárias. Dessa forma, tem-se a sétima hipótese:

H7: A clareza de papéis afeta positivamente o *empowerment* psicológico.

Liden, Wayne e Sparrowe (2000), ao avaliarem a influência do *empowerment* no ambiente laboral, argumentaram que ele se reflete na percepção de satisfação no trabalho quando as pessoas: (i) estão envolvidas em atividades laborais que possuem significado; (ii) possuem senso de controle sobre seu trabalho; (iii) envolvem-se nos processos de tomada de decisão; e (iv) sentem-se habilitados para executar suas funções. Wang e Lee (2009) argumentam que características do trabalho que promovam sentimentos como os associados ao *empowerment* psicológico podem proporcionar estados emocionais positivos capazes de influenciar a satisfação. Assim, tem-se a oitava hipótese:

H8: O *empowerment* psicológico afeta positivamente a satisfação no trabalho.

E ainda, o *empowerment* psicológico pode aumentar a iniciativa e concentração dos funcionários (SPREITZER, 1995) e desencadear a percepção de que o indivíduo é capaz de influenciar o seu trabalho de forma significativa, levando ao comportamento proativo frente às suas tarefas (MAHAMA; CHENG, 2013). Assim, tem-se a nona hipótese:

H9: O *empowerment* psicológico afeta positivamente o desempenho de tarefas.

Segundo Chong, Eggleton e Leong (2006), alguns estudos na área da contabilidade tem verificado relação positiva entre a satisfação no trabalho e o desempenho, sugerindo que funcionários satisfeitos se esforçam para desenvolver suas atribuições, o que contribui com o desempenho. Isso poderia ser devido a relação entre atitude e comportamento, ou seja, indivíduos com uma atitude positiva diante de seu trabalho são levados a adotar comportamentos que reflitam esse estado (NG; SORENSEN; YIM, 2009). Diante do exposto, tem-se a décima hipótese:

H10: A satisfação no trabalho afeta positivamente o desempenho de tarefas.

Na Figura 4 ilustra-se a representação dos construtos da pesquisa com as

relações sugeridas pelas hipóteses formuladas.

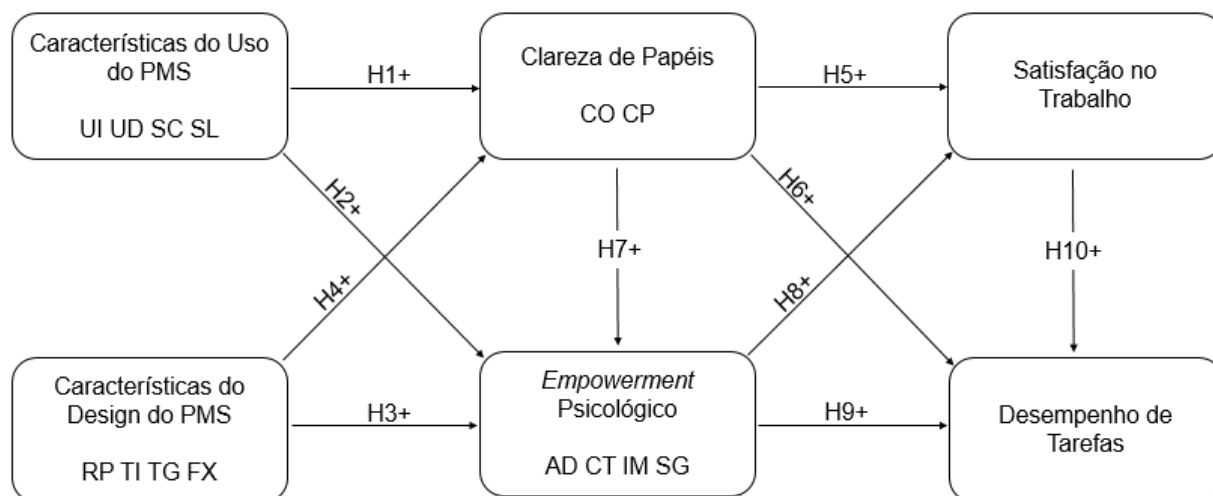


FIGURA 4 – MODELO TEÓRICO DA PESQUISA

Legenda: UI=Uso Interativo; UD=Uso Diagnostico; SC=Sistema de Crenças; SL=Sistemas de Limites; RP=Reparo; TI=Transparência Interna; TG=Transparência Global; FX=Flexibilidade; CO=Clareza de Objetivos; CP=Clareza de Processos; AD=Autodeterminação; CT=Competência; IM=Impacto; SG=Significado.

Fonte: Elaboração própria, 2016.

3.3 CONSTRUTOS DA PESQUISA

Os construtos podem ser compreendidos como um conjunto de conceitos e variáveis que representam uma teoria, e são operacionalizados de forma a investigar empiricamente os conceitos teóricos que representam. Nesse sentido, Martins e Theóphilo (2007, p. 17) afirmam que o construto “é construído intencionalmente a partir de um determinado marco teórico, devendo ser definido de tal forma que permita ser delimitado, traduzido em proposições particulares observáveis e mensuráveis”. Os construtos são a base para a verificação de relações causais (HAIR JR *et al.*, 2005). Assim, no Quadro 13 são reportados os construtos da pesquisa, sua definição operacional e as respectivas referências.

Construtos	Variáveis	Definição Operacional	Referências
Desenho do PMS - Controles Habilitantes	Reparo (RP)	Possibilidade do próprio usuário reparar o processo ao invés de forçar a interrupção do trabalho frente a uma falha ou impasse.	Adler e Borys (1996); Ahrens e Chapman (2004); Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015).
	Transparência Interna (TI)	A lógica de funcionamento do processo e informações sobre seu <i>status</i> estão disponíveis e são apresentadas de forma inteligível.	Adler e Borys (1996); Ahrens e Chapman (2004); Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015).
	Transparência Global (TG)	Disponibilidade de vasta informação ao usuário sobre o estado de todo o processo de produção.	Adler e Borys (1996); Ahrens e Chapman (2004); Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015).
	Flexibilidade (FX)	Possibilidade de os empregados modificarem processos para atender demandas específicas.	Adler e Borys (1996); Ahrens e Chapman (2004); Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015).
Uso do PMS - Alavancas de Controle	Uso Diagnóstico (UD)	Uso do PMS para monitorar resultados, corrigir desvios de padrões de desempenho pré-estabelecidos e recompensar o atingimento.	Simons (2000); Henri (2006); Widener (2007).
	Uso Interativo (UI)	Uso do PMS para estimular o diálogo, aprendizado e permitir que os gestores foquem em estratégias e ameaças emergentes.	Simons (2000); Henri (2006); Widener (2007).
	Sistema de Crenças (SL)	São controles que inspiram os empregados a tomar as ações desejadas pela empresa.	Simons (2000); Henri (2006); Widener (2007).
	Sistema de Limites (SL)	São controles que estabelecem os limites para as ações dos funcionários.	Simons (2000); Henri (2006); Widener (2007).
Clareza de Papéis	Clareza de Objetivos (CO)	Nível de conhecimento do indivíduo acerca dos objetivos e resultados de seu trabalho.	Kahn <i>et al.</i> (1964); Rizzo, House e Lirtzman (1970); Sawyer (1992).
	Clareza de Processos (CP)	Nível de conhecimento do indivíduo acerca dos meios pelos quais deve realizar seu trabalho.	Kahn <i>et al.</i> (1964); Rizzo, House e Lirtzman (1970); Sawyer (1992).
Empowerment Psicológico	Autodeterminação (AD)	Autonomia do indivíduo para decidir acerca dos métodos, esforço e ritmo das atividades.	Conger e Kanungo (1988), Thomas e Velthouse (1990) Spreitzer (1995).
	Competência (CT)	Capacidades individuais para desenvolver as atividades e funções do trabalho adequadamente.	Conger e Kanungo (1988), Thomas e Velthouse (1990) Spreitzer (1995).
	Impacto (IM)	Capacidade do indivíduo de influenciar resultados estratégicos, administrativos e operacionais.	Conger e Kanungo (1988), Thomas e Velthouse (1990) Spreitzer (1995).
	Significado (SG)	Corresponde a congruência entre os requisitos do trabalho e as crenças, valores e comportamentos individuais.	Conger e Kanungo (1988), Thomas e Velthouse (1990) Spreitzer (1995).
Satisfação no Trabalho	Satisfação no Trabalho (ST)	Resposta emocional às condições físicas e sociais nos locais e tarefas de trabalho.	Tarrant e Sabo (2010); Palomino (2013).
Desempenho de Tarefas	Desempenho de Tarefas (DT)	Nível com que o indivíduo realiza as tarefas específicas de seu trabalho	Carroll e Schneier (1982); Kathuria e Davis (2001); Mahama e Cheng (2013).

QUADRO 13 – CONSTRUTOS DA PESQUISA

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A partir da operacionalização dos construtos apresentados no Quadro 13, espera-se evidenciar os reflexos do desenho e uso do PMS no desempenho de tarefas e na satisfação com o trabalho, com base na percepção dos empregados da linha de frente de um centro de serviços compartilhados.

3.4 INSTRUMENTOS DE PESQUISA

Os instrumentos de pesquisa são uma composição de regras e procedimentos, orientados de forma lógica e sistemática, utilizados para a coleta, análise e interpretação dos dados (COLAUTO; BEUREN, 2008). Quando a abordagem metodológica de um estudo inclui a necessidade de analisar informações, dados e evidências empíricas, deve-se selecionar a técnica que será empregada para obtê-los (MARTINS; THEÓPHILO, 2007). Nesse sentido, Marconi e Lakatos (2005) explicam que estas técnicas podem ser: entrevista, questionário, análise de conteúdo, observação, documental, entre outras.

Este estudo utiliza as técnicas de realização de entrevistas e de aplicação de questionários. As entrevistas seguem um roteiro pré-definido, elaborado por Ferreira e Otley (2009), amparado nos trabalhos de Simons (1995) e Otley (1999) sobre Sistemas de Controle Gerencial, e compõem a etapa qualitativa da pesquisa. Os questionários refletem a operacionalização das variáveis do estudo e são provenientes de cada quadro teórico do qual fazem parte, e compõem a etapa quantitativa da pesquisa.

3.4.1 Instrumento de pesquisa qualitativo

O *framework Performance Management System* de Ferreira e Otley (2009) foi desenvolvido a partir da combinação dos estudos de Simons (1995) e Otley (1999), ambos exploravam maneiras de aumentar a compreensão acerca dos processos que compõem os sistemas de controle gerencial. A literatura sobre Sistemas de Controle Gerencial vem sendo criticada por frequentemente apresentar análises fragmentadas sobre partes do sistema, sem oferecer uma visão mais ampla que permita compreender os efeitos e interferências que podem estar em curso, bem como inter-relações entre subsistemas (ABERNETHY; BROWNELL, 1997;

CHENHALL, 2003; MALMI; BROWN, 2008).

O *framework* de Ferreira e Otley (2009) não tem caráter prescritivo, com orientações para um modelo ideal, mas caráter descritivo. Ele aborda uma série de questões relevantes sobre o desenho e uso de um sistema de gestão de desempenho para reunir evidências capazes de delinear as principais características do sistema em determinado contexto organizacional. Dadas essas características, esse *framework* permite ser utilizado em conjunto com outras abordagens teóricas para suportar análises em profundidade (PONE, 2012).

Ferreira e Otley (2009) argumentam que para uma melhor compreensão sobre a configuração do sistema de gestão de desempenho de uma empresa, o *framework* deve ser aplicado em gestores de diferentes níveis, para obter informações sobre os padrões de uso e comportamento em cada nível, e permitir uma visão geral. O *framework* PMS é operacionalizado por meio de um roteiro de entrevista semiestruturado, composto por 12 questões, as primeiras oito relacionadas a aspectos funcionais do sistema e as quatro restantes sobre aspectos contextuais (Apêndice A - Instrumento de Pesquisa Qualitativa). Na Figura 5 ilustra-se a aplicação desta abordagem.

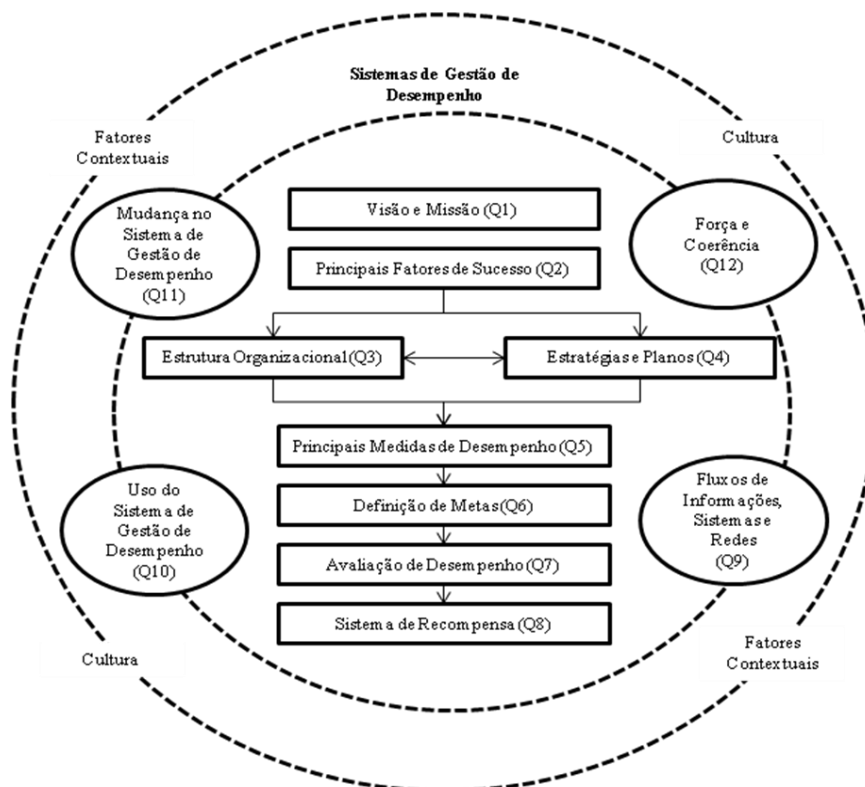


FIGURA 5 – ESTRUTURA DO SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO
Fonte: Ferreira e Otley (2009, p. 268).

A partir das informações levantadas, busca-se oferecer uma visão holística do contexto em que este estudo é aplicado. O subsistema de mensuração de desempenho está inserido nesse contexto e a compreensão do seu desenho e uso pode ser beneficiada ao entendê-lo como parte de um conjunto intrincado de relações. Essa proposição está alinhada com os argumentos de Abernethy e Brownell (1997) e Chenhall (2003), de que análises fragmentadas têm produzido resultados conflitantes e, por vezes espúrios, e com a necessidade apontada por Ittner (2013), de que os estudos em contabilidade precisam esclarecer melhor o contexto de seus achados, bem como introduzir elementos qualitativos em suas análises quantitativas como forma de diminuir vieses dos modelos.

3.4.2 Instrumento de pesquisa para a *survey*

A *survey* proposta para a etapa quantitativa deste estudo é composta por instrumentos já validados em outras pesquisas, no entanto, seu uso conjunto é específico deste trabalho (Apêndice B - Instrumento de Pesquisa Quantitativo). Para captar as dimensões de reparo, transparência interna, transparência global e flexibilidade, que compõem os controles habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004), utilizou-se o instrumento de Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015). Os autores se fundamentaram nos trabalhos de Adler e Borys (1996) e Ahrens e Chapman (2004), e elaboraram um instrumento voltado a investigar Sistemas de Mensuração de Desempenho.

Para as dimensões de uso diagnóstico, uso interativo, sistema de crenças e sistema de limites, do *framework Levers of Control* (SIMONS, 1995), utilizou-se o instrumento de Widener (2007), o qual foi desenvolvido com base nos trabalhos de Kaplan e Norton (1996), Simons (2000) e Henri (2006). Widener (2007) investigou as características de Sistemas de Gestão de Desempenho (sistema abrangente). Posteriormente, Mohamed *et al.* (2014) o utilizaram em uma investigação sobre Sistemas de Mensuração de Desempenho (sistema específico).

As dimensões clareza de objetivos e processos, que compõe a clareza de papéis, foram captadas por meio do instrumento de Sawyer (1992), que foi desenvolvido a partir de extensa revisão sobre o tema, incluindo os trabalhos de Kahn *et al.* (1964) e Rizzo, House e Lirtzman (1970). Este instrumento já foi utilizado em estudos sobre Sistemas de Mensuração de Desempenho por Hall (2008) e

Yuliansyah e Khan (2015).

As dimensões autodeterminação, competência, impacto e significado, que compõe o *empowerment* psicológico, foram captadas por meio do instrumento de Spreitzer (1995), desenvolvido a partir dos trabalhos de Conger e Kanungo (1988) e Thomas e Velthouse (1990). Este instrumento já foi aplicado em estudos sobre Sistemas de Mensuração de Desempenho por Hall (2008) e Yuliansyah e Khan (2015).

Para captar o construto unidimensional de satisfação no trabalho foi utilizado o *Job Satisfaction Index* de Tarrant e Sabo (2010). Instrumento elaborado para avaliar a satisfação de trabalhadores da área da saúde em um contexto de ambiguidade de papéis. Sua versão em português foi validada por Palomino (2013) em um estudo sobre conflito e ambiguidade de papéis em *controllers* brasileiros.

Para captar o construto unidimensional de desempenho de tarefas foi utilizado o instrumento de pesquisa de Mahama e Cheng (2013). Trata-se de uma versão reduzida do instrumento de Kathuria e Davis (2001), o qual foi concebido a partir do trabalho de Carroll e Schneier (1982).

O instrumento para aplicação da *survey* foi ancorado em escala *Lickert* de 7 pontos, em consonância com os instrumentos originais. No Quadro 14 é exposto o número que questões de cada construto, bem como o estudo de referência de cada instrumento de pesquisa.

Construtos	Variáveis	Nr. De Questões	Instrumento
Desenho do PMS - Controles Habilitantes	Reparo	3	Van Der Hauwaert e Bruggeman (2015)
	Transparência Interna	3	
	Transparência Global	3	
	Flexibilidade	3	
Uso do PMS - Alavancas de Controle	Uso Diagnóstico	4	Widener (2007)
	Uso Interativo	7	
	Sistema de Crenças	4	
	Sistema de Limites	4	
Clareza de Papéis	Clareza de Objetivos	5	Sawyer (1992)
	Clareza de Processos	5	
<i>Empowerment</i> Psicológico	Autodeterminação	3	Spreitzer (1995)
	Competência	3	
	Impacto	3	
	Significado	3	
Satisfação no Trabalho	Satisfação no Trabalho	6	Tarrant e Sabo (2010)
Desempenho de Tarefas	Desempenho de Tarefas	6	Mahama e Cheng (2013)

QUADRO 14 – INSTRUMENTO DE PESQUISA PARA A *SURVEY*

Fonte: Elaboração própria, 2016.

3.5 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população representa o universo de unidades a partir do qual a amostra é selecionada, podendo ser definida como o conjunto completo de elementos sobre os quais se deseja realizar inferências (BRYMAN, 2012). O centro de serviços compartilhados objeto de análise deste estudo é composto por um diretor, 21 gestores de diferentes níveis hierárquicos e por 125 empregados da linha de frente (41 analistas e 84 assistentes), que atuam em contato direto com os clientes, que neste caso são outras unidades da mesma organização, oferecendo serviços administrativos, financeiros e contábeis.

O estudo foi realizado em duas etapas. Na etapa qualitativa obteve-se a participação do diretor e mais 13 gestores que representam todos os níveis hierárquicos e áreas de prestação de serviço. A segunda etapa, quantitativa, foi direcionada aos funcionários operacionais, em que se obteve a participação de 88 pessoas, sendo 27 analistas e 61 assistentes.

3.6 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Este estudo apresenta duas situações distintas, a inicial, qualitativa, realizada por meio de entrevistas, seguida da fase quantitativa, realizada por meio de *survey*. Para as entrevistas, foi utilizado o *framework* PMS (FERREIRA; OTLEY, 2009) o qual é concebido para aplicação em gestores. Portanto, a etapa qualitativa foi realizada com a participação do diretor da unidade e 13 gestores de diferentes níveis hierárquicos, para caracterizar o contexto organizacional. As entrevistas foram agendadas pelo departamento de Recursos Humanos da empresa. Os gestores foram comunicados previamente sobre o escopo do estudo, mas sem disponibilizar previamente o roteiro de entrevista aos participantes.

A realização das entrevistas ocorreu dentro da empresa, em sala de reuniões disponibilizada para tal, entre os meses de abril e julho de 2015. As sessões duraram em média 40 minutos, perfazendo um total de 10 horas, as quais foram captadas por gravador de áudio e posteriormente transcritas. A análise das entrevistas seguiu o formato do *framework* utilizado. Assim, as respostas foram agrupadas por questão e divididas em ordem de nível hierárquico e departamento para identificar possíveis variações. Após isso os conteúdos foram sintetizados e

organizados para representar o desenho de relações proposto por Ferreira e Otley (2009), o qual ilustra de forma holística o sistema de gestão de desempenho da unidade.

Quanto ao levantamento, esta etapa foi realizada após a verificação das características da empresa. Buscou-se identificar se os funcionários operacionais possuem acesso aos mecanismos de avaliação de desempenho, e se haviam diferenças entre os setores que devessem ser consideradas para a aplicação da *survey*. Após essas verificações, o instrumento de pesquisa foi customizado em atenção ao vocabulário utilizado na unidade, como forma de evitar ambiguidades.

A *survey* foi aplicada presencialmente na empresa, no mês de fevereiro de 2016. Houve o envio de um informativo emitido pela área de Recursos Humanos do CSC aos funcionários, no dia anterior a coleta, para solicitar a participação e dar conhecimento sobre o teor do estudo. Os dados coletados foram tabulados e submetidos a tratamento estatístico nos *softwares Statistical Package for the Social Sciences 21 (SPSS)* e *SmartPLS 3*.

As relações propostas no modelo teórico foram analisadas por meio de Modelagem de Equações Estruturais por Mínimos Quadrados Parciais (PLS-SEM). Essa técnica de análise multivariada permite testar um conjunto de relações simultaneamente, a partir da explicação da variância entre os construtos do modelo (HAIR *et al.*, 2014). A aplicação deste método é considerada apropriada em estudos exploratórios em que se busca o desenvolvimento de teorias (HAIR *et al.*, 2014).

Os resultados obtidos na etapa quantitativa foram analisados em conjunto com as entrevistas para complementar as análises dos resultados e permitir maior compreensão sobre o contexto em que os resultados foram gerados.

3.7 DESENHO DA PESQUISA

No intuito de melhor compreender o estudo, a Figura 6 representa graficamente de maneira sintética os procedimentos adotados.

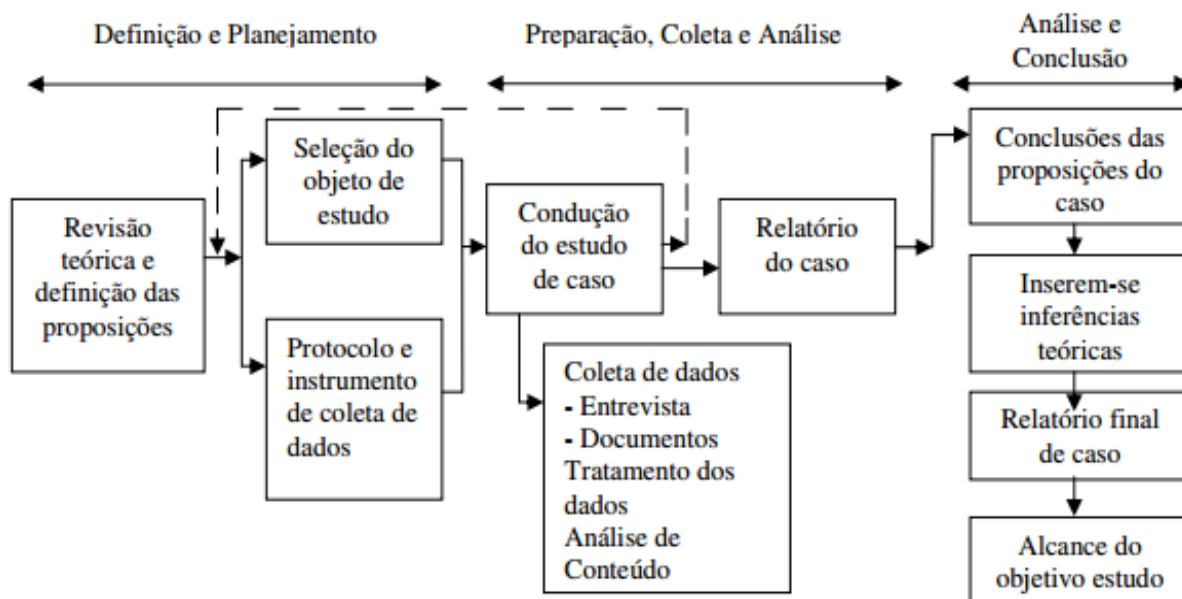


FIGURA 6 – DESENHO DE PESQUISA
 Fonte: Adaptado de Yin (2005, p.72)

Observa-se no desenho de pesquisa, a etapa inicial de definição e planejamento com a realização da revisão teórica acerca dos temas abordados e identificação dos elementos que serão alvo de análise, seguidos pela escolha do objeto e dos instrumentos necessários à captação das informações. A segunda etapa consiste na preparação, coleta e análise, momento em que ocorre a introdução do pesquisador no ambiente a ser investigado. Por fim, tem-se a análise e conclusão, em que os elementos levantados são confrontados com aspectos teóricos e há a produção do relatório final e os resultados obtidos pelo estudo.

3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Este estudo compreende uma pesquisa em profundidade de uma empresa em seu contexto próprio. Portanto, os resultados não podem ser extrapolados para outras organizações, embora outros estudos possam validar o modelo em situações diversas.

Outro ponto importante é a dimensão temporal do estudo, que é realizado com dados coletados em apenas um momento, o que impossibilita estabelecer relações causais com base empírica. As direções das relações de influência imputadas ao estudo se prendem as teorias subjacentes.

A concepção do modelo foi realizada pela abordagem de funcionários de nível operacional de uma unidade de prestação de serviços financeiros. A aplicação do

instrumento de pesquisa em indivíduos de outros níveis hierárquicos ou que realizam atividades diferentes não foram testadas e podem apresentar resultados diversos dos obtidos neste estudo.

Por fim, ainda que a etapa qualitativa tenha entre suas funções reduzir os vieses dos modelos a partir do conhecimento prévio do campo, podem haver relações de influência não identificadas. Com isso, a coleta de dados em um único momento pode ser afetada pela ocorrência de situações particulares que não foram consideradas no estudo.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo evidencia inicialmente as características profissionais dos participantes das entrevistas e os dados obtidos nas mesmas. Em seguida caracteriza os respondentes da *survey* a fim de traçar o perfil da amostra. Na sequência, detalha-se os procedimentos de equações estruturais, os testes de hipóteses e suas respectivas discussões.

4.1 ETAPA QUALITATIVA

Esta etapa foi realizada inicialmente com o propósito de identificar as características da empresa objeto de pesquisa. As informações obtidas e os resultados são apresentados como forma de contextualizar os achados da etapa quantitativa subsequente e fundamentar as discussões sobre os resultados.

4.1.1 Perfil profissional dos gestores

A etapa qualitativa se realizou por meio da aplicação de entrevistas semiestruturadas, obtidas no *framework* de Ferreira e Otley (2009), a fim de delinear aspectos amplos da configuração do sistema de gestão de desempenho do CSC, com base na percepção dos gestores da unidade. No Quadro 15 apresenta-se as características profissionais dos entrevistados.

Cargo	Tempo na Empresa	Tempo no cargo	Formação Acadêmica
Diretor	16 anos	1 ano	Contabilidade
Gerente	5 anos	3 anos	Administração
Coordenador	5 anos	3 anos	Administração
Coordenador	5 anos	2 anos	Economia
Coordenador	9 meses	9 meses	Engenharia de Automação
Supervisor	5 anos	2 anos e 6 meses	Contabilidade
Supervisor	4 anos	2 anos	Contabilidade
Supervisor	5 anos	5 anos	Relações Internacionais
Supervisor	3 anos e 6 meses	1 ano	Economia
Supervisor	5 anos	1 ano	Administração
Supervisor	5 anos e 3 meses	3 anos	Administração
Supervisor	1 ano	1 ano	Administração
Supervisor	1 ano e 3 meses	9 meses	Comercio Exterior
Supervisor	4 anos e 3 meses	1 ano e 3 meses	Relações internacionais

QUADRO 15 – CARACTERÍSTICAS PROFISSIONAIS DOS GESTORES

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Nota-se no Quadro 15, que o tempo de experiência na função varia entre

nove meses e cinco anos, com predominância de gestores com até dois anos de experiência na função, enquanto o tempo total de atuação na empresa da maioria dos gestores é superior a quatro anos. Isso sugere que os gestores iniciaram sua carreira atuando na operação, por períodos superiores a dois anos, e potencialmente, conhecem a rotina e as características das atividades de seus subordinados.

As áreas de formação predominantes são administração e contabilidade, seguidas por economia e relações internacionais. Predominância que condiz com a natureza do serviço prestado pelo CSC, majoritariamente atrelado a processos administrativos, contábeis e financeiros.

4.1.2 Características da empresa

O CSC objeto deste estudo está localizado na região sul do Brasil (legenda 1 da Figura 7), e desempenha atividades de *back office* dentro da estrutura de uma companhia de matriz europeia com mais de 150 anos de existência e atuação global no segmento químico nas áreas de *consumer chemicals*, materiais avançados, químicos de desempenho, polímeros funcionais e serviços corporativos. A companhia possui 119 unidades distribuídas em 52 países, aproximadamente 26.000 funcionários, e receita líquida anual de 10 bilhões de euros.

A organização possui uma estrutura de CSC composta por quatro unidades que executam atividades de *back office* localizadas no Brasil, Portugal, Tailândia e China, e cinco unidades de *front office* localizadas no Brasil, França, Estados Unidos, Singapura e China. A coordenação da estrutura de CSC é feita pela unidade portuguesa. Na Figura 7 apresenta-se a distribuição geográfica dessas unidades.



FIGURA 7 – DISTRIBUIÇÃO GEOGRÁFICA DOS CSC DA ORGANIZAÇÃO

Legenda: 1. CSC *Back Office* Brasil; 2. CSC *Front Office* Brasil; 3. CSC *Back Office* China; 4. CSC *Front Office* China; 5. CSC *Back Office* Tailândia; 6. CSC *Back Office* Portugal; 7. CSC *Front Office* EUA; 8. CSC *Front Office* França; 9. CSC *Front Office* Singapura.

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A empresa caracteriza as atividades de *back office* como aquelas que oferecem suporte administrativo voltadas para eficiência, produtividade, metodologia e gestão, e não requerem proximidade dos clientes, enquanto o *front office* caracteriza-se por atividades profissionais especializadas que necessitam de interação com as unidades de negócio, requerem o uso da língua local, lidam com restrições legais e operações mais complexas. Ao todo, a estrutura de CSC global possui 1.900 funcionários que atendem 90 unidades em 25 países com um orçamento anual de aproximadamente 300 milhões de euros.

As unidades de *back office* e *front office* do CSC brasileiro atendem 16% do volume total de operações e sua relação é ilustrada na Figura 8.



FIGURA 8 – RELAÇÃO DO BACK OFFICE COM AS DEMAIS UNIDADES

Fonte: Elaboração própria, 2016.

Os processos executados pelo CSC brasileiro possuem quatro segmentações de acordo com a natureza das atividades e duas subdivisões que representam a

abrangência dos serviços prestados, são elas: América Latina (LAM) e América do Norte (NAM). O organograma do CSC é apresentado na Figura 9.

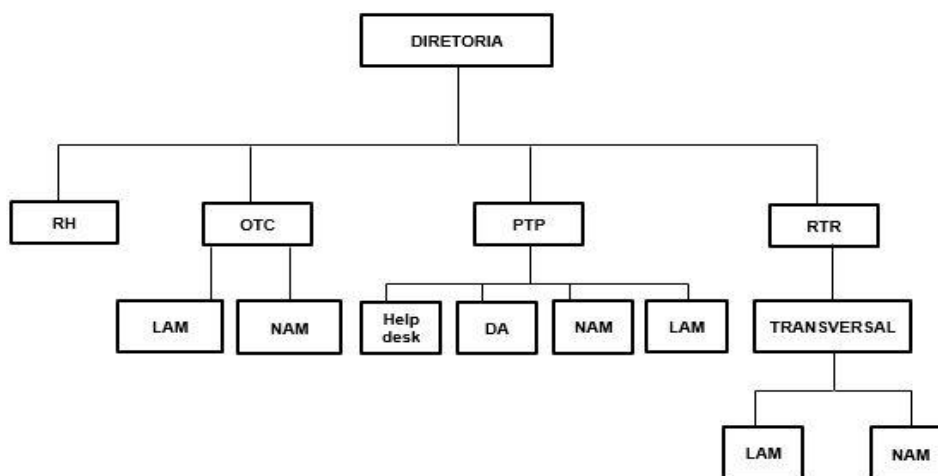


FIGURA 9 – ORGANOGRAMA DO CSC *BACK OFFICE* BRASILEIRO
Fonte: Elaboração própria, 2016.

Dentro dessa estrutura existem atualmente 147 funcionários, sendo que destes 22 atuam em algum nível de chefia e 125 estão distribuídos nas equipes operacionais de OtC, PtP e RtT. A seguir são descritas as características de cada departamento operacional:

- *Order-to-Cash* (OtC) - cobre as atividades operacionais entre o pedido de compra de um consumidor externo até seu pagamento. Entre suas rotinas estão: gerenciar ordens de compra, taxas alfandegárias e regras de exportação, cobrança, alocação de pagamentos e suporte em logística. Seus principais objetivos incluem: (i) otimizar o tempo do ciclo de recebimento; (ii) assegurar a confiabilidade e tempestividade dos dados utilizados no fechamento contábil; e (iii) garantir a conformidade do processo e a redução de riscos.
- *Procure-to-Pay* (PtP) - cobre as atividades operacionais entre a necessidade de compra de produtos ou serviços por cliente interno até seu pagamento. Entre suas rotinas estão: processar os pedidos de compra, monitorar os pedidos para garantir que os insumos cheguem no prazo e da forma acordada, fazer a conciliação dos pedidos de compras com os pagamentos, gerir prestações de contas de viagens e gerir os dados referentes a compras junto ao ERP da empresa. Seus principais objetivos incluem: (i) clarificar papéis e responsabilidade; (ii) padronizar processos; (iii) aumentar a automação; (iv) reduzir custos; e (v) estabelecer uma

interface entre o CSC, funções de *procurement* e a área produtiva.

- *Hire-to-Retire* (HtR) - cobre as atividades operacionais entre a contratação dos funcionários até a sua saída do grupo ou aposentadoria. Entre suas rotinas estão: gerenciar a folha de pagamentos, benefícios, dados pessoais e fundos de pensão, fornecer relatórios, dar suporte a reconciliação contábil da folha de pagamento e atender solicitações dos empregados relacionadas a recursos humanos. Seus principais objetivos incluem: (i) especialização; (ii) padronizar processos; (iii) integrar ferramentas de TI; e (iv) prover o acesso das ferramentas para os funcionários. No caso do CSC brasileiro essas atividades foram delegadas para a área RtR.
- *Record-to-Report* (RtR) - cobre as atividades operacionais entre a inserção dos dados contábeis no sistema até a produção de demonstrações financeiras. Entre suas rotinas estão: estruturar as informações e assegurar sua consistência, consolidação dos dados em atenção aos padrões do IFRS, produzir relatórios padronizados e informações *ad-hoc*, dar suporte ao processo de faturamento, gerenciar a documentação dos preços de transferência, computar taxas e suas declarações, realizar a contabilidade do fluxo de caixa e organizar os recebíveis, oferecer suporte contábil para a gestão de ativos e desmobilizações. Seus principais objetivos incluem: (i) otimizar a alocação de recursos; (ii) melhorar a qualidade do suporte dado às unidades de negócio; (iii) padronizar atividades contábeis; (iv) auxiliar os gestores financeiros a focarem em atividades de alto valor agregado; e (iii) estabelecer práticas transparentes e eficientes.

Estas unidades de CSC são padronizadas e seguem o mesmo desenho, porém há variações em decorrência do nível de maturidade do CSC. Isso ocorre porque o planejamento estratégico dos CSCs é realizado em visões de longo, médio e curto prazo. No planejamento de longo prazo há um cronograma detalhado com *benchmarks* e direcionadores que mostram o que se espera implementar e em qual momento. Esse planejamento estratégico é realizado por comitês de vários níveis, com representantes das unidades de CSC no âmbito do aconselhamento, não na esfera da tomada de decisão. Estão disponíveis nas unidades documentações que expõem como o planejamento é feito e os objetivos de curto, médio e longo prazo.

A percepção dos gestores quanto a essa estrutura, forma de planejamento e como é conduzida a gestão de desempenho foi captada pelo *framework* de Ferreira e Otley (2009) e são apresentadas a seguir.

4.1.3 Análise do PMS pelo *framework* de Ferreira e Otley (2009)

A plataforma de Ferreira e Otley (2009), com 12 questões sobre o Sistema de Mensuração de Desempenho da empresa, foi aplicada em funcionários que exercem cargos de liderança em todos os níveis hierárquicos, cujas características são apresentadas no Quadro 16.

Componentes do Framework	Características
(Q1) Visão e missão	A empresa busca se posicionar entre os melhores da categoria.
	O propósito do CSC é ajudar o grupo realizando atividades de suporte com excelência operacional.
	Os gestores se orientam por uma ponderação entre satisfação dos clientes e redução de custos.
	A comunicação é feita em várias frentes: treinamentos de integração, reuniões, murais e televisores corporativos.
(Q2) Fatores-chave de sucesso	A pouca autonomia dos CSC faz com que os clientes tenham uma imagem ruim da unidade.
	Compreender as necessidades dos clientes e buscar sua satisfação.
	Necessidade de tornar os processos mais enxutos e compreensíveis para os clientes.
	Investir em soluções de TI para dar suporte a otimização de processos.
	Investir no aprimoramento das equipes para permitir que mais atividades sejam transferidas para o CSC.
(Q3) Estrutura organizacional	A estrutura da organização desdobra a estratégia de forma <i>top-down</i> , o CSC atua apenas na execução.
	Os objetivos são pouco flexíveis, o CSC tem autonomia apenas para decidir como organizar sua estrutura interna para atingir os objetivos estipulados.
	Muito processos são executados por mais de uma unidade, o que torna muitos KPIs transversais.
	Os processos são desenhados externamente e de forma padronizada para todos os CSCs.
(Q4) Estratégias e planos	O planejamento estratégico ocorre na matriz europeia por meio do comitê executivo.
	Os planos são padronizados e dificilmente consideram características locais.
	O plano principal do CSC no momento é executar os processos do início ao fim para melhorar os resultados.
	O CSC tem pouco poder de influência na estratégia, sua atuação é como provedor de informações.
	O CSC atua com orçamento restrito e busca reduzir custos para melhorar a rentabilidade das unidades produtivas.
(Q5) Principais medidas de desempenho	Medidas de desempenho predominantemente objetivas, exceto pela satisfação dos clientes.
	Os indicadores estão relacionados a volume de transações, prazos de ciclos e entrega, inovações de processos.
	As medidas derivam dos contratos firmados entre CSC e clientes, e refletem a necessidade de otimização de processos e redução de custos.

	Existem críticas quanto ao foco numérico dos indicadores, sem analisar aspectos subjacentes aos números.
(Q6) Definição de metas	As metas são definidas pela matriz de forma padronizada para todos os CSC.
	Em geral as metas são bastante agressivas e não consideram aspectos locais.
	O papel dos gestores é de coordenar os esforços para o atingimento das metas, com pouca influência em sua elaboração.
	As metas são definidas no início do ano e alterações ao longo do ano são pouco frequentes.
(Q7) Avaliação de desempenho	Os <i>feedbacks</i> de resultado utilizam indicadores objetivos, apenas a satisfação de clientes é captada subjetivamente.
	O <i>feedback</i> qualitativo realizado pelos clientes é considerado relevante para avaliar imagem do CSC e a satisfação gerada.
	O <i>feedback</i> de resultados formal ocorre no meio e no final do ano.
	Os indicadores individuais, de equipe e financeiro global possuem pesos diferentes para cada nível hierárquico.
	São avaliados aspectos subjetivos de envolvimento e esforço pelo programa de <i>coaching</i> , voltado ao desenvolvimento de carreira.
(Q8) Sistema de recompensas	Os indicadores individuais, de equipe e financeiro global são ponderados para o cálculo do bônus financeiro anual.
	Mensalmente os funcionários da operação que atingem metas agressivas recebem bônus por desempenho.
	O programa de estímulo a inovação de processos oferece bônus para ideias que são implementadas.
	Oportunidades de carreira são analisadas pelo programa de talentos a partir dos resultados obtidos.
(Q9) Fluxos de informações, sistemas e redes	O CSC fornece informações para as áreas estratégicas da empresa, mas aspectos estratégicos são majoritariamente <i>top-down</i> .
	As informações do sistema são em grande parte captadas automaticamente e ficam visíveis para todos.
	A aquisição de outra empresa tem estimulado discussões sobre informações relevantes para o sistema e revisões.
	A necessidade de padronização para análise dos resultados tende a deixar o sistema mais fechado e menos específico.
(Q10) Uso do sistema de gestão de desempenho	O uso é predominantemente diagnóstico.
	O processo de aprendizado apresenta características <i>single-loop</i> , com pouca discussão sobre a lógica adjacente.
	O uso das informações está voltado para a melhoria dos processos, devido à pouca flexibilidade na concepção dos objetivos e metas.
	Informações sobre o desempenho são utilizadas internamente nas equipes para identificar as necessidades de aperfeiçoamento de pessoal.
	O uso das informações tem dado ênfase a análises numéricas, com menor atenção ao aspecto humano dos indicadores.
	Os resultados anuais são utilizados para <i>benchmark</i> com outras unidades.
(Q11) Mudança no sistema de gestão de Desempenho	A utilização do <i>dashboard</i> facilitou o acesso as informações e sua tempestividade, isso aumentou a pressão por resultados.
	Níveis hierárquicos mais altos sentem que as prioridades estratégicas mudam muito e isso altera os objetivos apresentados no sistema
	Níveis hierárquicos mais baixos percebem poucas mudanças no sistema.
	Na medida em que o sistema se torna mais abrangente, sua capacidade de fornecer informações sobre resultados locais diminui.
(Q12) Força e coerência	De forma geral o sistema apresenta coerência e clareza entre o planejamento, planos, objetivos, indicadores e metas.
	Há necessidade de fomentar a comunicação com outros CSC para reforçar a coesão do planejamento estratégico.
	As mudanças de direcionamento exigem esforços para que sua lógica seja entendida de forma a manter a motivação dos funcionários.

QUADRO 16 – CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A seguir, cada elemento é pormenorizado de acordo com as informações captadas por questão na ordem disposta no *framework*. Ressalta-se que o cargo e o nome de cada entrevistado foram omitidos para assegurar o anonimato dos participantes.

1. Qual a visão e a missão da organização e como isso é trazido à atenção dos gerentes e empregados? Quais mecanismos, processos e redes são utilizados para transmitir propósitos e objetivos globais da organização para seus membros?

O CSC faz parte de uma estrutura de CSCs da organização que atua com missão e visão próprios, diferentes da área produtiva. No *back office* há estreita ligação com produtividade, custos e satisfação do cliente:

A visão está atrelada a melhoria contínua do processo. A busca pela excelência no serviço prestado é um dos objetivos nossos, e enquanto centro de serviços, se tornar *Best in Class*, que é se tornar o melhor centro de serviço mundial (Entrevistado 1)

Os funcionários da alta gestão consideram que o propósito do CSC é ajudar o grupo empresarial, centralizando informações que não estão diretamente relacionadas a produção. Objetivam posicionar o CSC entre os 25% melhores do mercado, isso leva a execução de *benchmarks* anuais com CSCs de outras empresas para verificar seu progresso. No cerne dessa preocupação está a satisfação dos clientes e a gestão dos custos de operação:

Nós queremos que as atividades do CSC agreguem valor à organização com operações que sejam de excelência, fazer com que agregue valor ao produto final, atenda bem os clientes e agilize as operações, a um custo que não seja o mais barato, mas que traga o melhor benefício para a empresa (Entrevistado 2)

O CSC é orientado por uma ponderação entre a satisfação dos clientes e a redução de custos, o que envolve: (i) padronização de processos; (ii) inovações que envolvam simplificação, automação e melhoria contínua; (iii) redução dos prazos de entrega; (iv) grande volume de transações; e (v) integração de atividades que exigem menor nível de especialização. Esses elementos em conjunto geram produtividade e economia em escala para as unidades atendidas e, conseqüentemente, para o grupo, alinhado com a visão de agregar valor para a organização.

Os funcionários tomam ciência dos direcionadores do CSC desde a contratação. Isso é reforçado nos murais e televisores espalhados pela empresa, que exibem constantemente a filosofia da organização e seus objetivos. Esses elementos também estão presentes nas reuniões anuais em que ocorre a configuração das metas, e os KPIs carregam a sua essência.

2. Quais são os principais fatores que se acredita serem fundamentais para o sucesso futuro global da organização e como eles são trazidos à atenção de gestores e empregados?

O CSC precisa oferecer serviços de qualidade para melhorar a sua imagem perante os clientes. Como os processos são geralmente definidos por gestores e *experts* de processo e alocados na unidade europeia, a autonomia do CSC é afetada:

Como o *process management* que vai fazer o *design* dos processos, aqui as coisas geralmente estão dentro de um padrão. Nós temos um padrão diferente do que fazer e como fazer, e isso tem, realmente, uma conotação negativa ou o resto do grupo não entende de forma correta. Muitas vezes, eles pensam que não sabemos o que fazemos, não podemos entender o impacto do que fazemos, porque tentamos respeitar o padrão dos processos (Entrevistado 3)

Em decorrência da natureza das atividades executadas, que envolvem forte padronização e documentação dos processos, o CSC tem pouca autonomia para alterá-los. Isso afeta sua imagem perante os clientes, que são outras unidades de negócio, que anteriormente executavam a atividade em seu próprio local de forma diferente da adotada pelo CSC. Portanto, isso afeta a imagem do *back office*.

Essa preocupação surge em todos os níveis hierárquicos, e faz com que os departamentos do CSC busquem a satisfação dos clientes atuando, principalmente, em fatores como melhoria contínua de processos, atenção às necessidades dos clientes, tecnologia da informação e aperfeiçoamento das equipes. Isso é evidenciado no relato a seguir:

O nosso cliente é o *Business*. A gente tem de ouvir o que o *Business* precisa (Entrevistado 4).

A nossa matéria-prima são as pessoas, o conhecimento, a *expertise* que temos, mas o resto é TI, tudo é TI. Trabalhamos muito com sistemas (Entrevistado 3).

Eu acho que o perfil das equipes é muito bom, mas poderia ser melhor. Isso é uma coisa difícil de você atingir, porque não é uma coisa objetiva, é uma coisa um pouco subjetiva. E na parte da TI, eu vejo que é uma coisa mais objetiva, porque trabalha com fatos, números (Entrevistado 2).

Esses fatores envolvem elementos como: (i) busca pela excelência operacional, entregando serviços com qualidade e baixo custo dentro das diretrizes estabelecidas nos contratos entre CSC e as unidades; (ii) cuidado para não despersonalizar o cliente, uma vez que as soluções tendem a ser padronizadas de acordo com os manuais dos processos; (iii) aprimoramento dos sistemas a partir de foco em Tecnologia da Informação; (iv) tornar os processos mais enxutos e compreensíveis para os clientes, como forma de melhorar a comunicação; (v) investir no aprimoramento das equipes para que o serviços tenham cada vez mais qualidade e para permitir que atividades com características analíticas possam ser migradas para o CSC, o que envolve políticas de *coaching* e retenção de talentos; e (vi) aumentar a mobilidade entre as equipes, colocando pessoas em projetos de outras unidades para melhorar sua *expertise*, a compreensão acerca das necessidades do negócio e melhorar o nível de comunicação, uma vez que o CSC atua distante geograficamente das operações que geram suas demandas.

Essas preocupações são discutidas em reuniões e durante a rotina diária, pois esses elementos se traduzem em indicadores de atividades que orientam todos os departamentos e estão em sua maioria atrelados a metas mensais e anuais que compõem o *feedback* dos funcionários e equipes.

3. Qual é a estrutura organizacional e qual impacto possui no desenho e uso do sistema de avaliação de desempenho? Como ele influencia e como é influenciado pelo processo de gestão estratégica?

A relação entre o CSC e seus clientes é visto de forma horizontal, não há percepção de subordinação. No entanto, em relação a estrutura global da organização, tem-se que o CSC possui uma hierarquia estruturada separadamente da hierarquia do restante do grupo. As decisões que compõem a estratégia são realizadas pelos comitês executivos da hierarquia dos CSC e comunicadas em um processo *top-down*:

A estrutura do CSC é independente, é como um negócio dentro do grupo. Acho que agora temos muito mais importância, autonomia, visibilidade na estrutura global do grupo. Somos uma divisão inteira do grupo. Não fazemos parte do financeiro. Finanças é uma parte importante do grupo, é uma grande parte do nosso cliente, mas somos independentes (Entrevistado 3).

O modo que a gente está organizado apresenta as decisões muito centralizadas nessa estrutura regional que se criou. E também um pouco da

estrutura global (Entrevistado 4).

Isso faz com que haja pouco envolvimento da unidade sobre a concepção de seus objetivos e metas. A autonomia está circunscrita a decisões sobre como coordenar e operacionalizar os objetivos recebidos. Em adição a isso, tem-se processos que normalmente possuem apenas algumas etapas sob a responsabilidade do CSC, o que faz com que os KPIs dos processos não possam ser totalmente influenciados pelo CSC. Portanto, além de KPIs globais, existem indicadores para as atividades específicas do CSC, como forma de acompanhar o progresso das equipes.

Os processos são concebidos por especialistas e gestores que atuam nas unidades europeia e norte americana, a partir de *designs* considerados ideais. Portanto, os processos são bastante documentados e formalizados, o que faz com que a resolução de problemas se restrinja ao que consta nos manuais. Existe autonomia para os gestores, principalmente aqueles mais próximos da operação, desde que seja para soluções de problemas já elencados. As eventualidades que impactam os processos e não possuem diretrizes claras para resolução são repassadas aos superiores e, posteriormente, comunicadas aos gestores e especialistas de processos para que sejam analisadas e geradas orientações para compor os manuais.

As distribuições dos recursos financeiros para o CSC possuem diferentes tratamentos para cada tipo de aplicação

O orçamento é definido em nível do custo, mas também, em nível de número de pessoas. Então, pode ser que eu queira recrutar um novo supervisor ou três especialistas, pelo mesmo preço ou mais barato, dependendo desse orçamento que tem um número de pessoas eu não tenho essa liberdade. O controle do grupo vai querer que se respeite um número x de pessoas. E é um desafio tentar fazer algo diferente, não temos tanta liberdade e autonomia, e isso faz parte dos nossos KPIs. Os resultados do grupo estão disponíveis para o mercado e os analistas financeiros vão checar todos os KPIs para comparar um grupo com outro (Entrevistado 3).

O CSC possui forte preocupação com o controle e redução de custos, no entanto, o orçamento é definido pela matriz e cabe aos gestores executá-los em seus departamentos seguindo suas diretrizes. Existem estudos que dimensionam a produtividade ideal dos funcionários para cada departamento e processo, assim, recursos para novas contratações dependem rigidamente de cálculos sobre a capacidade de volume de trabalho para cada situação. Em contraste, nota-se maior

flexibilidade no orçamento para projetos e treinamentos. O fluxo de recursos para essas atividades é constante ao longo do ano, e depende apenas de subsídios que comprovem sua necessidade. Isso porque esses gastos geram retorno em forma de eficiência de processo, no caso dos treinamentos, e de migração de novas atividades para o CSC, no caso de projetos, o que repercute positivamente no desenvolvimento da unidade.

4. Quais estratégias e planos a organização tem adotado e quais são as atividades e os processos definidos como necessários para assegurar seu sucesso? Como as estratégias e planos são adaptadas, produzidas e comunicadas aos gestores e empregados?

O planejamento estratégico ocorre por meio do comitê executivo. Em alguns momentos ocorrem reuniões em que os planos são apresentados e é possível emitir opiniões, mas com capacidade de influência restrita. O CSC atua mais no provimento de informações. Isto é observado no relato do Entrevistado 4:

Para toda a parte mais estratégica já existe uma definição, a gente já recebe o nosso *road map*, aquilo que vão ser as definições para o ano, quais vão ser os balizadores, quais vão ser os indicadores. Aí a gente vai ter que observar e respeitar isso no ano (Entrevistado 4)

O planejamento realizado pelo comitê executivo é dividido por áreas geográficas, e após sua concepção os diretores das unidades são comunicados sobre quais são os planos e prioridades estratégicas, o que normalmente inclui também objetivos anuais e metas amplas. Os diretores desmembram esses elementos internamente e definem o escopo para cada gerente de departamento, os quais desdobram isso para os coordenadores e supervisores, que, por sua vez, definem com sua equipe operacional quais serão as prioridades e os pesos que cada meta terá nas avaliações. Cabe destacar que em cada nível existem metas que compõem o resultado global esperado.

Embora o diretor receba a estratégia previamente concebida, existem discussões internas com gestores de diferentes níveis para encontrar a melhor maneira de coordenar a execução das atividades. No entanto, adaptações dos objetivos para a realidade local são pouco frequentes, a matriz busca padronização entre os CSC regionais para poder avaliar o desempenho, ao mesmo tempo que o CSC brasileiro evita enfatizar diferenças locais numa possível tratativa para obter maior flexibilidade, pois há o risco de ser visto como menos eficiente, o que afeta a

competitividade do CSC e pode levar a redução e migração de processos.

Dentre os planos desenvolvidos está a busca por integração de processos dentro do CSC, ou seja, executar os processos desde o início até o fim, sem distribuir etapas em diferentes unidades, para melhorar a capacidade de atingir resultados. Outra preocupação que é tratada nos processos de planejamento é o controle orçamentário e a redução de custos. O CSC opera com orçamento restrito e busca reduzir custos para melhorar a rentabilidade das unidades produtivas.

5. Quais são as medidas-chave de desempenho da organização derivadas de seus objetivos, dos fatores de sucesso, e de suas estratégias e planos? Como esses indicadores são especificados e comunicados e qual papel eles desempenham na avaliação de desempenho? Há omissões significativas?

Em geral, os departamentos possuem KPIs que medem o volume de transações, prazos para a execução das atividades e ciclos, como pagamentos, recebimentos, atrasos, inadimplência, fechamento contábil, número de relações de clientes, com controle do tempo gasto para solucionar problemas e inovações de processos. Estes elementos derivam da necessidade de oferecer um serviço dentro do contrato firmado entre CSC e cliente, que envolve a busca por otimização de processos e redução de custos. Há o entendimento de que esses indicadores objetivos são capazes de traduzir a satisfação dos clientes, uma vez que as atividades são realizadas de forma igual ou mais eficiente que o acordado entre as partes, fornecendo subsídios para indicar excelência operacional, o que está associado a satisfação. No entanto, existe uma pesquisa de opinião com os clientes para avaliar seu nível de satisfação com os serviços do CSC, trata-se de um indicador construído por percepções e é considerado um dos principais da unidade.

Estes indicadores são utilizados para mensurar o desempenho das equipes e dos indivíduos, mas existem ponderações de acordo com o nível hierárquico. A avaliação leva em conta os resultados individuais, do grupo e o resultado financeiro geral da empresa. Nos níveis operacionais, peso maior é dado para indicadores de desempenho individuais, quanto mais se sobe na hierarquia, menor peso é dado ao individual e maior às equipes e ao resultado financeiro do grupo, até culminar na diretoria, em que 50% de sua avaliação depende dos resultados globais.

Em geral, os funcionários percebem uma ligação clara entre as medidas de desempenho de suas áreas de trabalho e os objetivos gerais do CSC e da

organização, embora o sistema esteja passando por mudanças em decorrência da aquisição de outra empresa.

6. Qual nível de desempenho a organização precisa alcançar em cada uma das medidas-chave de desempenho (identificadas na pergunta acima)? Como é o procedimento de estabelecimento das metas de desempenho apropriadas para elas? Quão desafiadoras são as metas de desempenho?

A organização define metas iguais para todos os CSCs de maneira *top-down*, independente do país, isso faz com que algumas metas sejam bastante difíceis de cumprir por conta de características locais. Cabe à gestão organizar sua estrutura interna para atender a meta. Tentar flexibilizar isso para atender o cenário local traz o risco do CSC ser visto como menos eficiente, conforme um dos entrevistados:

Nós temos que nos adaptar para as necessidades, os objetivos que recebemos [...]. Acho que pode ser perigoso desafiar esses negócios para dizer, “mas aqui temos limitação, não deveríamos fazer”. De certa forma, acho arriscado (Entrevistado 3)

No último exercício, as metas expostas eram muito agressivas e seu atingimento foi parcial, o que desencadeia um processo de análise e justificativa dos resultados, devem ser apresentadas explicações para que o desempenho seja avaliado. A falta de autonomia que existe entre diretoria e gerentes para estipular suas metas aparentemente é contornada na medida em que elas são desdobradas para lideranças em níveis operacionais, conforme segue:

90% das metas do meu time fui eu que defini. Entre métricas, a forma de acompanhar e o resultado esperado. Claro, foi com base nas minhas, só que as minhas vieram *top down*, e eu tenho autonomia total praticamente para passar para eles. O que eu recebo, geralmente, são as nossas prioridades para o ano seguinte, aí eu tenho que analisar o processo, os projetos e ver aonde é que eu encaixo o que (Entrevistado 5)

Os coordenadores e supervisores apontaram que as metas são discutidas em reuniões com seus gestores, com a possibilidade de questionar as prioridades que então são repassadas aos funcionários da operação. Quando existem elementos que apontam que uma prioridade deve ser desconsiderada ou que os pesos estão desproporcionais, é possível pedir modificações. No entanto, essas modificações estão mais relacionadas a forma de executar a tarefa (processo) do que ao objetivo. Isso indica que embora o CSC possua metas rígidas que não podem ser alteradas, há preocupação dos gestores em oferecer níveis de autonomia para que as equipes

expressem sua opinião sobre como fazer as atividades e organizar sua rotina.

7. Quais processos a organização utiliza para avaliar o desempenho individual, dos grupos e da organização? As avaliações de desempenho são principalmente objetivas, subjetivas ou mistas? Quão importantes são as informações e controles formais e informais nesses processos?

As avaliações estão atreladas a indicadores bastante objetivos, que traduzem características relevantes dos processos. Assim, há pouco espaço para a subjetividade na avaliação. As avaliações ocorrem por *feedbacks* formais que abordam os resultados obtidos por indivíduo e o seu nível hierárquico, com pesos diferentes para cada um dos três pilares da avaliação (resultados individuais, do grupo e financeiro global), conforme pode ser observado no relato:

Dependendo da posição que você está, você tem um percentual de participação individual, suas ações enquanto impactos no grupo têm um outro percentual. Imagina que você tem um assistente, a participação individual dele vai ser 70% porque nenhuma ação dele vai ter um alcance tão drástico para o grupo. Agora, para o *manager* a participação individual é 30%, mas já a participação dele em grupo vai ser 70% (Entrevistado 4).

Quanto mais se avança para o topo da hierarquia, maior ênfase é dada para os indicadores de equipe e financeiro e menor ênfase aos indicadores individuais. Nesse sentido, os funcionários voltados para a operação têm nos indicadores individuais o seu maior peso, seguido de equipes e financeiro global. Alguma subjetividade nessa avaliação surge pela possibilidade de os clientes deixarem no *site* suas impressões, sejam positivas ou negativas sobre o trabalho do departamento, o que é relevante devido a preocupação do CSC com a sua imagem e com a satisfação dos clientes.

Há também avaliações que estão atreladas ao *coaching* de carreira, as quais possuem maior abertura para a subjetividade, como segue:

O *feedback* acontece pelo menos uma vez ao mês com os nossos colaboradores e até comigo. Então a gente tem, com meus líderes, a sessão de *coach* semanalmente, que a gente visa tanto o desenvolvimento pessoal, habilidades pessoais do profissional, até vinculado ao processo, isso aí acaba sendo um termômetro sobre como está seu trabalho, mas subjetivo (Entrevistado 2).

Há possibilidade de o líder ser avaliado pela sua equipe quanto ao seu nível de envolvimento e esforço nos resultados gerais obtidos. Isso gera *feedbacks* que, muitas vezes, atuam em questões comportamentais.

8. Quais recompensas (financeiras e não-financeiras) os gestores e outros empregados ganharão ao alcançar metas de desempenho (ou então, quais penalidades eles sofrerão ao falharem no alcance dessas metas)?

Existem recompensas financeiras anuais atreladas aos três pilares que as pessoas são avaliadas (individual, equipe e financeiro), que são referentes a distribuição dos lucros, e a sua proporção varia conforme o percentual obtido nos pilares de avaliação. Uma política voltada especialmente para os funcionários da operação diz respeito as metas mensais de produtividade, consideradas bastante agressivas, que geram bônus financeiros de 50%, 80% e 100% para os melhores colocados.

A área de Recursos Humanos desenvolve iniciativas para recompensar ideias relacionadas a inovação de processos, as ideias implementadas geram bônus e confraternizações para celebrar bons resultados. Os dados da avaliação também são utilizados para o *Talent Review*, uma atividade que procura dar oportunidade para os melhores talentos.

A empresa atua de forma intensa em recompensas financeiras atreladas a indicadores objetivos. Não há uma política para recompensas não financeiras, como premiações que gerem visibilidade ou maior autonomia para os melhores desempenhos. Há, por parte de alguns gestores, o sentimento de que faltam políticas de recompensas não financeiras, que valorizem seu trabalho por meio de visibilidade, gratidão ou elogios, conforme observado no relato que segue:

O reconhecimento financeiro é naquele momento do atingimento da meta, a gente vai fazer no final do ano um compilado desses objetivos, durante o ano também a gente vai acompanhando. Mas, não tem uma política certa, que eu vou lá dar um parabéns, um obrigado, alguma coisa assim, às vezes falta (Entrevistado 6).

No entanto, há consenso de que o não atingimento de metas não acarreta punições e sim um momento de aprendizado, para que sejam levantados os motivos desse resultado e para que se possa verificar se houve esforço e dedicação adequados por parte dos envolvidos.

9. Qual fluxo de informação - *feedback* e *feedforward* - a organização desenvolveu? Que tipo de fluxo de informação de *feedback* foi criado para monitorar o desempenho atual e adaptar o comportamento atual? Que tipo de fluxo de informação de *feedforward* (se houver) foi formulado para habilitar a

organização a aprender com sua experiência, a gerar novas ideias e recriar estratégias e planos?

As informações são utilizadas para *feedback* no que se refere aos objetivos, uma vez que a forma como o planejamento estratégico é estruturado não permite grandes interferências no processo. No entanto, as informações para os processos vêm caminhando para um fluxo de *feedforward*, mas ainda de forma não estruturada, de acordo com um dos entrevistados:

Tem um aprendizado, também busco da minha parte sempre tomar o aprendizado com todas as metas que a gente atinge ou não atinge e como que a gente vai melhorar, processo de melhoria contínua. Mas não é um processo que está padronizado, não é um processo que está bem definido (Entrevistado 6).

Os indicadores são observados constantemente para se monitorar o resultado e projetar o cenário para o final do ano, o que faz com que os gestores tomem decisões para incentivar melhores resultados, naquilo que couber ao processo, uma vez que é possível intensificar o processo, mas não é possível flexibilizar as metas.

O sistema, embora englobe aspectos gerais de todos os CSCs, possui certas fragilidades quanto a integração e intercâmbio de informações entre as unidades. Tal pode ser observado em um dos trechos da entrevista:

O desencontro é que ainda a gente não conseguiu encontrar um canal correto de comunicação entre os centros. Eu acho que pecamos nesse sentido, os pares deveriam se falar mais, nós enquanto *back office* deveríamos fazer mais trocas, entender mais o que meu colega lá de Portugal está fazendo, pode ser uma boa prática que eu posso trazer para cá (Entrevistado 4).

Os gestores indicam que o sistema tem um melhor funcionamento integrado no âmbito local, embora seja possível consultar informações sobre processos de outras unidades. Os dados que o sistema utiliza são em grande parte captados automaticamente do ERP da empresa, embora haja entradas manuais para alguns indicadores. Neste momento a empresa passa por uma fusão de sistemas em decorrência da aquisição de outra companhia, isso tem feito com que novos indicadores sejam inseridos no sistema por conta da experiência da empresa adquirida com esses KPIs. Isso tem levado a uma maior abertura do PMS, com grupos que debatem alguns de seus indicadores, no sentido de quais indicadores devem permanecer e como alimentá-los. Mas a tendência é que eles sejam cada vez mais automatizados e padronizados devido a necessidade de utilizá-los para a

análise do desempenho global dos CSCs, tornando-se menos abertos para modificações do usuário.

10. Que tipo de uso é dado para as informações de *feedback* e *feedforward* e aos vários mecanismos de controle? É predominantemente utilizado o diagnóstico, a interação, ou uma combinação dos dois? Como os controles e seus usos diferem em diferentes níveis hierárquicos?

As informações das atividades são acompanhadas frequentemente para monitorar o desdobramento mensal da meta anual, com isso ocorre o uso majoritariamente de controle diagnóstico, conforme um dos entrevistados:

As métricas principais do meu setor estão no meu dia a dia, pelo menos duas a três vezes por mês a gente está revendo como que a gente está indo nas metas para fazer o acompanhamento frequente, para não ficar uma coisa certa no começo do ano e vai rever só lá no final o que aconteceu (Entrevistado 7).

As informações possibilitam uma visão comum nítida entre os diferentes níveis hierárquicos e departamentos, com vocabulário comum e forte sentimento de interdependência e união entre as áreas, além da realização de *benchmark* para identificar ineficiências nos processos. O sistema de mensuração de desempenho não permite alterações nos objetivos durante o exercício, exceto na reunião de revisão anual que ocorre após o fechamento do primeiro semestre do ano, em que os resultados prévios são discutidos e em alguns casos são autorizadas modificações.

As informações geradas são acompanhadas pelos gestores de todos os níveis e seu uso é constante, dando abertura para o que seria o uso interativo do sistema, como ilustrado a seguir:

O sistema gerencial é mais geral, mas se quiser mais detalhes a gente tem outra ferramenta que consegue acompanhar cada detalhe, tanto progresso quanto muitas vezes regresso, acaba caindo em algum determinado mês, alguma meta, então você sabe onde atuar no próximo mês para voltar para onde estava (Entrevistado 8).

No entanto, não se caracteriza o aprendizado em *double-looping* com discussões sobre a validade dos pressupostos que norteiam a organização ou a alteração constante dos planos estratégicos de acordo com a resposta obtida nos indicadores. Assim, é produzido um histórico com grande volume de informações, que servem para avaliar a evolução dos processos, mas sem abordar os objetivos, uma vez que a concepção *top-down* os torna estanques.

As informações do sistema também são utilizadas para o *coaching* de carreira, em que existe uma abordagem direcionada a incentivar o aperfeiçoamento dos indivíduos a partir da identificação de pontos que devem ser melhorados. Neste sentido, são introduzidos treinamentos e desafios com vistas a reter e estimular o surgimento de talentos.

Existe, ainda, um sentimento de que o lado numérico dos indicadores vem prevalecendo sobre o aspecto humano, falta análise crítica aprofundada e que se estenda às ações e eventos subjacentes aos números.

11. Como o sistema de avaliação de desempenho mudou à luz das mudanças dinâmicas da organização e de seu ambiente? Que mudanças ocorreram nesse sistema em antecipação ou resposta a tais estímulos?

Ao longo dos anos o sistema de gestão de desempenho vem se tornando mais relevante no grupo. Há cerca de dois anos foi inserido um *dashboard* (painel de indicadores) para o CSC, que permite que os KPIs globais sejam facilmente acessados e com informações atualizadas, o que aumentou a pressão por resultados. Ocorreu também a aquisição recente de outra empresa, o que trouxe mudanças para o sistema devido a migração de novos processos, da experiência da empresa e, conseqüente, aumento do número de indicadores monitorados e alteração na forma de calcular outros já existentes. Com a unificação do legado das duas empresas o sistema cresceu e ganhou maior destaque, como segue:

Eu vejo que os padrões, definitivamente, tiveram uma mudança e os fatores foram somente internos. A própria estratégia do grupo que motivou a mudança nos nossos padrões, não houve algum fator externo pontual que pudesse ser motor para essa mudança (Entrevistado 7).

Em geral, há pouca influência de fatores externos, mas algumas áreas possuem situações pontuais em que existem KPIs sensíveis a fatores externos, como variações cambiais, por exemplo, clientes que liquidam faturas em dólar têm atrasado o pagamento na esperança de obter melhores cotações, o que afeta os indicadores. Outro ponto perceptível no PMS diz respeito ao pleno emprego vivido no Brasil nos últimos anos, que destacou a necessidade do PMS para esclarecer os objetivos e como as pessoas se encaixam na estrutura, pois essa percepção pode influenciar a rotatividade, o que gera custos ao CSC, além da perda de talentos.

Algumas preocupações relevantes dizem respeito a flexibilidade e transparência do sistema, há percepção de que o PMS está se tornando cada vez

mais global e integrado, com informações inseridas de forma automática. Isso gera certa insatisfação na medida que o torna mais fechado e menos capaz de evidenciar especificidades. Em adição, muitos líderes criticam a ênfase nos dados:

Acho que damos importância demais hoje, em nível do grupo e o mundo está assim, não é só aqui, a KPIs, sem ter um senso crítico. Temos de aumentar esse senso crítico, analisar e saber qual é a qualidade desses valores, o que representa e o porquê das coisas. Perdemos um pouco desse senso crítico (Entrevistado 3).

Os gestores de hierarquia mais alta tem demonstrado preocupação com a forma de interpretar os KPIs, que vem se tornando muito numérica, de forma que obter valores altos é considerado bom, mas sem dar o devido cuidado para o que eles significam.

11. Quão fortes e coerentes são as ligações entre os componentes do sistema de avaliação de desempenho (como indicado pelas 11 questões anteriores)?

De forma geral, gestores de todos os níveis hierárquicos percebem o sistema como bastante coerente e com caminhos claros entre as necessidades da organização, o posicionamento do CSC e como isso se traduz em planos, objetivos e metas. No entanto, a direção e os gerentes indicaram preocupações com a execução dos objetivos que ocorrem em conjunto com outros CSCs da organização:

Se eu recebi uma meta global de *overdue* que tem um impacto nas outras regiões, porque não irmos lá conversar com as outras regiões também? No final das contas, a média final vai ser a média que vai atender o global. Às vezes eu sinto que fica um pouco desconexo (Entrevistado 4)

Observa-se nas entrevistas que os objetivos e processos compartilhados carecem de maior discussão e comunicação para que a execução do planejamento ocorra de maneira alinhada, o que pode tornar os processos mais fluidos e ágeis.

Outro fator relevante diz respeito a capacidade de resposta diante de mudanças, pois o ambiente global e o ambiente interno sofrem alterações constantes, o que faz com que algumas prioridades estratégicas se alterem. Isso provoca um efeito em que atividades que estavam em processo de implementação, algumas vezes, ao longo de vários meses, deixam de fazer sentido e precisam ser readaptadas. Essas mudanças de direção e, conseqüentemente, no sistema, implicam no desafio de explicar para os envolvidos a lógica da alteração e, ao mesmo tempo, mantê-los motivados.

Em seguida é realizada a análise dos dados quantitativos obtidos no

levantamento, para discutir em conjunto aspectos relacionados as entrevistas com os gestores, dados da *survey* com funcionários operacionais e elementos teóricos das abordagens que compõem o modelo proposto nesta pesquisa.

4.2 ETAPA QUANTITATIVA

4.2.1 Característica e perfil dos respondentes

Com a base nas informações levantadas junto aos 88 respondentes, demonstra-se na Tabela 1 as principais características dos mesmos.

TABELA 1 – CARACTERÍSTICAS DOS RESPONDENTES

Gênero	N	(%)	Faixa etária	N	(%)
Feminino	58	65,91%	Até 24 anos	34	38,64%
Masculino	30	34,09%	De 25 a 30 anos	44	50,00%
			De 31 a 35 anos	7	7,95%
			De 36 a 40 anos	3	3,41%
Total	88	100,00%	Total	88	100,00%
Escolaridade	N	(%)	Cargo	N	(%)
Superior Incompleto	17	28,41%	Analista	27	30,68%
Superior Completo	46	52,27%	Assistente	61	69,32%
Especialização (<i>lato sensu</i>)	25	19,32%			
Total	88	100,00%	Total	88	100,00%
Setor	N	(%)	Tempo de empresa	N	(%)
OtC	10	11,36%	Até 1 ano	23	26,14%
PtP	56	63,64%	De 1 a 2 anos	24	27,27%
RtR	18	20,45%	De 2 a 3 anos	27	30,68%
Suporte	4	4,55%	De 3 a 4 anos	5	5,68%
			De 4 a 5 anos	4	4,55%
			De 5 a 6 anos	3	3,41%
			Acima de 6 anos	2	2,27%
Total	88	100,00%	Total	88	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Considerando-se os dados dos funcionários inquiridos, nota-se que a maioria é do gênero feminino, 65,91%. Número predominante de mulheres também foi verificado na amostra de Dust, Resick e Mawritz (2014), em que representaram 53% do total de participantes. No entanto, estudos organizacionais sobre *empowerment* psicológico aparentemente possuem amostras bastante heterogêneas. Na pesquisa de Yuliansyah e Khan (2015), com funcionários operacionais da área de prestação de serviços, 46,7% dos participantes eram mulheres. Por sua vez, Hall (2008) encontrou apenas uma mulher dentre os participantes (equivalente a 1,20% de sua amostra). Hechanova, Alampay e Franco (2006) argumentaram sobre uma possível

diferença de percepção de *empowerment* psicológico entre gêneros, fundamentada na disparidade de poder e oportunidades, mas na amostra o teste Kruskal–Wallis não apontou diferenças de média entre gêneros com significância estatística para os indicadores de *empowerment* psicológico.

Em relação a idade, a maioria dos participantes possui até 35 anos, 96,59% da amostra. De acordo com Gursoy, Chi e Karadag (2013), trata-se da Geração do Milênio (*Millennials*), pessoas nascidas entre 1981 e 2000, com contato intenso com computadores e internet. Entre suas características estão preocupação global, reciprocidade e cooperação, capacidade de execução multitarefa, necessidade de significado no trabalho, necessidade de *feedback* constante, forte preocupação com desempenho e grande conhecimento de tecnologia (SUH; HARGIS, 2016).

No que concerne ao nível de escolaridade, destaca-se que 52,27% possui curso superior completo; 28,41% estão com curso superior em andamento e 19,32% tem especialização *lato sensu*. Como complemento, indagou-se acerca da área de formação dos mesmos e constatou-se que 95,45% tem formação na área de Ciências Sociais Aplicadas, sendo que 47 deles são formados ou estudam Administração, 24 Ciências Contábeis, 12 Ciências Econômicas e um Logística, aspecto alinhado com as características do CSC, que atua predominantemente com processos administrativos e financeiros. Os demais quatro respondentes têm formação em cursos diversos, como Letras, Engenharia e Nutrição.

Em relação aos cargos exercidos pelos respondentes deste estudo, evidencia-se que 69,32% ou 61 deles são assistentes e 30,68% analistas. Ressalta-se que estes cargos foram os previamente selecionados devido as suas características estarem alinhadas à proposta deste trabalho, que é verificar os efeitos do modelo em indivíduos do nível operacional da organização.

Os 88 respondentes estavam distribuídos entre os setores de *Procure-to-Pay* (PtP), *Record-to-Report* (RtR), *Order-to-Cash* (OtC) e Suporte, representando 63,64%, 20,45%, 11,36% e 4,55% da amostra, respectivamente. Estes setores correspondem a todas as áreas que lidam com prestação de serviços da unidade, cujo foco está nos processos financeiros.

Por fim, em relação ao tempo de empresa, salienta-se a predominância de funcionários que tem até três anos, os quais representam 84,09% do total de respondentes. Aspecto que indica o momento de expansão da unidade, captado pelas entrevistas, o qual foi impulsionado pela aquisição de outra empresa do

mesmo setor há cerca de dois anos e meio, o que fez com que o CSC dobrasse de tamanho.

4.2.2 Análise descritiva dos respondentes

Com relação às análises descritivas dos construtos, evidencia-se na Tabela 2 aspectos relacionados às características de uso do PMS (Sistema de Crenças, Sistema de Limites, Uso Diagnóstico e Uso Interativo), com informações sobre frequência de resposta, média e desvio padrão.

TABELA 2 – ANÁLISES DESCRITIVAS DAS CARACTERÍSTICAS DE USO DO PMS

Características de Uso do PMS										
Construtos	Assertivas	Escala de Mensuração							Méd.	Desv. Pad.
		1	2	3	4	5	6	7		
Sistema de Crenças	1. Missão comunica os valores principais.	1	3	2	7	22	25	28	5,65	1,35
	2. Diretor e os gerentes comunicam os valores principais.	1	3	5	10	27	19	23	5,36	1,41
	3. Funcionários têm consciência dos valores fundamentais.	2	3	9	11	26	26	11	5,02	1,42
	4. Declaração de missão inspira os funcionários.	4	3	10	22	17	18	14	4,76	1,60
Sistema de Limites	5. Utiliza código de conduta para definir o comportamento apropriado.	1	1	3	9	12	19	43	5,94	1,35
	6. Código de conduta informa comportamentos fora dos limites.	1	2	2	7	14	15	47	6,00	1,37
	7. Comunica os riscos que devem ser evitados.	0	3	3	9	14	25	34	5,78	1,33
	8. Funcionários estão cientes do código de conduta de negócios.	2	3	6	7	16	24	30	5,55	1,55
Uso Diagnóstico	9. Acompanhar o progresso em direção às metas.	0	5	2	8	27	30	16	5,40	1,27
	10. Monitorar resultados.	1	4	3	2	17	35	26	5,72	1,36
	11. Comparar os resultados com as expectativas.	0	3	5	10	17	31	22	5,52	1,32
	12. Rever os indicadores chave.	0	3	9	12	26	24	14	5,15	1,33
Uso Interativo	13. Incentivar a discussão em reuniões entre superiores, subordinados e pares.	5	3	11	14	25	18	12	4,74	1,61
	14. Incentivar o desafio contínuo, debate dos dados, pressupostos e planos de ação.	1	6	9	19	16	25	12	4,89	1,50
	15. Fornecer uma visão comum da organização.	1	4	11	14	23	23	12	4,94	1,44
	16. Unir a organização.	5	5	11	17	23	16	11	4,59	1,63
	17. Permitir que a empresa se concentre em questões comuns.	1	4	10	20	25	20	8	4,77	1,35
	18. Permitir que a empresa se concentre em fatores críticos de sucesso.	1	3	7	14	30	22	11	5,03	1,32
	19. Desenvolver um vocabulário comum na organização.	2	3	4	20	28	19	12	4,98	1,36

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Na Tabela 2, ao se observar o construto Sistema de Crenças, pelas assertivas 1, 2 e 3, todos com média acima de 5, nota-se que houve concordância moderada quanto a clareza da missão e visão da empresa, bem como da capacidade dos gerentes e diretor em comunicar os valores fundamentais da organização. Embora a missão tenha sido considerada clara e acessível, os respondentes demonstraram incerteza quanto a sua capacidade em inspirá-los, como indicado pela assertiva 4, com média abaixo de 5 e maior concentração de respostas no ponto neutro (escala 4), em comparação com as demais assertivas do construto.

No que se refere ao Sistema de Limites, as assertivas 5, 6, 7 e 8, com média acima de 5,5 indicam um elevado nível de concordância de que a empresa possui e comunica limites claros sobre o comportamento dos funcionários, a conduta esperada nos negócios e os riscos a serem evitados.

Para o Uso Diagnóstico, verificam-se médias acima de 5,14 e distribuição de respostas em sua maioria em torno do ponto 6 da escala, o que indica que os respondentes em grande parte concordam que o uso do PMS com características de diagnóstico é bastante presente na organização. As maiores médias destacam o uso do PMS para monitorar resultados, compará-los com a expectativa, seguidos por acompanhar o progresso em direção as metas e rever os indicadores principais. Tal aspecto corrobora com as entrevistas realizadas, em que há destaque para o uso do PMS bastante condicionado a metas rígidas anuais e com monitoramento constante das equipes para adicionar pressão nos indicadores quando necessário.

Os resultados para os indicadores de Uso Interativo referem-se a intensidade e envolvimento dos gestores e funcionários no debate das informações e resultados, no intuito de integrá-los em torno de questões comuns. As médias apontam para um uso moderado do PMS com características interativas, sendo a maior ênfase sobre os fatores críticos de sucesso, desenvolver vocabulário e visão com elementos em comum para toda a organização, sendo que a menor média se refere ao uso do PMS para unir a organização.

Esses resultados alinham-se ao percebido nas entrevistas, em que fatores críticos, como foco na satisfação do cliente e eficiência, são constantemente reforçados e citados por líderes de todas as equipes, indicando que todos falam a mesma linguagem quanto as prioridades, porém, o sistema aglutina indicadores de processos que envolvem mais de uma unidade da organização, como outros CSC

de *back office* ou *front office*. Segundo os Entrevistado 4, da etapa qualitativa, embora os CSCs persigam os mesmos objetivos, a comunicação entre eles para combinar esforços e dividir experiências de sucesso é um aspecto pouco presente. Esses fatores podem ter influenciado o resultado ligeiramente menor para o uso do PMS como meio de integração.

As características do desenho do PMS foram mapeadas mediante delimitação das suas quatro dimensões (Flexibilidade, Reparo, Transparência Global e Transparência Interna) que destacam o desenho coercitivo ou habilitante do PMS. Os resultados da *survey* para este elemento são apresentados na Tabela 3.

TABELA 3 - ANÁLISES DESCRITIVAS DAS CARACTERÍSTICAS DE DESENHO DO PMS

Características de Desenho do PMS										
Construtos	Assertivas	Escala de Mensuração						Méd.	Desv. Pad.	
		1	2	3	4	5	6			7
Reparo	1. Medidas de desempenho ajudam a iniciar ações de melhoria de iniciativa própria.	4	2	5	11	26	20	20	5,19	1,55
	2. PMS faz com que seja possível reagir a tempo e ser capaz de evitar problemas.	5	2	10	11	33	16	11	4,78	1,53
	3. PMS faz com que seja possível propor algumas medidas para sinais de alarme.	3	1	6	9	30	28	11	5,16	1,36
Transp. Interna	4. Entendo as medidas de desempenho da minha área.	1	1	3	7	25	32	19	5,57	1,19
	5. Entendo por que certas medidas de desempenho estão incluídas na minha área.	1	4	7	3	17	34	22	5,51	1,45
	6. Existem informações atuais sobre as medidas de desempenho da minha área.	3	2	7	16	15	22	23	5,23	1,59
Transp. Global	7. PMS dá indicações sobre como eu executo meu trabalho.	3	5	9	11	23	24	13	4,93	1,57
	8. A ligação entre as minhas tarefas e os objetivos da organização são claras.	1	4	6	14	19	21	23	5,28	1,50
	9. PMS faz com que seja possível a comunicação com os <i>stakeholders</i> .	6	9	13	22	20	8	10	4,19	1,67
Flexibilidade	10. Posso tomar decisões baseadas em informações de provenientes do PMS.	7	6	10	12	23	22	8	4,55	1,71
	11. Outras medidas podem ser adicionadas ao PMS para necessidades específicas.	1	3	7	12	21	25	19	5,27	1,43
	12. Sugestões para auxiliar minhas decisões surgem a partir do PMS.	5	3	7	20	25	20	8	4,69	1,51

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Nota-se na Tabela 3, a dimensão Reparo com médias acima de 4,78 o que revela concordância moderadamente elevada de que o sistema permite ao usuário antever problemas, reagir a tempo e reparar o processo.

Ao se observar os elementos que compõem a Transparência Interna, observa-se que todos possuem média acima de 5,23. Isso indica elevada concordância quanto a compreensibilidade da lógica do PMS e do *status* das informações que são disponibilizadas.

No que tange a Transparência Global, elemento que expõe a capacidade do sistema em oferecer uma visão ampla da organização e seus processos, verifica-se que embora haja concordância moderadamente alta de que o PMS oferece indicações sobre como os funcionários executam seu trabalho e sobre a relação entre o objetivo global e suas tarefas, a assertiva 9 apresenta média 4,19 e maior concentração de repostas no ponto neutro da escala, indicando que os respondentes ficaram em dúvida quanto à capacidade do sistema de habilitar a comunicação com os *stakeholders*.

Quanto a Flexibilidade, verifica-se nas assertivas 10, 11 e 12 médias acima de 4,5. Isso aponta que há concordância moderadamente elevada de que o PMS possui flexibilidade para que os funcionários modifiquem o sistema para atender as suas necessidades.

Quando observadas em conjunto, as quatro dimensões de desenho do PMS apresentam maior volume de respostas para o lado positivo da escala. De acordo com a Teoria da Formalização Burocrática de Adler e Borys (1996), o afloramento dessas dimensões de forma positiva configura os sistemas habilitantes, sendo essa então a característica predominante do PMS da organização pesquisada.

A Clareza de Papéis foi verificada a partir do construto bidimensional de Sawyer (1992), desmembrando-se nas dimensões Clareza de Objetivos e Clareza de Processos, como descrito na Tabela 4.

TABELA 4 - ANÁLISES DESCRITIVAS DA CLAREZA DE PAPÉIS

Clareza de Papéis										
Construtos	Assertivas	Escala de Mensuração							Méd.	Desv. Pad.
		1	2	3	4	5	6	7		
Clareza de Objetivos	1. Deveres e responsabilidades.	0	0	0	4	10	25	49	6,35	0,86
	2. Metas e objetivos do trabalho.	1	0	3	3	12	28	41	6,10	1,16
	3. Relação entre o trabalho e objetivos gerais da unidade.	0	0	4	2	12	30	40	6,14	1,04
	4. Resultados esperados do trabalho.	0	0	2	5	13	35	33	6,05	0,98
	5. Aspectos do trabalho que acarretam avaliações positivas.	0	1	3	10	17	22	35	5,83	1,23
Clareza de Processos	6. Dividir o tempo entre as tarefas de trabalho.	1	0	4	10	17	28	28	5,70	1,26
	7. Organizar o dia de trabalho.	1	0	1	9	17	27	33	5,89	1,17
	8. Como determinar procedimentos adequados para cada tarefa de trabalho.	1	0	3	6	19	35	24	5,76	1,14
	9. Procedimentos corretos e adequados.	2	0	3	5	20	27	31	5,80	1,29
	10. Certeza de que sabe a melhor maneira de realizar as tarefas.	0	1	0	5	30	34	18	5,70	0,94

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Observa-se na Tabela 4, que os itens que compõem Clareza de Objetivos possuem média entre 5,83 e 6,35 e a distribuição das respostas está concentrada nos pontos 6 e 7 da escala. Isso indica um elevado nível de clareza de objetivos, caracterizado pela certeza dos funcionários quanto aos seus deveres, responsabilidades, objetivos, metas, a relação entre seu trabalho e o objetivo do CSC, bem como o que se espera de suas atividades e quais aspectos repercutem em avaliações positivas.

Em relação a Clareza de Processos, nota-se que seus componentes possuem média entre 5,70 e 5,88 e concentração das respostas nos pontos 5, 6 e 7. Embora ligeiramente inferior a Clareza de Objetivos, a Clareza de Processos é percebida como elevada. Isso indica acentuada percepção dos funcionários sobre como priorizar suas tarefas e rotinas, quais procedimentos devem ser adotados nas atividades, e a adequação dos procedimentos na realização de seu trabalho.

A partir da análise conjunta das dimensões de Clareza de Objetivos e Clareza de Processos, nota-se que os dados estão bastante agrupados nos pontos positivos mais altos da escala. Assim, considera-se que os funcionários do CSC experimentam níveis altos de Clareza de Papéis.

O *Empowerment* Psicológico foi mapeado em conformidade com os indicadores das quatro dimensões: Autodeterminação, Competência, Impacto e

Significado. Os resultados estão descritos na Tabela 5.

TABELA 5 - ANÁLISES DESCRITIVAS DO EMPOWERMENT PSICOLÓGICO

Empowerment Psicológico										
Construtos	Assertivas	Escala de Mensuração							Méd.	Desv. Pad.
		1	2	3	4	5	6	7		
Significado	1. O trabalho que faço é importante.	2	4	2	9	16	26	29	5,58	1,51
	2. As atividades do meu trabalho são pessoalmente significativas.	3	5	3	15	15	21	26	5,28	1,65
	3. O trabalho que faço é significativo.	4	3	5	13	13	22	28	5,34	1,69
Competências	4. Estou seguro quanto a minha capacidade de fazer o trabalho.	0	0	0	3	13	23	49	6,34	0,86
	5. Estou autoconfiante quanto as minhas capacidades para realizar minhas atividades.	0	0	1	2	14	23	48	6,31	0,90
	6. Domino as habilidades necessárias ao meu trabalho.	0	0	0	3	23	28	34	6,06	0,89
Autodeterminação	7. Tenho significativa autonomia para determinar como fazer meu trabalho.	7	5	5	7	29	19	16	4,90	1,75
	8. Posso decidir como proceder para fazer o trabalho.	6	3	7	22	25	11	14	4,66	1,63
	9. Tenho independência e liberdade consideráveis sobre meu trabalho.	7	4	5	19	20	20	13	4,74	1,71
Impacto	10. Tenho um grande impacto sobre o que acontece no meu departamento.	5	2	9	12	19	23	18	5,03	1,66
	11. Tenho um grande controle sobre o que acontece no meu departamento.	10	6	11	21	23	10	7	4,13	1,69
	12. Tenho influência significativa sobre o que acontece no meu departamento.	8	5	15	15	18	16	11	4,39	1,78

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Verifica-se na Tabela 5, que o construto Significado é composto por itens que possuem média entre 5,28 e 5,57, com maior volume de respostas no lado positivo da escala. Avalia-se que os respondentes percebem o seu trabalho como tendo importância e significado moderadamente elevados.

Os itens que compõem a dimensão de Competência possuem médias entre 6,05 e 6,34, desvios padrão inferiores a 1, e respostas majoritariamente agrupadas nos pontos 6 e 7. Denota-se que os funcionários percebem sua competência como muito elevada, o que é caracterizado pela sua alta capacidade em realizar atividades de trabalho.

No construto Autodeterminação, os itens possuem médias variando entre 4,65 e 4,89, desvios padrão em torno de 1,68 e maior concentração de dados em torno do ponto 5 da escala. Isso indica que entre os respondentes há percepção de que possuem moderada autonomia, liberdade e independência frente às decisões sobre como realizar o seu trabalho.

Para Impacto, as assertivas possuem média entre 4,12 e 5,03 e desvios

padrão por volta de 1,70. Os dados se apresentam mais concentrados entre os pontos 4 e 5 da escala, denotando uma percepção moderada quanto a sua capacidade de influenciar, controlar ou impactar os acontecimentos de seu ambiente.

De acordo Spreitzer (2008), para que o indivíduo tenha o sentimento de *empowerment* psicológico é necessário que as quatro dimensões se manifestem. Pela análise de seus componentes, depreende-se que no CSC estudado os funcionários vivenciam sentimentos de *empowerment* psicológico moderadamente elevados.

A Tabela 6 expõe as análises das medidas descritivas do construto satisfação no trabalho.

TABELA 6 - ANÁLISES DESCRITIVAS DA SATISFAÇÃO NO TRABALHO

Satisfação no Trabalho										
Construtos	Assertivas	Escala de Mensuração							Méd.	Desv. Pad.
		1	2	3	4	5	6	7		
Satisfação	1. Natureza do trabalho.	4	4	5	9	25	18	23	5,19	1,65
	2. Superior imediato.	8	8	3	6	20	21	22	4,97	1,94
	3. Relação com pares.	2	7	6	6	20	23	24	5,27	1,65
	4. Remuneração.	10	14	12	14	20	10	8	3,93	1,82
	5. Oportunidades de crescimento.	13	7	9	12	18	16	13	4,31	1,99
	6. Satisfação com a situação atual.	4	9	10	17	20	20	8	4,50	1,63

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

A Satisfação no Trabalho engloba diversos aspectos da relação laboral em um único construto. Inicialmente, observa-se que a natureza do trabalho desempenhado possui média de 5,19 e distribuição entre os pontos 5, 6 e 7, o que indica que satisfação com a natureza do trabalho é alta. No âmbito das relações pessoais, seja com seus supervisores ou seus pares, a percepção dos respondentes é de satisfação maior com os pares, apesar dos supervisores terem sido bem avaliados.

Quanto ao aspecto da remuneração, a média de 3,93 e a maior concentração de respostas no ponto neutro e no lado negativo da escala revelam que boa parte dos funcionários não estão satisfeitos com a política de remuneração da empresa. Quanto as oportunidades de crescimento, ainda que tenham nível ligeiramente maior que a satisfação com a remuneração, quase 50% dos funcionários está insatisfeito ou indiferente com sua perspectiva de carreira dentro da empresa. Por fim, a satisfação geral com o trabalho obteve nível moderado, porém, aproximadamente metade dos respondentes está insatisfeito ou indiferente com o seu trabalho.

A Tabela 7 expõe as análises das medidas descritivas do construto desempenho de tarefas.

TABELA 7 - ANÁLISES DESCRITIVAS DO DESEMPENHO DE TAREFAS

Desempenho de Tarefas										
Construtos	Assertivas	Escalas de Mensuração						Méd.	Desv. Pad.	
		1	2	3	4	5	6			7
Desempenho	1. Precisão do trabalho realizado.	0	1	1	8	26	38	14	5,60	0,98
	2. Quantidade de trabalho realizado.	0	2	10	11	28	27	10	5,11	1,25
	3. Qualidade do trabalho realizado.	0	0	4	3	15	49	17	5,82	0,94
	4. Eficiência operacional.	0	2	3	9	19	41	14	5,55	1,12
	5. Satisfação dos clientes.	0	0	5	8	13	47	15	5,67	1,05
	6. Pontualidade no cumprimento dos prazos.	0	2	3	8	19	35	21	5,65	1,17

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Pela Tabela 7, pode-se inferir por meio das médias acima de 5,11 e concentração de dados nos pontos 5, 6 e 7, que os funcionários possuem satisfação elevada com seu desempenho individual no que concerne a quantidade, qualidade, precisão, eficiência e pontualidade no trabalho. Isso sugere que a média baixa em relação a satisfação com a remuneração no construto Satisfação no Trabalho pode decorrer da percepção de que os funcionários estão entregando um serviço de qualidade e obtendo contrapartida financeira incompatível. Isso é reforçado pelo esquema de pagamento da empresa para sua equipe operacional, a qual é atrelada a metas agressivas de produtividade mensal e anual.

4.2.3 Avaliações do modelo de mensuração

Nesta seção são descritos os procedimentos de avaliação de validade do modelo de mensuração, sendo: Validade Convergente, Validade Discriminante e Consistência interna. Ressalta-se que antes foi observado se na amostra existiam *missing values*, o que não foi confirmado, haja vista que o instrumento de pesquisa foi aplicado de forma presencial e quando da verificação de dados faltantes foi solicitado ao respondente o seu devido preenchimento.

Também foi verificada a presença de *outliers* na amostra por meio do critério da distância *Mahalanobis* (D^2), que evidencia uma distribuição qui-quadrado com 87 graus de liberdade. Constataram-se sete casos testados para um nível de significância de 0,05. Porém, os mesmos não impactaram nos resultados gerais dos

procedimentos estatísticos adotados, por isso não foram excluídos.

4.2.3.1 Validade convergente do modelo

A validade da convergência verifica a Variância Média Extraída (VME) ou *Average Variance Extracted* (AVE), que representa a quantidade de variância compartilhada entre os indicadores de cada um dos construtos ou variáveis latentes (HAIR Jr *et al.*, 2005). Em outras palavras, esta validade demonstra que o construto se correlaciona positiva e significativamente com os construtos teoricamente paralelos, sendo esta validade identificada quando os itens que constituem o construto apresentam correlações positivas, podendo ser calculada pela variância média extraída (MARÔCO, 2010).

De acordo com Fornell e Larcker (1982) e Chin (1998), para modelos reflexivos são considerados os seguintes indicadores para validade convergente:

- a) Carga fatorial $\lambda > 0,7$, sendo que as cargas externas de todos os indicadores devem ser estatisticamente significantes. Hair Jr *et al.* (2014) sugerem que as cargas externas dos indicadores devem ser maiores que 0,70. Indicadores com cargas externas entre 0,40 e 0,70 devem ser considerados para remoção apenas se a exclusão levar a um aumento na confiabilidade composta ou Variância Média Extraída - VME (*Average Variance Extracted* – AVE) acima do valor sugerido. Antes de eliminar um indicador, deve-se avaliar o efeito sobre a validade de conteúdo. Indicadores com cargas externas consideradas fracas podem, por vezes, ter peso significativo na validade de conteúdo. Indicadores com carga externa abaixo de 0,40 devem ser sempre eliminados.
- b) Variância média extraída (VME) > 50%, é definida, conforme Hair *et al.* (2014), como o valor da média geral dos quadrados das cargas dos indicadores associados ao construto (soma dos quadrados das cargas dividido pelo número de indicadores).

Os dados encontrados em termos de validade convergente do modelo são exibidos na Tabela 8.

TABELA 8 – VALIDADE CONVERGENTE

Construtos	VME
Autodeterminação	0,8550
Clareza de Objetivos	0,7029
Clareza de Processos	0,7166
Competência	0,8429
Desempenho de Tarefas	0,6330
Flexibilidade	0,7604
Impacto	0,8272
Reparo	0,8087
Satisfação no Trabalho	0,7543
Significado	0,9415
Sistema de Crenças	0,7114
Sistema de Limites	0,8135
Transparência Global	0,7067
Transparência Interna	0,6853
Uso Diagnóstico	0,8031
Uso Interativo	0,7886

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

A avaliação da validade convergente pautou-se na VME (variância média explicada), que é uma medida de qualidade do modelo de mensuração, a qual mostra o quanto as variáveis manifestas explicam os construtos. A análise da Tabela 8 revela que os construtos que apresentam as menores cargas para a VME são Desempenho de Tarefas e Transparência Interna, sendo 0,6330 e 0,6853, respectivamente. Isso significa que as variáveis manifestas referentes a essas duas variáveis latentes explicam 63,30% da variabilidade do desempenho de tarefas e 68,53% da transparência interna do sistema. Esses valores observados estão acima de 0,5, considerado como ponto de corte, ou seja, explicações acima de 50% são consideradas satisfatórias.

4.2.3.2 Validade discriminante

A validade discriminante avalia se os itens que refletem o fator não estão correlacionados com outros fatores. Nesse sentido, a validade discriminante avalia se apenas um construto deve capturar um determinado fenômeno, não sendo representado por outros construtos do modelo. Assim sendo, Hair Jr *et al.* (2014) expõem duas medidas para a validade discriminante: (a) cargas transversais (*Cross Loadings*), e; (b) critério de Fornell e Larcker, considerado mais conservador.

Hair Jr *et al.* (2014) descrevem que para as cargas transversais e a matriz *Cross Loadings* os pesos dos indicadores associados ao construto devem ser superiores as cargas dos outros construtos (cargas cruzadas). Deste modo, quando

há presença de cargas que superam as cargas externas dos indicadores pode haver problemas de validade discriminante.

O critério de Fornell e Larcker (1981) é outra forma de mensurar a validade discriminante, realizada por meio da comparação da raiz quadrada dos valores da VME com as correlações das variáveis latentes. A raiz quadrada da VME de cada construto deve ser superior à sua maior correlação com outro construto e caso este critério não seja atendido, pode-se remover o indicador de um construto específico na tentativa de atender o recomendado (HAIR Jr *et al.*, 2014). Os valores obtidos para validade discriminante são apresentados na Tabela 9.

TABELA 9 – VALIDADE DISCRIMINANTE

	AD	CO	CP	CT	DT	FX	IM	RP	SC	SG	SL	ST	TG	TI	UD	UI
AD	0,92															
CO	0,32	0,83														
CP	0,34	0,73	0,84													
CT	0,28	0,14	0,27	0,91												
DT	0,34	0,47	0,53	0,37	0,79											
FX	0,51	0,55	0,43	0,09	0,35	0,87										
IM	0,61	0,53	0,44	0,26	0,45	0,62	0,90									
RP	0,42	0,57	0,57	0,11	0,26	0,69	0,43	0,89								
SC	0,38	0,56	0,45	0,10	0,35	0,60	0,44	0,55	0,84							
SG	0,52	0,49	0,46	0,18	0,43	0,55	0,62	0,32	0,52	0,97						
SL	0,31	0,40	0,41	0,24	0,38	0,51	0,36	0,45	0,61	0,52	0,90					
ST	0,49	0,50	0,35	0,04	0,42	0,62	0,52	0,45	0,73	0,71	0,52	0,86				
TG	0,49	0,61	0,42	0,08	0,34	0,77	0,52	0,73	0,59	0,51	0,50	0,62	0,84			
TI	0,43	0,58	0,47	0,11	0,32	0,68	0,52	0,70	0,39	0,34	0,27	0,43	0,74	0,82		
UD	0,35	0,56	0,45	0,09	0,27	0,42	0,36	0,47	0,53	0,37	0,30	0,42	0,46	0,31	0,89	
UI	0,45	0,58	0,56	0,10	0,34	0,68	0,54	0,72	0,71	0,45	0,63	0,58	0,69	0,51	0,66	0,88

Legenda: UI=Uso Interativo; UD=Uso Diagnostico; SC=Sistema de Crenças; SL=Sistemas de Limites; RP=Reparo; TI=Transparência Interna; TG=Transparência Global; FX=Flexibilidade; CO=Clareza de Objetivos; CP=Clareza de Processos; AD=Autodeterminação; CT=competência; IM=impacto; SG=significado; ST=satisfação no trabalho; DT=desempenho de tarefas.

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

O procedimento utilizado na Tabela 9 foi de substituir, na matriz de correlação dos construtos, os valores da diagonal principal pela raiz quadrada da VME de cada construto. Tais resultados demonstram que o modelo atende aos critérios deste índice, uma vez que a raiz quadrada da VME é maior do que qualquer elemento da linha/coluna correspondente, o que indica validade discriminante suficiente. Evidencia-se também o cumprimento da validade discriminante pelo critério da matriz *cross-loadings* conforme destacado no Apêndice E - Matriz *Cross-Loadings* – Validade Discriminante.

4.2.3.3 Confiabilidade do modelo

Para avaliação do modelo a literatura recomenda dois critérios: (a) Alfa de Cronbach e; (b) Confiabilidade Composta. O primeiro mede o grau de covariância de uma série de itens, que variam em um intervalo de 0 a 1. Quanto mais elevada a contagem, maior a confiabilidade da escala. Isto posto, um valor de pelo menos 0,7 reflete uma fidedignidade aceitável (NUNNALLY, 1978), embora alguns valores inferiores sejam aceitáveis conforme a literatura.

Outro critério é a confiabilidade composta (*Composite Reliability*), que, segundo Marôco (2010), consiste na avaliação realizada a partir dos resultados obtidos do modelo de análise fatorial confirmatória para os coeficientes de mensuração e dos erros de medida. De acordo com a literatura, os valores abaixo de 0,60 indicam falta de consistência interna, entre 0,60 e 0,70 são aceitáveis em pesquisas exploratórias e valores entre 0,70 e 0,90 podem ser considerados satisfatórios em pesquisas empíricas.

Os dados obtidos para a confiabilidade do modelo são destacados na Tabela 10.

TABELA 10 – CONFIABILIDADE DO MODELO

Construto	Alfa de Cronbach	Confiabilidade Composta
Autodeterminação	0,9155	0,9465
Clareza de Objetivos	0,8931	0,9218
Clareza de Processos	0,9001	0,9264
Competência	0,9056	0,9413
Desempenho de Tarefas	0,8826	0,9115
Flexibilidade	0,8406	0,9046
Impacto	0,8948	0,9348
Reparo	0,8815	0,9269
Satisfação no Trabalho	0,9342	0,9483
Significado	0,9689	0,9797
Sistema de Crenças	0,8649	0,9078
Sistema de Limites	0,9232	0,9457
Transparência Global	0,7936	0,8784
Transparência Interna	0,7710	0,8671
Uso Diagnóstico	0,9178	0,9421
Uso Interativo	0,9549	0,9630

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

De acordo com a observação dos indicadores de confiabilidade do modelo (Tabela 10), para o Alfa de Cronbach todos os coeficientes obtidos foram satisfatórios, pois o menor valor foi de 0,7710 para a variável Transparência Interna. Por sua vez, o menor coeficiente do critério Confiabilidade Composta também foi

para a mesma variável (Transparência Interna), com índice de 0,8671.

4.2.3.4 Validação e testes R²

O R² representa a porcentagem de variância de uma variável latente que é explicada por outras variáveis latentes. Ao se observar os coeficientes R² tem-se “a proporção da variância das variáveis endógenas, que é explicada pelo modelo estrutural” (RINGLE; SILVA; BIDO, 2014, p. 67). Neste caso, verifica-se que existem efeitos médios e grandes, o que evidencia alta explicação do modelo, pois para tais inferências assumiu-se os argumentos citados por Ringle, Silva e Bido (2014), de que R² = 2% efeito pequeno; R² = 13% efeito médio; e R² = 26% efeito grande. Tais efeitos são explicitados na Tabela 11.

TABELA 11 – VALORES DO R²

Construtos	R²
Autodeterminação	0,3370
Clareza de Objetivos	0,5510
Clareza de Processos	0,4489
Competência	0,1382
Desempenho de Tarefas	0,4220
Flexibilidade	-
Impacto	0,4894
Reparo	-
Satisfação no Trabalho	0,5871
Significado	0,5319
Sistema de Crenças	-
Sistema de Limites	-
Transparência Global	-
Transparência Interna	-
Uso Diagnóstico	-
Uso Interativo	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

De acordo com os valores obtidos para os coeficientes do R² destacados na Tabela 11, verifica-se que as variáveis Características do uso do PMS (Sistema de Crenças, Sistema de Limites, Uso Diagnóstico e Uso Interativo), desenho (Flexibilidade, Reparo, Transparência Global e Transparência Interna) não apresentaram cargas. A justificativa é de que estas são variáveis antecedentes e independentes (exógenas) do modelo, por isso não recebem cargas. As intervenientes de *Empowerment* Psicológico (Autodeterminação, Competência, Impacto e Significado) evidenciaram um R² de 0,3370, 0,1382, 0,4894 e 0,5319, respectivamente, de poder explicativo por outras variáveis. As variáveis de Clareza

de Papéis (Clareza de Objetivos e Clareza de Processos) revelaram R^2 de 0,5510 e 0,4489, respectivamente. Por fim, as variáveis endógenas Satisfação no Trabalho e Desempenho de Tarefas evidenciaram coeficientes de 0,5871 e 0,4220, indicando que no final, a variável Desempenho de Tarefas é explicada em 42,20% por todas as outras componentes do modelo.

Assim, considera-se que o modelo proposto está ajustado e cumpre com os critérios de avaliação sugeridos na literatura quanto a sua validade e confiabilidade. A seguir são destacadas as hipóteses das relações testadas pelo modelo e suas características.

4.2.4 Avaliação das hipóteses

A técnica *Bootstrapping* é utilizada para “validar um modelo multivariado extraído-se um grande número de subamostras e estimando os modelos para cada uma delas” (HAIR Jr *et al.*, 2009, p. 21). Esta ferramenta foi utilizada para examinar a significância das relações entre os construtos, com 2.000 replicações das 88 observações obtidas. Os resultados estão destacados na Tabela 12.

TABELA 12 – COEFICIENTES DE CAMINHOS E SIGNIFICÂNCIA DAS RELAÇÕES

Hipótese	Relação Estrutural	Dimensões	Valor original	t-valor	p-valor
H1	Características de Uso do PMS -> Clareza de Papéis	UD -> CO	0,3293	2,9296	0,0017*
		UD -> CP	0,1853	1,4743	0,0703***
		UI -> CO	-0,0520	0,4520	0,3257
		UI -> CP	0,1694	1,1603	0,1230
		SC -> CO	0,1855	1,4375	0,0754***
		SC -> CP	0,0687	0,5473	0,2921
		SL -> CO	0,0818	1,0479	0,1474
H2	Características de Uso do PMS -> Empowerment Psicológico	SL -> CP	0,1787	1,4889	0,0683***
		UD -> AD	0,1722	1,3974	0,0812***
		UD -> CT	0,1062	0,8070	0,2099
		UD -> IM	-0,0436	0,5232	0,3005
		UD -> SG	0,1405	1,4700	0,0709***
		UI -> AD	-0,0092	0,0640	0,4745
		UI -> CT	-0,2310	0,9940	0,1602
		UI -> IM	0,3016	1,7393	0,0411**
		UI -> SG	-0,2756	1,9943	0,0231**
		SC -> AD	0,0464	0,4326	0,3327
		SC -> CT	-0,0419	0,3074	0,3793
		SC -> IM	-0,0201	0,2602	0,3973
		SC -> SG	0,1558	1,3520	0,0883***
		SL -> AD	0,0024	0,0274	0,4891
SL -> CT	0,3127	1,8823	0,0300**		
SL -> IM	-0,0346	0,4791	0,3159		
SL -> SG	0,2604	2,1777	0,0148**		
H3	Características do Design do PMS -> Empowerment Psicológico	RP -> AD	-0,1043	0,8463	0,1987
		RP -> CT	-0,0670	0,5177	0,3024
		RP -> IM	-0,3169	1,7989	0,0361**

		RP -> SG	-0,4001	3,1647	0,0008*
		TI -> AD	0,1412	0,9467	0,1720
		TI -> CT	0,1269	1,0130	0,1556
		TI -> IM	0,2077	1,4949	0,0675***
		TI -> SG	-0,0753	0,8090	0,2093
		TG -> AD	0,2144	1,2354	0,1084
		TG -> CT	-0,0151	0,0931	0,4629
		TG -> IM	-0,0299	0,2791	0,3901
		TG -> SG	0,3300	2,0631	0,0196**
		FX -> AD	0,2877	1,3523	0,0882***
		FX -> CT	-0,0301	0,2387	0,4057
		FX -> IM	0,4337	2,8115	0,0025*
		FX -> SG	0,3890	2,5269	0,0058*
H4	Características do Design do PMS -> Clareza de Papéis	RP -> CO	0,0135	0,1429	0,4432
		RP -> CP	0,3023	1,7995	0,0360**
		TI -> CO	0,3571	2,4197	0,0078*
		TI -> CP	0,3374	2,0735	0,0191**
		TG -> CO	0,0890	0,7266	0,2338
		TG -> CP	-0,2905	1,9107	0,0281**
		FX -> CO	-0,0257	0,2912	0,3854
		FX -> CP	-0,1125	1,0832	0,1394
H5	Clareza de Papéis -> Satisfação no Trabalho	CO -> ST	0,3017	2,5820	0,0049*
		CP -> ST	-0,1653	1,6367	0,0509***
H6	Clareza de Papéis -> Desempenho de Tarefas	CO -> DT	0,0427	0,3932	0,3471
		CP -> DT	0,3002	1,8411	0,0329**
H7	Clareza de Papéis -> Empowerment Psicológico	CO -> AD	-0,2790	1,5894	0,0561***
		CO -> CT	-0,1648	0,9872	0,1618
		CO -> IM	0,1547	1,2962	0,0975***
		CO -> SG	-0,0183	0,2018	0,4200
		CP -> AD	0,2306	1,5680	0,0585***
		CP -> CT	0,3719	1,9005	0,0288**
		CP -> IM	0,1142	1,1204	0,1313
		CP -> SG	0,3505	2,5331	0,0057*
H8	Empowerment Psicológico -> Satisfação no Trabalho	AD -> ST	0,1833	2,0817	0,0187**
		CT -> ST	-0,1081	1,6859	0,0460**
		IM -> ST	0,0081	0,1166	0,4536
		SG -> ST	0,5631	6,3499	0,0000*
H9	Empowerment Psicológico -> Desempenho de Tarefas	AD -> DT	-0,0395	0,5101	0,3050
		CT -> DT	0,2541	2,1808	0,0147**
		IM -> DT	0,1307	1,4234	0,0774***
		SG -> DT	0,0122	0,1397	0,4445
H10	Satisfação no Trabalho -> Desempenho de Tarefas	ST -> DT	0,2228	1,9351	0,0266**

*Significante a 1%, **Significante a 5%, ***Significante a 10%.

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

As significâncias das relações entre as variáveis do estudo foram obtidas pelo procedimento de *bootstrapping* no software SmartPLS 3, com aplicação do teste t de *Student* unicaudal, visto que as hipóteses possuem direção delineada (MARGINSON, 2014). O p-valor obtido foi considerado significativo para valores de 1%, 5% e 10%. A ilustração do modelo empírico com os coeficientes de caminho pode ser verificada no Apêndice C – Modelo Estrutural Com Coeficientes de Caminho. Observa-se que das 69 relações testadas, 36 foram consideradas estatisticamente significantes. A seguir, essas relações são discutidas.

4.2.5 Discussão dos resultados

As hipóteses da pesquisa foram testadas a partir dos resultados apresentados na Tabela 12, em que se avaliou a significância das relações, bem como o sinal do valor original para averiguar se os achados se alinham ao preconizado pelas teorias abordadas no estudo. Em decorrência dos construtos utilizados possuírem em sua maioria mais de uma dimensão, ao se estabelecer as hipóteses optou-se por agrupá-las de acordo com os aspectos gerais que representam, no intuito de favorecer a clareza na redação. Porém, para os testes, cada hipótese foi analisada a partir do conjunto de relações estabelecidas entre as dimensões dos construtos que as compõem. Para haver suporte total à hipótese, todas as relações subjacentes devem ter significância estatística entre 1%, 5% e 10%, além de direção positiva. Ademais, considera-se que a hipótese tenha sido parcialmente suportada quando ao menos uma das relações subjacentes atenda ao critério exposto.

No Quadro 17 apresenta-se a síntese das hipóteses e seus resultados. Em seguida as relações entre as dimensões dos construtos são expostas e analisadas.

	Hipótese	Resultado
H1	As características do uso do PMS afetam positivamente a clareza de papéis.	Parcialmente suportada
H2	As características do uso do PMS afetam positivamente o <i>empowerment</i> psicológico.	Parcialmente suportada
H3	As características do desenho do PMS afetam positivamente o <i>empowerment</i> psicológico.	Parcialmente suportada
H4	As características do desenho do PMS afetam positivamente a clareza de papéis.	Parcialmente suportada
H5	A clareza de papéis afeta positivamente a satisfação no trabalho.	Parcialmente suportada
H6	A clareza de papéis afeta positivamente o desempenho de tarefas.	Parcialmente suportada
H7	A clareza de papéis afeta positivamente o <i>empowerment</i> psicológico.	Parcialmente suportada
H8	O <i>empowerment</i> psicológico afeta positivamente a satisfação no trabalho.	Parcialmente suportada
H9	O <i>empowerment</i> psicológico afeta positivamente o desempenho de tarefas.	Parcialmente suportada
H10	A satisfação no trabalho afeta positivamente o desempenho de tarefas.	Suportada

QUADRO 17 – SÍNTESE DOS RESULTADOS DAS HIPÓTESES

Fonte: Elaboração própria, 2016.

A hipótese H1 compreende as relações entre as quatro dimensões representativas das características de uso do PMS (uso diagnóstico, uso interativo, sistema de crenças e sistema de limites) e as duas dimensões representativas da clareza de papéis (clareza de objetivos e clareza de processos). Dentre as relações

testadas houve relação positiva e significativa entre: (i) uso diagnóstico e clareza de objetivos (p-valor < 0,01); (ii) uso diagnóstico e clareza de processos (p-valor < 0,10); (iii) sistema de crenças e clareza de objetivos (p-valor < 0,10); e (iv) sistema de limites e clareza de processos (p-valor < 0,10).

Esses resultados apontam que no CSC, o uso do PMS para monitorar os resultados, corrigir desvios nos padrões pré-estabelecidos e recompensar o atingimento de metas relaciona-se positivamente, tanto com o nível de conhecimento dos funcionários acerca dos resultados esperados de seu trabalho, quanto com os meios que devem utilizar para realizá-lo. Além disso, o direcionamento estratégico da empresa expressado na sua missão, visão e valores é suscetível de influenciar positivamente a percepção do indivíduo sobre seus objetivos; e os códigos de conduta vigentes se refletem positivamente no conhecimento dos indivíduos sobre a forma de administrar suas atividades diárias.

Por outro lado, verifica-se que o uso dos controles para incentivar o diálogo e questionar as premissas estratégicas não apresentou relação com os construtos de clareza de papéis. Assim como o conjunto de valores, missão e visão não demonstraram capacidade de contribuir para clarificar a forma como os funcionários devem executar suas tarefas, nem os códigos de conduta nos negócios se mostraram suscetíveis de melhorar a compreensão dos funcionários quanto aos resultados esperados de seu trabalho. Alguns elementos encontrados na etapa qualitativa corroboram esses achados.

Nas entrevistas, levantou-se que a estratégia do CSC é decidida externamente, comunicada de forma *top-down* e não permite alterações significativas por parte do CSC, como relatado pelo Entrevistado 7:

Isso é cascadeado [os objetivos estratégicos], então nosso CEO define o que tem que ser feito, passa para as regiões, as regiões passam para as diretorias, as diretorias passam pra gerências [...]. A maioria das pessoas que são responsáveis pela tomada de decisão hoje, elas ainda estão baseadas na Europa, o que torna as coisas um pouco eurocêntricas. Para eles ainda não é tão natural comunicar ativamente para outras regiões, e levar em conta situações específicas de outras regiões.

Esse contexto demonstra pouca relevância do uso interativo, visto que o processo de planejamento estratégico não se apoia no diálogo entre todos os níveis. Além disso, no CSC os objetivos estão vinculados a metas consideradas desafiadoras, como ressalta o Entrevistado 5:

O pessoal que trabalha no operacional têm oportunidade de atingir um bônus financeiro todo mês, então eles têm lá alguns KPIs que são ligados às atividades deles, as coisas principais, que eles fazem [...] as metas são, realmente, para *best performance*, então, são metas agressivas. [...] Se a pessoa atingiu, ela, realmente, naquele mês foi um destaque dentro do time. São poucas as pessoas que conseguem atingir esse bônus durante um mês que é, realmente, a intenção, bonificar aquela pessoa que foi sênior.

Os resultados apontados pela H1, corroborados pelas entrevistas, condizem com o exposto por Simons (1995), segundo o qual empresas que enfatizam o uso diagnóstico, com recompensas financeiras atreladas a metas difíceis, criam pressões sobre o desempenho que podem levar a comportamentos indesejáveis nos negócios, acentuando a importância do sistema de limites para clarificar o que é não tolerado nesses ambientes (SIMONS, 1995).

Marginson *et al.* (2014), verificou que tanto o uso diagnóstico quanto o uso interativo do PMS, com medidas não financeiras, relaciona-se negativamente com a ambiguidade de papéis, visto que oferecem informações que clarificam os objetivos e suportam a discussão e aprendizado. Porém, o presente estudo apresenta consonância apenas com o resultado obtido com uso diagnóstico. No entanto, Marginson *et al.* (2014) pesquisaram uma empresa de telecomunicações que estava alterando seu modelo estratégico para lidar com a incerteza ambiental.

Nesse sentido, Henri (2006) salienta que aspectos contingenciais exigem configurações diferentes. Segundo o autor, empresas que apresentam determinadas características, como atuação em ambientes de menor incerteza, fluxo de comunicação vertical, foco em *compliance* e que possuem procedimentos, processos e papéis de trabalho bem conhecidos, podem não se beneficiar da tensão dinâmica decorrente da combinação dos usos diagnóstico e interativo do PMS, podendo apresentar efeitos disfuncionais. Aspectos que corroboram as diferenças encontradas entre os estudos.

Em atenção aos argumentos de Simons (1995), de que as alavancas de controle possuem características alinhadas ao *empowerment*, passa-se a análise da segunda hipótese.

A hipótese H2 compreende as relações entre as quatro dimensões representativas das características de uso do PMS (uso diagnóstico, uso interativo, sistema de crenças e sistema de limites) e as quatro dimensões representativas do *empowerment* psicológico (autodeterminação, competência, significado e impacto). Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: (i) uso

diagnóstico e autodeterminação (p-valor < 0,10); (ii) uso diagnóstico e significado (p-valor < 0,10); (iii) uso interativo e impacto (p-valor < 0,05); (iv) sistema de crenças e significado (p-valor < 0,10; (v) sistema de limites e competência (p-valor < 0,05; (vi) sistema de limites e significado (p-valor < 0,05); e (vii) relação negativa e significativa entre uso interativo e significado (p-valor < 0,05).

Tais relações apontam que o uso do PMS para acompanhar indicadores críticos de desempenho e o progresso das metas reflete-se positivamente na autonomia dos funcionários acerca do nível de esforço que devem empreender em suas tarefas. Tanto o referido uso para monitoramento de metas quanto o conjunto de valores e de códigos de conduta têm reflexos positivos na percepção de congruência entre os valores pessoais dos funcionários e as atividades que executam. Entretanto o uso do PMS para incentivar o diálogo e o questionamento das premissas estratégicas apresentou relação negativa com o alinhamento de valores pessoais com os organizacionais. E ainda, o conjunto de códigos de conduta também demonstrou relação positiva com a percepção do indivíduo quanto a possuir as habilidades exigidas pelo seu trabalho.

Destaca-se, por meio das entrevistas, a configuração da política de recompensas vinculada ao uso diagnóstico como uma possível explicação para sua relação positiva com a autodeterminação e significado (SPREITZER, 1995). Nota-se no CSC que coexistem políticas de incentivo ao cumprimento de metas de curto prazo, com caráter mais agressivo (como citado em H1) e bônus anuais vinculados ao atingimento de objetivos mais amplos. Para estes últimos existem pesos diferentes para cada meta, de acordo com o nível hierárquico, e a possibilidade de seu cumprimento parcial, como explica o Entrevistado 3:

O que é diferente é a percentagem total do meu bônus [...]. Isso também é definido na política. Para um supervisor, provavelmente, o peso das metas individuais no bônus é muito mais que 70% [...]. O meu nível é 40% individual, 50% resultado financeiro global, que não possuo influência. Mas existem cenário parciais, pode-se cumprir 70%, 80% das metas.

Simons (1995) aduz que os controles diagnósticos atrelados a sistemas de recompensas oferecem elevada autonomia, pois os funcionários “podem usar sua imaginação e esforço para ajustar a intensidade e os processos, conforme necessário” (SIMONS, 1995, p.70). Marginson *et al.* (2014), por sua vez, argumentam que estilos interpretativos (THOMAS; VELTHOUSE, 1990) possibilitam a ocorrência de ciclos de autoaperfeiçoamento ou debilitação, assim, sistemas de

avaliação pouco flexíveis, em que nada além do atingimento total das metas seja considerado válido, poderiam afetar negativamente o *empowerment* psicológico, enquanto que sistemas de avaliação com maior flexibilidade iriam no sentido oposto.

O estudo de Marginson *et al.* (2014) foi o único encontrado em que a Teoria das Alavancas de Controle foi associada ao *empowerment* psicológico. No entanto, somente os usos interativo e diagnóstico foram incluídos no modelo. Diferente das relações observadas no CSC, Marginson *et al.* (2014) não encontraram relação entre o uso diagnóstico e as quatro dimensões do *empowerment* psicológico, enquanto o uso interativo estava positivamente relacionando com competência, significado e autodeterminação e não apresentou relação com a dimensão impacto. Este último foi verificado no CSC como negativamente relacionado ao uso interativo.

Tuomela (2005) verifica que, embora o uso interativo do PMS seja visto como benéfico para evitar rotinas defensivas (ARGYRIS, 1991), seus achados indicam que ao se incentivar discussões de problemas estratégicos pode-se colocar em evidência as ações realizadas pelos indivíduos e permitir seu escrutínio, razão pela qual muitos funcionários podem entender o uso interativo como ameaçador, havendo maior resistência para sua implementação do que para o uso diagnóstico.

Além da possível resistência ao uso interativo, especula-se que as diferenças entre os resultados de Marginson *et al.* (2014) e o presente estudo podem residir nas diferenças entre os modelos estratégicos das empresas, os quais possuem realidades diversas. Embora as respostas ao instrumento quantitativo apontem que existem reuniões no CSC para discutir estratégias e pressupostos, as entrevistas relatam que há pouca autonomia sobre a estratégia, mesmo para os gestores de níveis hierárquicos mais altos, o que poderia interferir na percepção de impacto.

Os resultados da hipótese H2 sugerem que os argumentos acerca da harmonia entre as características das alavancas de controle (SIMONS, 1995) e o *empowerment*, não podem ser totalmente sustentados em uma estrutura de CSC, como também deixam lacunas em se tratando da vertente psicológica do *empowerment*. No entanto, não foram identificados outros estudos que se propusessem a investigar essas unidades, seja pela ótica do *empowerment* sócio-estrutural, seja pelo psicológico.

A hipótese H3 compreende as relações entre as quatro dimensões representativas das características de desenho do PMS (reparo, transparência interna, transparência global e flexibilidade) e as quatro dimensões representativas

do *empowerment* psicológico (autodeterminação, competência, significado e impacto). Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: transparência interna e impacto (p-valor < 0,10); transparência global e significado (p-valor < 0,05); flexibilidade e autodeterminação (p-valor < 0,10); flexibilidade e impacto (p-valor < 0,01); flexibilidade e significado (p-valor < 0,01); relação negativa e significativa entre reparo e impacto (p-valor < 0,05); e reparo e significado (p-valor < 0,01). Esses resultados sugerem que embora os controles habilitantes tenham características que permitem maior interação entre os funcionários e seu ambiente de trabalho, criando condições para o *empowerment* psicológico, existem relações disfuncionais, o que permite suportar a H3 parcialmente.

De acordo com os resultados, a flexibilidade é o elemento do desenho que melhor se relaciona com as dimensões de *empowerment* psicológico. Isso indica que oferecer informações que facilitem as escolhas dos usuários do PMS (flexibilidade) se reflete positivamente na autonomia, na capacidade de influenciar o trabalho e ainda no significado pessoal que as atividades possuem. Os reflexos da transparência interna do sistema, ou seja, a visibilidade das informações locais e a compreensão de sua lógica, reflete-se positivamente na percepção dos indivíduos de que possuem controle ou influência sobre seu ambiente de trabalho. Enquanto a transparência global, que possibilita identificar a repercussão das ações do indivíduo nos processos amplos da organização está associada positivamente com significado. No entanto, os resultados apontam que no CSC aspectos relacionados a reparo, como a possibilidade de melhorar os processos por conta própria ou antever problemas, têm efeitos disfuncionais sobre as dimensões de *empowerment* psicológico.

Jordan e Messner (2012) indicam que reparo pode minimizar a característica de incompletude do PMS, ou seja, a impossibilidade de oferecer todas as informações relevantes. Ahrens e Chapman (2004) entendem que o reparo permite lidar com atividades complexas que exigem diferentes níveis de customização, em que seguir uma cartilha de regras pode não contribuir com os resultados. Chapman e Khin (2009) expõem que sistemas com características de reparo devem permitir a previsibilidade a partir de análises do tipo *what-if* e não apenas a produção de relatórios de rotina. Mas, a análise das entrevistas fornece indícios de que a necessidade de customização e previsões de cenário ou ausência de indicadores críticos não são aspectos proeminentes no PMS da unidade. Isso possivelmente

contribua para os resultados disfuncionais obtidos na dimensão de reparo.

Mahama e Cheng (2013) aplicaram o conceito unidimensional de percepção habilitante dos sistemas de custeio e não identificaram empiricamente nenhuma relação significativa com as quatro dimensões do *empowerment* psicológico. Ahrens e Chapman (2004) e Jordan e Messner (2012) observaram que os quatro componentes do controle habilitante estão relacionados e se manifestam em conjunto. No entanto Chapman e Khin (2009), ao abordar o problema de maneira quantitativa, verificaram que a flexibilidade não apresentou correlação com as demais características, mas reparo e transparências interna e global tiveram alta correlação.

Esses resultados vistos em conjunto indicam que a flexibilidade poderia se manifestar de maneira menos dependente das outras dimensões, como visto no CSC. Embora Adler e Borys (1996) tenham indicado que a formalização habilitante, conceito precursor dos controles habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004), possa influenciar aspectos motivacionais, os estudos sobre controles habilitantes ainda não permitem identificar pontos claros de convergência em seus resultados.

A hipótese H4 compreende as relações entre as quatro dimensões representativas das características de desenho do PMS (reparo, transparência interna, transparência global e flexibilidade) e as duas dimensões representativas da clareza de papéis (clareza de objetivos e clareza de processos). Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: reparo e clareza de processos (p -valor $< 0,05$); transparência interna e clareza de objetivos (p -valor $< 0,01$); transparência interna e clareza de processos (p -valor $< 0,05$); e relação negativa e significativa entre transparência global clareza de processos (p -valor $< 0,05$). Esses resultados sugerem que apenas alguns aspectos do desenho do PMS estão associados a compreensibilidade dos funcionários quanto as expectativas sobre seus papéis de trabalho. Portanto, H3 é suportada parcialmente.

A significância obtida nos caminhos testados indica que a característica de reparo, a qual permite aos funcionários alterar processos no sentido de otimizá-los se reflete positivamente na compreensão dos indivíduos sobre quais são os métodos adequados para executar seu trabalho. A transparência interna, que permite às pessoas compreender a constituição dos indicadores de desempenho de sua área, associa-se positivamente tanto à clareza sobre os resultados esperados quanto à forma de atingi-los. Já a flexibilidade, que se traduz no suporte a realização de

escolhas e decisões não está associada a nenhuma dimensão da clareza papéis. No entanto, a transparência global, definida como a visibilidade oferecida pelo sistema acerca da conexão entre as atividades do indivíduo e os resultados globais, associa-se negativamente a clareza de processos.

As entrevistas realizadas com os gestores indicaram que no CSC é possível sugerir mudanças voltadas a melhoria dos processos, e isso se constitui em um KPI especificamente voltado para a inovação, como enfatiza o Entrevistado 2:

Nós incentivamos muito a inovação e nós temos um portal para isso. Então, se você tem um colaborador que coloca uma ideia lá e ela é aprovada, desde ideias assim, vamos trocar o papel toalha pelo secador automático que vai ser mais sustentável, ou alguma ideia relacionada ao teu processo. [...] Então, para a melhor ideia do centro, o funcionário recebe premiação. Essa é uma maneira de você incentivar [...], quando você teve uma ideia que transformou o processo eventualmente.

Além disso, os gestores entrevistados afirmaram que a ferramenta gerencial que apresenta os resultados nem sempre permite acessar informações mais pontuais. Portanto, existem sistemas com características de desenho diferentes, envolvidos no processo de mensuração de desempenho, como esclarece o Entrevistado 6:

As informações que a gente trabalha, as ferramentas de informação que a gente trabalha, são as nossas ferramentas de uso diário para desenvolver o trabalho. Existem algumas outras ferramentas gerenciais, mas a visão delas é muito panorâmica para poder conversar com o funcionário, por exemplo, sobre o desempenho individual, então, eu consigo ver um resultado/grupo, mas o resultado individual a gente vê no sistema mesmo, o que eles fazem no dia a dia, a gente extrai relatório do próprio sistema.

Ao se avaliar os resultados quantitativos em conjunto com as entrevistas, nota-se que no CSC os funcionários são estimulados a otimizar processos. Essa busca pela simplificação pode evidenciar os aspectos principais de cada atividade, ensejando a associação positiva entre ambos. Em adição, o sistema que carrega características amplas dos processos se mostra pouco inteligível para os funcionários operacionais, corroborando a associação negativa entre transparência global e clareza de processo. Enquanto a transparência interna é promovida por um sistema local, que permite maior compreensibilidade, aspecto reforçado pela associação positiva entre transparência interna e as duas dimensões de clareza de papéis.

Esse cenário alinha-se com os preceitos de Adler e Borys (1996), os quais afirmam que a abordagem habilitante do desenho oferece informações contextuais

que permitem a interação entre funcionários e ambiente organizacional de forma criativa. No entanto, os estudos sobre controles habilitantes não abordam diretamente a importância da clareza de papéis. Por exemplo, Jordan e Messner (2012) e Wouters e Wilderom (2008) apenas enfatizam a relevância teórica sobre a compreensão do indivíduo acerca lógica de seu ambiente organizacional, sem relacionar empiricamente seus achados com essa questão.

A hipótese H5 compreende as relações entre as duas dimensões representativas da clareza de papéis (clareza de objetivos e clareza de processos) e a satisfação no trabalho. A relação entre clareza de objetivos e satisfação no trabalho se mostrou positiva e significativa (p -valor $< 0,01$), enquanto a relação entre clareza de processos e satisfação no trabalho demonstrou ser negativa e significativa (p -valor $< 0,10$).

Esse resultado se mostra divergente do esperado e sugere que compreender as metas e os objetivos do trabalho, a relação causal entre os objetivos e o *feedback* pode se refletir positivamente em aspectos da satisfação no trabalho como oportunidades de carreira e remuneração, e relacionamentos entre superiores e pares. Enquanto ter consciência acerca dos métodos adequados para realizar suas tarefas é suscetível de se refletir negativamente nestes elementos da satisfação.

As entrevistas realizadas com os gestores fornecem alguns indícios sobre como essa dinâmica pode estar ocorrendo. Existe na unidade um sistema de recompensas que reflete os objetivos e metas da organização, os quais geram uma dinâmica que combina resultados individuais e da equipe, no entanto, ao retratar a natureza do trabalho no CSC, o Entrevistado 2 enfatizou algumas características relacionadas ao processo:

Nós temos procedimento para tudo, tudo que você vai fazer [...]. O nosso conceito é *back office*, então tudo é padronizado, tudo que é operacional, que a gente consegue fazer em grande volume e com baixo grau de complexidade, a gente está fazendo [...]. O que é diferente disso, que é mais estratégico, trabalhar em melhorias do processo, ou que é mais complexo, é feito pelo *front office*.

Srivastava *et al.* (2010) indicam que atividades que envolvem maior complexidade estão positivamente relacionadas com a satisfação no trabalho, enquanto Canrinus *et al.* (2012) observaram que a variabilidade de tarefas e de habilidades no trabalho se refletem positivamente na satisfação. Dessa forma, características do trabalho podem agir como moderadoras da relação entre clareza

de papéis e resultados organizacionais (TUBRE; COLLINS, 2000). Assim, uma possível causa para o resultado negativo obtido entre a clareza de processos e a satisfação no trabalho pode estar associada a natureza das tarefas. Embora os indivíduos tenham consciência sobre como a organização espera que eles executem suas atividades, as características das mesmas, como baixa complexidade e especialização para obter volume de produção, podem influenciar negativamente sua satisfação.

Houve dificuldade em localizar estudos que investigassem a relação entre as duas dimensões da clareza de papéis (objetivo e processo) e a satisfação no trabalho. Jackson e Schuler (1985), em sua meta análise, já haviam apontado que aproximadamente 85% dos estudos utilizaram a escala unidimensional de Rizzo, House e Lirtzman (1970). A relação positiva entre clareza de papéis (construto unidimensional) e satisfação tem sido suportada por estudos como de Mukherjee e Malhotra (2006) com funcionários de *call center*. Hassan (2013) investigou funcionários administrativos de agências governamentais. Jermias (2011) abordou gestores da contabilidade em empresas de diversos segmentos. No entanto, ao se agrupar em um mesmo construto as duas dimensões, pode haver compensação de efeitos, o que não permite distinguir seus impactos isolados.

A hipótese H6 compreende as relações entre as duas dimensões representativas da clareza de papéis (clareza de objetivos e clareza de processos) e o desempenho de tarefas. Destas, houve relação positiva significativa apenas entre clareza de processos e desempenho de tarefas (p -valor < 0,05).

Esses resultados sugerem que para os funcionários operacionais do CSC, conhecer os métodos de trabalhos que devem empregar para atingir os objetivos é mais saliente para seu desempenho que a delimitação do objetivo em si. No entanto, isso não significa que apenas a clareza de processos seja percebida na organização. Depreende-se das médias obtidas nas respostas que ambas as dimensões estão presentes (vide Tabela 4).

Verifica-se pelas entrevistas com os gestores que, embora o PMS da unidade permita acessar informações sobre o progresso das metas e identificar os objetivos anuais, existe maior autonomia para utilizar suas informações para ajustes nos processos sem alterar os objetivos, como relata o Entrevistado 2:

A gente faz a revisão dos objetivos em uma reunião no meio do ano, mas ela não foi feita para deixar nada mais fácil, é feito para alinhar alguma

coisa, caso essa coisa esteja muito discrepante com a nossa realidade, mas não que se a gente não está conseguindo atingir vamos mudar. Não está conseguindo atingir vai trabalhar mais [...]. Os indicadores estão aí para servir como norte para a gente, para que a gente possa se guiar de alguma maneira. O que a gente faz sempre, normalmente trimestralmente, é uma análise de tudo que ocorreu para que a gente trabalhe na melhoria contínua.

Isso indica que no CSC os objetivos sofrem pouca alteração, enquanto que a execução dos processos pode ser ajustada ou reorganizada internamente para otimizar os esforços, no intuito de cumprir os objetivos. Pode-se inferir que para funcionários que possuem objetivos bem delimitados e atividades padronizadas que devem ser processadas em grande volume, saber a melhor maneira de organizar sua rotina de trabalho e os procedimentos mais adequados para executá-la pode se refletir positivamente no desempenho de tarefas. Simons (1995) argumenta que para atividades em que a padronização se associa a eficiência, como em linhas de produção, o uso de PMS sob forma de diagnóstico, característica proeminente no CSC, exige clareza da empresa em comunicar aos funcionários a forma de fazer seu trabalho, para que possam ajustar sua rotina e obter benefícios com o PMS.

As pesquisas que analisaram a relação entre o construto clareza de papéis (processos e objetivos, e desempenho) tem encontrado resultados diversos. Hall (2008) não observou relação entre a clareza de processos e o desempenho de gestores, mas encontrou associação positiva para clareza de objetivos. Yuliansyah e Khan (2015) replicaram a pesquisa de Hall (2008) em funcionários operacionais da área de serviços, para os quais a relação entre clareza de processos e desempenho foi significativa, diferente dos resultados do estudo original. Hu e Liden (2011) pesquisaram equipes da área contábil em bancos e encontraram relação positiva para ambas dimensões de clareza e o desempenho.

Tubre e Collins (2000), em sua meta análise sobre clareza de papéis, expõem que existe grande variação entre os resultados dos estudos. Os autores identificaram efeitos moderadores relacionados a características do trabalho e nível hierárquico. Aspectos esses que podem estar associados aos resultados divergentes.

A clareza de papéis pode ser combinada com fatores motivacionais, como o *empowerment* psicológico, para ampliar o poder explicativo de modelos que envolvem PMS e desempenho (HALL, 2008). Nesse sentido, expõe-se os resultados da hipótese H7, a partir da análise das relações entre as duas dimensões

representativas da clareza de papéis (clareza de objetivos e clareza de processos) e as quatro dimensões representativas do *empowerment* psicológico (autodeterminação, competência, significado e impacto). Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: (i) clareza de objetivos e impacto (p-valor < 0,10); (ii) clareza de processos e autodeterminação (p-valor < 0,10); (iii) clareza de processos e competência (p-valor < 0,05); (iv) clareza de processos e significado (p-valor < 0,01); e relação negativa e significativa entre clareza de objetivos e autodeterminação (p-valor < 0,05). Esses resultados suportam parcialmente a hipótese H7.

Embora as discussões sobre o *empowerment* psicológico apontem para a necessidade do indivíduo em compreender amplamente seu papel de trabalho para poder interagir de forma efetiva com o mesmo, verifica-se na empresa estudada que nem todas as relações possuem significância, bem como a possibilidade de haver influência negativa entre as dimensões.

De acordo com as entrevistas realizadas, a configuração do PMS na empresa ocorre a partir de um planejamento estratégico externo a unidade, com pouca possibilidade de alterar objetivos, conforme relata o Entrevistado 9:

O pessoal do processo [operacional] geralmente é mais um *input*. Eles [os responsáveis pelo planejamento] tiram toda informação daqui, então, os funcionários recebem pedidos de informação para fazer relatórios, que muitas vezes não são completamente compreendidos por eles, mas, que é parte das reuniões e dos comitês de planejamento que nós temos [...]. O pessoal do processo é indiretamente envolvido no planejamento, e às vezes até sem saber que estão ligados a isso. A autonomia é um pouco limitada, até porque tem muita informação sensível, então nós não podemos ter acesso a tudo isso.

Se por um lado há pouca possibilidade de atuar sobre a conformação dos objetivos estratégicos, por outro, há incentivo a otimização dos processos, como menciona o Entrevistado 10:

A gente trabalha com *reporting* muito visível no nosso dia a dia, então, às pessoas é dada autonomia, mas não necessariamente as pessoas usam a autonomia [...]. Então é incentivado que elas participem com opiniões, sugestões em coisas processuais.

Ao se observar os resultados da pesquisa quantitativa e as informações contidas nas entrevistas, pode-se inferir que a interatividade com os processos se reflete nas percepções de escolha e controle sobre seu trabalho (autodeterminação), em sua crença de que é capaz de realizar suas atividades (competência) e na

congruência entre os valores individuais e os requisitos de trabalho (significado). Nesse sentido, o pouco envolvimento com a formulação dos objetivos, combinado com o incentivo a otimizar as atividades subjacentes a eles, possivelmente tenha se refletido na relação significativa e positiva entre clareza de objetivos e impacto, e negativa entre clareza de objetivos e autodeterminação, sugerindo que os indivíduos podem influenciar o atingimento dos objetivos, porém possuem autonomia reduzida de escolhê-los ou mudá-los.

Estudos sobre clareza de papéis e *empowerment* psicológico, em geral, tem investigado o construto unidimensional de clareza de papéis, bem como a ambiguidade. Hall (2008) abordou a relação a partir do construto bidimensional de clareza de papéis (objetivos e processos) e observou que clareza de processos está positivamente associada com autodeterminação, competência e impacto, enquanto clareza de objetivos está associada com competência, impacto e significado. Yuliansyah e Khan (2015) replicaram a pesquisa de Hall (2008) com funcionários operacionais de prestadoras de serviços, porém não há menção sobre os resultados obtidos nos caminhos entre clareza de papéis e *empowerment* psicológico em seu estudo. Marginson *et al.* (2014) verificaram em sua pesquisa sobre PMS que a ambiguidade de papéis está negativamente associada a todas as dimensões de *empowerment* psicológico.

O *empowerment* psicológico é um tema relevante no ambiente corporativo em decorrência dos resultados organizacionais positivos atribuídos a sua prática, como a satisfação no trabalho (SEIBERT; WANG; COURTRIGHT, 2011). Assim, passa-se a discussão da oitava hipótese da pesquisa.

A H8 enseja análise das relações entre as quatro dimensões representativas do *empowerment* psicológico (autodeterminação, competência, significado e impacto) e a satisfação no trabalho. Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: (i) autodeterminação e satisfação no trabalho (p -valor < 0,05); e (ii) significado e satisfação no trabalho (p -valor < 0,01); e relação negativa e significativa entre competência e satisfação no trabalho (p -valor < 0,05).

Devido aos estados emocionais positivos decorrentes do *empowerment* psicológico, esperava-se que todas as suas dimensões estivessem positiva e significativamente relacionadas com a satisfação, portanto, a H8 foi parcialmente suportada. Esses resultados sugerem que para os funcionários do CSC as percepções de controle sobre suas atividades e alinhamento entre seus valores e os

requisitos do trabalho estão associados positivamente com sua satisfação acerca de aspectos do trabalho, como relacionamento entre superiores e pares, remuneração e oportunidades de crescimento. Por outro lado, possuir as habilidades necessárias para desenvolver adequadamente suas atividades está associado negativamente com a satisfação. E ainda, a capacidade dos indivíduos em influenciar aspectos de seu trabalho aparenta não interferir na satisfação.

Thomas e Velthouse (1990) afirmam que níveis baixos de significado estão ligados a baixa satisfação no trabalho e sentimentos de apatia, enquanto níveis elevados de autonomia contribuem com a satisfação ao fazer os indivíduos perceberem seu trabalho como mais interessante, o que tem sido confirmado empiricamente (LIDEN; WAYNE; SPARROWE, 2000). Spreitzer (2008) aduz que estudos tem encontrado forte relação entre significado e satisfação no trabalho e, em menor medida, com competência. A dimensão impacto, embora relacionada a satisfação, é considerada um preditor do comprometimento organizacional (SPREITZER, 2008)

Esses resultados se mostram parcialmente alinhados com os verificados neste estudo. No CSC a percepção de competência está associada negativamente com a satisfação. Ao analisar a composição das respostas obtidas pelo instrumento quantitativo, verifica-se que a menor média é referente a satisfação com a remuneração (média 3,93 e desvio padrão 1,82), enquanto as perguntas sobre competência possuem médias entre 6,05 e 6,34 (desvio padrão de 0,88 e 0,85, respectivamente). Estudos como os de Hofmans, Gieter e Pepermans (2013) apontam para a importância das políticas de remuneração para a satisfação no trabalho.

Tomados em conjunto, estes elementos sugerem que a associação negativa entre a dimensão de competência do *empowerment* psicológico e a satisfação no trabalho poderia decorrer da percepção dos funcionários de que sua remuneração está aquém da competência. Spreitzer (2008) sugere que o *empowerment* psicológico pode ter reflexos disfuncionais em algumas situações, o que ele chama de *dark side*, porém não foram encontrados subsídios sobre essas possíveis relações.

Assim como a satisfação no trabalho, o desempenho tem sido frequentemente considerado um conseqüente em estudos sobre aspectos motivacionais no ambiente laboral (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006), elemento

presente na análise seguinte.

A hipótese H9 compreende as relações entre as quatro dimensões representativas do *empowerment* psicológico (autodeterminação, competência, significado e impacto) e o desempenho de tarefas. Dentre os caminhos testados houve relação positiva e significativa entre: (i) competência e desempenho de tarefas (p-valor < 0,05); e (ii) impacto e desempenho de tarefas (p-valor < 0,10). Esses resultados apoiam parcialmente H9, visto que não indicam relações significantes entre autodeterminação, significado e desempenho de tarefas.

Esses resultados sugerem que dentre as dimensões do *empowerment* psicológico, apenas capacidade de lidar com as exigências do trabalho e de influenciar os resultados se refletem no desempenho de tarefas.

Estudos que abordaram a relação entre *empowerment* psicológico e desempenho tem mostrado diferentes resultados. Mahama e Cheng (2013) observaram relações positivas entre competência, autodeterminação e desempenho de tarefas em gestores de diversas áreas. Marginson *et al.* (2014) constataram relações entre competência, significado, autodeterminação e o desempenho de gestores. Drake, Wong e Salter (2007) realizaram um experimento com estudantes e verificaram relação positiva do impacto na motivação de tarefas, e desta no desempenho. Hall (2008), por sua vez, identificou reflexos positivos apenas do significado no desempenho gerencial. Yuliansyah e Khan (2015), ao abordar funcionários operacionais da área de serviços, observaram relações positivas entre competência, autodeterminação e desempenho; e negativa entre impacto e desempenho.

Dentre os estudos citados, não existem discussões sobre possíveis motivos que tenham levado aos resultados. As descrições das amostras destes estudos apenas permitem sugerir que a relação entre *empowerment* psicológico e desempenho é suscetível a mudanças de contexto, entendimento corroborado por Mahama e Cheng (2013).

Por fim, a hipótese H10 refere-se à relação entre os construtos unidimensionais satisfação no trabalho e desempenho de tarefas. A associação entre ambas foi positiva e significativa (p-valor 0,05), suportando a hipótese H10.

A relação entre satisfação e desempenho no trabalho é um tema bastante discutido pela psicologia organizacional (JUDGE *et al.*, 2001). Porém, não foram encontrados modelos que utilizassem construtos relativos a Contabilidade Gerencial

e a relação entre satisfação e desempenho. Jermias (2011), embora utilize os dois conceitos, aplica cada um de maneira independente para testar modelos alternativos.

Os resultados das hipóteses discutidas neste capítulo indicam que no Centro de Serviços Compartilhados pesquisado o modelo proposto aponta para a relação indireta entre características do desenho e uso do PMS na satisfação no trabalho e desempenho de tarefas, por meio do *empowerment* psicológico e da clareza de papéis.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo são apresentadas as considerações finais, a fim de apontar as conclusões e trazer reflexões sobre os aspectos envolvidos na pesquisa. Em adição, são propostas recomendações para estudos futuros a partir de pontos emergentes nesta pesquisa e em suas limitações.

5.1 CONCLUSÕES

No ambiente organizacional, preocupações com o posicionamento dos negócios frente as alterações promovidas pela competitividade têm evidenciado a necessidade das empresas de responder tempestivamente e assegurar seu desempenho (VECCHIATO, 2015). Nesse sentido, os Sistemas de Controle Gerencial oferecem suporte às atividades de gestão e permitem o alinhamento estratégico entre os componentes da organização, a fim de favorecer o desempenho (MELNYK; STEWART; SWINK, 2004).

No entanto, as pesquisas em Contabilidade Gerencial têm assumido haver relação entre suas práticas e o desempenho sem esclarecer objetivamente quais fatores conduzem essa relação (CHENHALL, 2003). Para elucidar esses mecanismos, estudos com foco de análise individual tem recorrido a abordagens psicológicas cognitivas, motivacionais e sociais, com resultados profícuos (BIRNBERG; LUFT; SHIELDS, 2006).

Hall (2008) chamou a atenção para a clareza de papéis e o *empowerment* psicológico como meios de compreender os efeitos de características do PMS nas percepções dos indivíduos e, conseqüentemente, em seu desempenho. Ao combinar aspectos psicológicos cognitivos e motivacionais, o autor enfatizou a necessidade de pesquisas que possam elucidar a forma como o indivíduo se relaciona com aspectos contextuais do trabalho, em específico, com o PMS.

A clareza de papéis expõe a necessidade do indivíduo em conhecer as expectativas relativas aos objetivos e processos que envolvem seu papel no trabalho (SAWYER, 1992), enquanto o *empowerment* psicológico refere-se à motivação intrínseca no trabalho manifestada como significado, autodeterminação, competência e impacto (SPREITZER, 2008). Ambas podem influenciar resultados organizacionais positivos, como desempenho, satisfação, comprometimento,

engajamento, entre outros (HALL, 2008; SPREITZER, 2008).

A partir deste cenário, o presente estudo objetivou identificar características atreladas ao desenho e uso do PMS capazes de influenciar o *empowerment* psicológico e a clareza de papéis de indivíduos e sua conseqüente relação com a satisfação no trabalho e desempenho de tarefas. Para isso, foram consideradas outras duas vertentes teóricas voltadas a fatores contextuais, os controles habilitantes (AHRENS; CHAPMAN, 2004), que compuseram aspectos do desenho do PMS e o *framework* das alavancas de controle (SIMONS, 1995) associado a características de uso do PMS. Quanto ao contexto do estudo, optou-se por um Centro de Serviços Compartilhados, uma vez que a configuração dessas unidades difere de empresas tradicionais, de tal forma que pudessem haver evidências empíricas diversas das conhecidas.

O estudo utilizou abordagem quali-quantitativa do problema, com a aplicação do *framework* de Ferreira e Otley (2009), que envolveu a realização de entrevistas semiestruturadas com 14 dos 22 gestores da empresa, com representantes de todos os níveis hierárquicos e departamentos envolvidos na prestação de serviços financeiros. Esta etapa buscou atender a três preocupações elencadas na justificativa do estudo: (i) avaliar se a empresa possui as condições para a realização da etapa quantitativa; (ii) realizar uma etapa qualitativa antes da quantitativa, para verificar possíveis particularidades do contexto que devessem ser consideradas (ITTNER, 2013); (iii) oferecer maiores informações sobre como são os sistemas gerenciais no ambiente abordado (CHENHALL, 2003).

Com informações obtidas na etapa qualitativa, verificou-se que todos os funcionários operacionais tinham acesso aos sistemas com informações sobre a gestão de desempenho, item fundamental para a realização da pesquisa quantitativa. Foram identificados os níveis gerenciais, departamentos e possíveis diferenças entre as equipes que justificassem ajustes. Com isso o instrumento de pesquisa quantitativo foi testado com nomenclaturas familiares aos funcionários. Já o *framework* de Ferreira e Otley (2009) foi utilizado para retratar aspectos mais amplos dos controles utilizados na empresa e esclarecer o contexto dos resultados quantitativos. A etapa quantitativa obteve participação de 88 dos 125 funcionários operacionais do CSC e a análise dos dados foi realizada por meio de Modelagem de Equações Estruturais.

Inicialmente, observou-se a relação entre características de uso do PMS

(alavancas de controle) e o *empowerment* psicológico. O uso diagnóstico e o sistema de limites foram as dimensões mais acentuadas no CSC. A Teoria das Alavancas de Controle indicava relações positivas entre o uso interativo e as dimensões do *empowerment* psicológico, no entanto, os resultados foram no sentido oposto. Análises sobre a relação entre as alavancas de controle e *empowerment* psicológico são escassas, encontrou-se apenas o estudo de Marginson *et al.* (2014), que abordou unicamente os usos interativos e diagnóstico, porém seus resultados divergiram dos encontrados na presente pesquisa.

No que diz respeito as características de uso do PMS (alavancas de controle) e a clareza de papéis, os resultados apontaram que há consonância entre as duas teorias, e o uso diagnóstico se destacou entre as relações, porém os resultados de Marginson *et al.* (2014) vão no sentido oposto, demonstrando maior relevância do uso interativo. Estudos que se propusessem a analisar a relação entre características do PMS e a clareza de papéis ainda são pouco frequentes, a exemplo de Hall (2008), porém as características utilizadas por ele dizem respeito a compreensibilidade do PMS, por exemplo, o número de indicadores e abrangência, aspectos que não são abordados diretamente pelas vertentes teóricas utilizadas neste estudo.

Em seguida, verificou-se a relação entre as *características* de desenho do PMS, representada pelos controles habilitantes, e o *empowerment* psicológico. Os resultados encontrados indicam que a dimensão flexibilidade dos controles habilitantes é a mais saliente, mas em geral o desenho do PMS está relacionado com sentimentos de *empowerment* psicológico. Porém, os resultados também mostram que existem relações disfuncionais entre as dimensões dos dois construtos, como evidencia a relação negativa entre reparo e significado (p -valor < 0,01). Isso sugere que apesar da teoria dos controles habilitantes apresentar compatibilidade com o *empowerment* psicológico, as evidências empíricas não permitem validar isso para todas as suas dimensões. Na revisão bibliográfica realizada não foram localizados estudos que avaliassem essa relação, exceto Mahama e Cheng (2013), mas sua abordagem difere pela concepção do construto de controles habilitantes de forma unidimensional, reportando resultados diversos destes.

No tocante à relação entre o desenho do PMS (controles habilitantes) e a clareza de papéis, evidenciou-se que há relação positiva entre as dimensões dos

dois construtos, porém foram encontradas relações que indicaram haver pontos ainda nebulosos entre as duas teorias, como a relação negativa entre transparência global e clareza de processos (p -valor $< 0,05$). A abordagem conjunta dos controles habilitantes e clareza de papéis, até onde se pôde verificar, ainda se apresenta inexplorada.

A relação entre clareza de papéis e satisfação no trabalho revelou haver diferenças entre os reflexos da clareza de objetivos e processos. Os estudos, em geral, têm abordado o construto unidimensional da clareza de papéis e verificado associação positiva com resultados organizacionais (MUKHERJEE; MALHOTRA, 2006; HASSAN, 2013). Porém, os resultados encontrados no presente estudo indicaram que a clareza de processos pode estar negativamente associada a satisfação. Contudo, a abordagem bidimensional da clareza de papéis (objetivos e processos) ainda é pouco utilizada, o que gera dificuldades para se fazer comparativos.

Os resultados obtidos entre clareza de papéis e desempenho de tarefas, indicaram que os efeitos da clareza podem se dar de forma distinta para objetivos e processos, de maneira semelhante ao observado com a satisfação no trabalho. Embora seja esperado que níveis altos de clareza, tanto de processos quanto objetivos tenham reflexo positivo no desempenho, essa relação se mostrou válida apenas para clareza de processos. Em geral, estudos tem encontrado resultados variados para essas relações (TUBRE; COLLINS, 2000).

A clareza de papéis também foi abordada em conjunto com o *empowerment* psicológico. Os possíveis resultados cognitivos atribuídos a clareza de papéis indicam convergência com as dimensões do *empowerment* psicológico (HALL, 2008). Essa convergência é atestada apenas nos resultados obtidos entre a dimensão de clareza de processos e os componentes do *empowerment*, visto que se encontrou relação negativa entre clareza de objetivos e autodeterminação (p -valor $< 0,10$), mesmo as duas variáveis possuindo médias elevadas nas respostas, o que pode indicar efeitos disfuncionais.

Os resultados da relação entre *empowerment* psicológico e satisfação no trabalho indicaram que, embora o *empowerment* seja reconhecido por suas relações positivas com os resultados organizacionais, a dimensão de competência esteve negativamente associada a satisfação, divergindo dos resultados elencados na revisão realizada por Spreitzer (2008). No entanto, Spreitzer (2008) sugere a

existência de possíveis efeitos negativos associados ao *empowerment* psicológico, porém sem apresentar subsídios claros.

O *empowerment* psicológico também foi abordado em conjunto com desempenho de tarefas. Observou-se que no contexto do CSC, competência e impacto são as dimensões do *empowerment* que se destacam para o desempenho. Estudos abordando essa relação tem reportado resultados variados, e as relações não significantes raramente são discutidas (MAHAMA; CHENG, 2013), havendo certa dificuldade em se identificar os elementos capazes de acentuar ou amenizar os efeitos de cada dimensão do *empowerment*.

Por fim, satisfação no trabalho se mostrou positivamente associada ao desempenho de tarefas. A relação direta entre satisfação e desempenho indica que atitudes positivas atreladas ao trabalho, desencadeadas pela satisfação, levam a comportamentos que melhoram o desempenho, uma situação normalmente encontrada em estudos sobre psicologia organizacional (JUDGE *et al.*, 2001).

Diante dos resultados relatados, conclui-se que o modelo proposto neste trabalho demonstra relação indireta entre as características de desenho e uso do PMS no desempenho de tarefas e na satisfação no trabalho, por meio da clareza de papéis e do *empowerment* psicológico. No entanto, embora as teorias empregadas tenham conduzido à relação preconizada, várias de suas dimensões não se associaram da maneira esperada à luz da teoria, deixando aspectos nebulosos.

No que concerne ao paradoxo entre flexibilizar e controlar, os resultados da pesquisa realizada no CSC reportam um ambiente organizacional marcado por intrincadas relações entre controle e flexibilidade, em que convivem lado a lado aspectos como padronização, códigos de conduta e pouca autonomia estratégica, e outros, como estímulo a inovação, autonomia na gestão operacional, altos níveis de significado, autodeterminação, competência e impacto. Inseridos neste contexto, os funcionários indicam possuir níveis elevados de desempenho e satisfação.

Esses resultados denotam que no CSC estão em vigor mecanismos que permitem o alinhamento entre controlar e flexibilizar. O modelo proposto possibilitou identificar associações positivas entre desenho e uso do PMS e variáveis psicológicas que podem dar indícios de como essa combinação se manifesta.

Os resultados deste estudo demonstram que as dimensões dos construtos analisados possuem resultados variados, com associações positivas e negativas na mesma relação, como por exemplo, na relação entre características de desenho do

PMS e *empowerment* psicológico, em que reparo e impacto demonstraram associação negativa, enquanto flexibilidade e impacto associação positiva. Esses pontos possivelmente estejam relacionados a *trade-offs*, em que a proeminência de um aspecto pode desencadear reflexos negativos em outro, indicando pontos que podem ser aprofundados em análises posteriores.

No entanto, faz-se necessário destacar alguns pontos. Este trabalho tem caráter exploratório. Como destacado na discussão e na conclusão, algumas das relações propostas ainda não haviam sido abordadas da maneira realizada neste estudo, como por exemplo, as relações entre controles habilitantes e clareza de papéis e entre controles habilitantes e *empowerment* psicológico. Ou ainda, a análise da relação das dimensões de sistemas de crenças e sistema de limites e as variáveis cognitiva e motivacional inseridas no modelo. Outras relações analisadas como os usos interativo e diagnóstico e a clareza de papéis foram apreciadas apenas por um único estudo (MARGINSON *et al.*, 2014), ou a análise da clareza de papéis dividida em dois construtos (SAWYER, 1992).

Nesse sentido, o *empowerment* psicológico, embora seja uma teoria com aproximadamente 30 anos (SPREITZER, 2008), possui diversas perguntas sem resposta. As pesquisas têm investigado a validade das relações entre as dimensões do *empowerment* psicológico e variáveis dependentes como a clareza de papéis, desempenho e satisfação e tem silenciado quanto as relações que não apresentam significância. Assim, estudos como de Hall (2008), Marginson *et al.* (2014) e Yuliansyah e Khan (2015), embora sejam relevantes para a investigação da área, não oferecem informações que permitam inferências sobre a possível causa das variações em seus achados. Ittner (2013) tem verificado essa ocorrência em estudos na área contábil e sugerido que os autores contextualizem melhor suas pesquisas para favorecer a comparabilidade.

Esses elementos apresentam-se como desafios às análises comparadas, e como reforçam Mahama e Cheng (2013), as diferenças entre os resultados obtidos pelos estudos permitem inferir que características contextuais são os elementos que as tem provocado, argumento corroborado por Seibert, Wang e Courtright, (2011), e na ausência de maiores subsídios que permitam aprofundamentos acerca dos motivos que levem às diferenças comumente encontradas, faz-se imperioso amparar os estudos com maior número de informações.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Frente aos resultados obtidos, recomenda-se que pesquisas sobre características do PMS investiguem a relação entre controles habilitantes e *empowerment* psicológico e controles habilitantes e clareza de papéis para ampliar e consolidar as evidências sobre o tema, já que a teoria dos controles habilitantes denota relações com aspectos cognitivos e motivacionais que ainda carecem de verificações empíricas e possuem potencial para esclarecer os mecanismos que conectam o PMS a resultados organizacionais positivos.

Pesquisas com recortes temporais longitudinais que avaliem as relações de causalidade entre as variáveis contidas neste estudo podem contribuir para a maior compreensão do modelo. Embora a teoria apresente o sentido esperado das relações, estudos longitudinais podem identificar se empiricamente tais aspectos são confirmados, por exemplo, o *empowerment* psicológico é provocado por estruturas de *empowerment* sócio-estrutural, como o PMS, no entanto, indivíduos que experimentam sentimentos de *empowerment* psicológico podem estar mais dispostos a influenciar seu ambiente de trabalho e moldá-lo de forma mais favorável, fazendo com que o *empowerment* psicológico influencie o PMS.

É importante que os estudos busquem reportar, mesmo que de forma superficial, os possíveis motivos para as relações não significantes encontradas ou sinais opostos aos preconizados, no que tange os construtos elencados nesta pesquisa. Conhecer as relações significantes é relevante, mas compreender os motivos que afetam a direção ou a força das relações pode contribuir com o refinamento das teorias, levando a criação de modelos melhores.

Por fim, recomenda-se que as relações sugeridas neste modelo sejam analisadas por outros métodos estatísticos ou por abordagens de agrupamento no PLS, com a criação de variáveis latentes de segunda ordem, no intuito de simplificar o modelo e identificar suas relações por uma perspectiva mais abrangente.

REFERENCIAS

ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, n. 3, p. 189-204, 1999.

ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. Management control systems in research and development organizations: the role of accounting, behavior and personnel controls. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 3, p. 233-248, 1997.

ABUSHAIBA, I. A.; ZAINUDDIN, Y. Performance measurement system design, competitive capability, and performance consequences - a conceptual like. **International Journal of Business and Social Science**, v. 3, n. 11, p. 184-193, 2012.

ADLER, P. S.; BORYS, B. Two types of bureaucracy: Enabling and coercive. **Administrative Science Quarterly**, v. 41, n 1, p. 61-89, 1996.

AGOSTINO, D.; ARNABOLDI, M. Design issues in balanced scorecards: the “what” and “how” of control. **European Management Journal**, v. 30, n. 4, p. 327-339, 2012.

AHRENS, T.; CHAPMAN, C. S. Accounting for flexibility and efficiency: a field study of management control systems in a restaurant chain. **Contemporary Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 271-301, 2004.

ANDERSON, D. M.; STRITCH, J. M. Goal clarity, task significance, and performance: evidence from a laboratory experiment. *Journal of Public Administration Research and Theory*, v.1 n.9 p. 1-24, 2015.

ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007

ANTHONY, R. N. **Management planning and control systems: A framework for analysis**. Boston: Harvard Business School Press, 1965.

ARGYRIS, C. Double loop learning in organizations. **Harvard Business Review**, v. 55, n. 5, p. 115-125, 1977.

ARGYRIS, C. Teaching smart people how to learn. **Harvard Business Review**, Mai-Jun, p. 99-109, 1991.

ARGYRIS, C. **Understanding Organizational Behaviour**. Illinois: Dorsey Press, 1960.

ARGYRIS, C.; SCHON, D. A. **Theory in practice: Increasing professional effectiveness**. San Francisco: Jossey-Bass, 1974.

ARGYRIS, C. **The impact of budgets on people**. New York: Controllershship Foundation, 1952.

ARGYRIS, C. Human problems with budgets. **Harvard Business Review**, v. 31, n. 1, p. 97-110, 1953.

ARROW, K. J. Control in large organizations. **Management Science**, v. 10, n. 3, p. 397-408, 1964.

ASHFORTH, B. E. The experience of powerlessness in organizations. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, v. 43, n. 2, p. 207-242, 1989.

BALDWIN, A. A cognitive theory of socialization. In: GOSLIN, D. (Ed.). **Handbook of Socialization Theory and Research**. Chicago: Rand McNally, 1969. p. 325-345.

BANDURA, A. Human agency in social cognitive theory. **American Psychologist**, v. 44, n. 9, p. 1175-1184, 1989.

BANDURA, A. **Social foundations of thought and action**. Englewood Cliffs: Prentice Hall, 1986.

BAREFIELD, R. M. The effect of aggregation on decision making success: a laboratory study. **Journal of Accounting Research**, v. 10, n. 2, p. 229-242, 1972.

BELL, N. E.; STAW, B. M. People as sculptors versus sculpture: The roles of personality and personal control in organizations. In: ARTHUR, M.B.; HALL, D.T.; LAWRENCE, B.S. (Eds.). **Handbook of Career Theory**. Cambridge: Cambridge University Press, 1989. p. 232-251.

BERGERON, B. **Essentials of shared services**. Hoboken: Wiley, 2003.

BERVIAN, P. A.; CERVO, A. L.; SILVA, R. **Metodologia científica**. São Paulo: Prentence Hall, 2002.

BINBERG, J. G; LUFT, J; SHIELDS, M, D. Psychology theory in management accounting research. In: HOPWOOF, A. G.; CHAPMAN, C, S. (ORG). **Handbook of Management Accounting Research**. Amsterdã: Elsevier, 2006. p. 111-135.

BISBE, J.; OTLEY, D. The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 8, p. 709-737, 2004.

BITITCI, U. S.; CARRIE, A. S.; MCDEVITT, L. Integrated performance measurement systems: a development guide. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 17, n. 5, p. 522-534, 1997.

BOL, J. C.; MOERS, F. The dynamics of incentive contracting: the role of learning in the diffusion process. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 8, p. 721-736, 2010.

BOWEN, D. E.; LAWLER, E. E. **Empowering service employees**. Cambridge: MIT press, 1995.

BRAYFIELD, A. H.; CROCKETT, W. H. Employee attitudes and employee performance. **Psychological bulletin**, v. 52, n. 5, p. 396-424, 1955.

BRIEF, A. P.; WEISS, H. M. Organizational behavior: affect at work. **Annual Review of Psychology**, v. 53, n. 1, p. 279-307, 2002.

BROWN, C. Diagnostic inference in performance evaluation: effects of cause and effect covariation and similarity. **Contemporary Accounting Research**, v. 4, n.1, 111-126, 1987.

BROWNELL, P. Participation in budgeting, locus of control, and organizational effectiveness. **Accounting Review**, v. 56, n. 4, p. 844-860, 1981.

BRYMAN, A. **Social Research Methods**. 3. ed. Oxford: University Press, 2012.

BURGELMAN, R. A.; GROVE, A. S. Strategie dissonance. California management review, v. 38, n. 2, p. 8-28, 1996.

BURKERT, M.; FISCHER, F. M.; SCHÄFFER, U. Application of the controllability principle and managerial performance: the role of role perceptions. **Management Accounting Research**, v. 22, n. 3, p. 143-159, 2011.

BURNEY, L.; WIDENER, S. K. Strategic performance measurement systems, job-relevant information, and managerial behavioral responses-role stress and performance. **Behavioral Research in Accounting**, v. 19, n. 1, p. 43-69, 2007.

CANRINUS, E. T.; HELMS-LORENZ, M.; BEIJAARD, D.; BUITINK, J.; HOFMAN, A. Self-efficacy, job satisfaction, motivation and commitment: exploring the relationships between indicators of teachers' professional identity. **European journal of psychology of education**, v. 27, n. 1, p. 115-132, 2012.

CARBONELL, P.; RODRIGUEZ-ESCUADERO, A. I. Management control, role expectations and job satisfaction of new product development teams: the moderating effect of participative decision-making. **Industrial Marketing Management**, v. 42, n. 2, p. 248-259, 2013.

CARROLL, S. J.; SCHNEIER, C. E. **Performance appraisal and review systems: the identification, measurement, and development of performance in organizations**. Foresman Glenview: Scott, 1982.

CHAPMAN, C. S.; KIHN, L. A. Information system integration, enabling control and performance. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 2, p. 151-169, 2009.

CHEN, C. X.; LILL, J. B.; VANCE, T. W. Why Do We Work? Empirical Evidence on Work Motivation and the Effects of Management Control System Design on Work Motivation. In: Management Accounting Section Midyear Meeting: Research and Case Conference, Teaching Symposium, and IMA Doctoral Colloquium, 2015, California. **Anais...California: AAA. Disponivel em**

<http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2481153> Acesso em 20 de out. 2015.

CHENHALL, R. H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2, p. 127-168, 2003.

CHIANG, C. F.; HSIEH, T. S. The impacts of perceived organizational support and psychological empowerment on job performance: the mediating effects of organizational citizenship behavior. **International Journal of Hospitality Management**, v. 31, n. 1, p. 180-190, 2012.

CHONG, V. K.; EGGLETON, I. R. C.; LEONG, M. K. C. The multiple roles of participative budgeting on job performance. **Advances in Accounting**, v. 22, p. 67-95, 2006.

COATES, J. B.; DAVIS, E. W.; EMMANUEL, C. R.; LONGDEN, S. G.; STACEY, R. J. Multinational companies' performance measurement systems: international perspectives. **Management Accounting Research**, v. 3, n. 2, p. 133-150, 1992.

COELHO JR., F. A.; BORGES-ANDRADE, J. E. Discussão sobre algumas contribuições da modelagem multinível para a investigação do desempenho no trabalho. **PsicoUSF**, v. 16, n. 2, 135-142, 2011.

COLAUTO, R. D; BEUREN, I. M. Coleta, Análise e Interpretação dos dados. In: BEUREN, I. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3. ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008. pp. 117-143.

CONGER, J. A.; KANUNGO, R. N. The empowerment process: integrating theory and practice. **Academy of Management Review**, v. 13, n. 3, p. 471-482, 1988.

CRESWELL, J. W. **Procedimentos de métodos mistos. Projeto de pesquisa: Método qualitativo, quantitativo e misto**. Porto Alegre: Artmed, p. 211-229, 2007.

DAVILA, A.; FOSTER, G.; OYON, D. Accounting and control, entrepreneurship and innovation: venturing into new research opportunities. **European Accounting Review**, v. 18, n. 2, p. 281-311, 2009.

DE HARLEZ, Y.; DE RONGE, Y.; SARENS, G. The interactive use of management control systems: review and discussion of the empirical literature. Working paper, 2012. Disponível em <https://www.researchgate.net/publication/228300879_A_research_note_on_the_measurement_of_the_interactive_use_of_management_control_systems> Acesso em 20 de out. 2015.

DEARMAN, D. T.; SHIELDS, M. D. Cost knowledge and cost-based judgment performance. **Journal of Management Accounting Research**, v. 13, n. 1, p. 1-18, 2001.

DECARLO, T. E.; TEAS, R. K.; MCELROY, J. C. Salesperson performance attribution processes and the formation of expectancy estimates. **Journal of Personal Selling & Sales Management**, v. 17, n. 3, p. 1-17, 1997.

DECI, E. L.; CONNELL, J. P.; RYAN, R. M. Self-determination in a work organization. **Journal of Applied Psychology**, v. 74, n. 4, p. 580-590, 1989.

DECOSTER D. T.; FERTAKIS J. P. Budget-induced pressure and its relationship to supervisory behaviour. **Journal of Accounting Research**, v. 6, n. 2, p.237-246, 1968.

DEMARTINI, C. **Performance management systems**. Berlin: Springer, 2014.

DOSSI, A.; PATELLI, L. The decision-influencing use of performance measurement systems in relationships between headquarters and subsidiaries. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 2, p. 126-148, 2008.

DOZ, Y; KOSONEN, M. **Fast strategy: how strategic agility will help you stay ahead of the game**. Philadelphia: Wharton School Publishing, 2008.

DRAKE, A. R.; WONG, J.; SALTER, S. B. Empowerment, motivation, and performance: examining the impact of feedback and incentives on nonmanagement employees. **Behavioral Research in Accounting**, v. 19, n. 1, p. 71-89, 2007.

DUST, S. B.; RESICK, C. J.; MAWRITZ, M. B. Transformational leadership, psychological empowerment, and the moderating role of mechanistic–organic contexts. **Journal of Organizational Behavior**, v. 35, n. 3, p. 413-433, 2014.

ELAHI, E.; SHEIKHZADEH, M.; LAMBA, N. An integrated outsourcing framework: analyzing boeing's outsourcing program for dreamliner (B787). **Knowledge and Process Management**, v. 21, n. 1, p. 13-28, 2014.

EYLON, D.; BAMBERGER, P. Empowerment cognitions and empowerment acts recognizing the importance of gender. **Group & Organization Management**, v. 25, n. 4, p. 354-372, 2000.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009.

FISHBEIN, M. The prediction of behaviors from attitudinal variables. In. MORTENSEN, C. D; SERENO, K. K. (Eds.). **Advances in communication research**. New York: Harper & Row, 1973. p. 3-38.

FLAMHOLTZ, E. G.; DAS, T. K.; TSUI, A. S. Toward an integrative framework of organizational control. **Accounting, Organizations and Society**, v. 10, n. 1, p. 35-50, 1985.

FRANCO-SANTOS, M.; LUCIANETTI, L.; BOURNE, M. Contemporary performance measurement systems: a review of their consequences and a framework for research. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 2, p. 79-119, 2012.

FREDERICKSON, J. R. Relative performance information: the effects of common uncertainty and contract type on agent effort. **Accounting Review**, v. 67, n. 4p. 647-669, 1992.

GIBSON, C. B.; PORATH, C. L.; BENSON, G. S.; LAWLER III, E. E. What results when firms implement practices: the differential relationship between specific practices, firm financial performance, customer service, and quality. **Journal of Applied Psychology**, v. 92, n. 6, p. 1467-1490, 2007.

GIMBERT, X.; BISBE, J.; MENDOZA, X. The role of performance measurement systems in strategy formulation processes. **Long Range Plann**, v. 43, n. 4, p. 477-497, 2010.

GIST, M. E. Self-efficacy: Implications for organizational behavior and human resource management. **Academy of Management Review**, v. 12, n. 3, p. 472-485, 1987.

GÓMEZ-RUIZ, L.; NARANJO-GIL, D. El uso interactivo de la información de control y las respuestas emocionales de los empleados. **Revista de Contabilidad**, 2015. In Press.

GONDIM, S. M. G.; SIQUEIRA, M. M. M. Emoções e afetos no trabalho. In: ZANELLI, J. C.; BORGES-ANDRADE, J. E.; BASTOS, A. V. B. (Eds.). **Psicologia, organizações e trabalho no brasil**. Porto Alegre: Artmed, 2004. p. 207-236.

GRIFFITH, R.; NEELY, A. Performance pay and managerial experience in multitask teams: evidence from within a firm. **Journal of Labor Economics**, v. 27, n. 1, p. 49-82, 2009.

HACKMAN, J. R.; OLDHAM, G. R. **Work redesign**. Reading: Addison-Wesley, 1980.

HAIR JR, J. F.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; BLACK, W. C. **Análise multivariada de dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HAIR, JR. J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. **Análise multivariada de dados**. 6 ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HAIR JR, J. F.; HULT, G. T. M.; RINGLE, C.; SARSTEDT, M. **A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)**. London: Sage Publication, 2014.

HALL, M. The effect of comprehensive performance measurement systems on role clarity, psychological empowerment and managerial performance. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 2, p. 141-163, 2008.

HANSEN, G. S.; WERNERFELT, B. Determinants of firm performance: The relative importance of economic and organizational factors. **Strategic Management Journal**, v. 10, n. 5, p. 399-411, 1989.

HARTMANN, F. G. H. The appropriateness of RAPM: toward the further development of theory. **Accounting, Organizations and Society**, v. 25, n. 4, p. 451-482, 2000.

HARTMANN, F.; NARANJO-GIL, D.; PEREGO, P. The effects of leadership styles and use of performance measures on managerial work-related attitudes. **European Accounting Review**, v. 19, n. 2, p. 275-310, 2010.

HASSAN, S. The importance of role clarification in workgroups: effects on perceived role clarity, work satisfaction, and turnover rates. **Public Administration Review**, v. 73, n. 5, p. 716-725, 2013.

HECHANOVA, M.; REGINA, M.; ALAMPAY, R. B. A. FRANCO, E. P. Psychological empowerment, job satisfaction and performance among filipino service workers. **Asian Journal of Social Psychology**, v. 9, n. 1, p. 72-78, 2006.

HENRI, J. F. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 6, p. 529-558, 2006.

HIRST, M. K.; YETTON, P. W. The effects of budget goals and task interdependence on the level of and variance in performance: a research note. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, n. 3, p. 205-216, 1999.

HOFMANS, J.; GIETER, S.; PEPERMANS, R. Individual differences in the relationship between satisfaction with job rewards and job satisfaction. **Journal of vocational behavior**, v. 82, n. 1, p. 1-9, 2013.

HOLZER, H. P.; NORREKLIT, H. Some thoughts on cost accounting developments in the United States. **Management Accounting Research**, v. 2, n. 1, p. 3-13, 1991.

HOPPOCK R. **Job Satisfaction**. New York: Harper, 1935.

HOPWOOD, A. An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. **Journal of Accounting Research**, supplement, v. 10, p.156-182, 1972.

HU, J.; LIDEN, R. C. Antecedents of team potency and team effectiveness: an examination of goal and process clarity and servant leadership. **Journal of Applied Psychology**, v. 96, n. 4, p. 851, 2011.

ISHZAKA, A.; BLAKISTON, R. The 18C's model for a successful long-term outsourcing arrangement. **Industrial Marketing Management**, vol. 41, n. 7, p. 1071-1080, 2012.

ITTNER, C. D. Strengthening causal inferences in positivist field studies. **Accounting, Organizations and Society**, v. 39, n. 7, p. 545-549, 2014.

ITTNER C. D.; LARCKER D. F.; RANDALL T. Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 7, p. 715-741, 2003.

JACKSON, S. E.; SCHULER, R. S. A meta-analysis and conceptual critique of research on role ambiguity and role conflict in work settings. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, 36, 16-78, 1985.

JERMIAS, J. Budgetary participation: the effects of information asymmetry, goal commitment, and role ambiguity on job satisfaction and performance. In: The Canadian Academic Accounting Association Annual Conference, 2011, Toronto. **Anais...** Toronto: CAAA, 2011. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1694667> Acesso em: 20 out. 2015.

JORDAN, S.; MESSNER, M. Enabling control and the problem of incomplete performance indicators. **Accounting, Organizations and Society**, v. 37, n. 8, p. 544-564, 2012.

JUDGE, T. A.; THORESEN, C. J.; BONO, J. E.; PATTON, G. K. The job satisfaction job performance relationship: a qualitative and quantitative review. **Psychological Bulletin**, v.127, n. 3, p. 376–407, 2001.

KAHN, R. L.; WOLFE, D. M.; QUINN, R. P.; SNOEK, J. D.; ROSENTHAL, R. A. **Organizational stress: studies in role conflict and ambiguity**. New York: Wiley, 1964.

KALOF, L.; DAN, A.; DIETZ, T. **Essentials of social research**. New York: McGrawHill / Open University Press, 2008.

KANTER, R. M. **Men and women of the corporation**. New York: Basic Books, 1977.

KAPLAN, R.S. Measuring manufacturing performance: a new challenge for management accounting research. **Accounting Review**, v. 58, n. 4, p. 686–705, 1983.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **The balanced scoreboard**. Boston: Harvard Business School Management Productions, 1994.

KATHURIA, R.; DAVIS, E. B. Quality and work force management practices: the managerial performance implication. **Production and Operations Management**, v. 10, n. 4, p. 460-477, 2001.

KATZ, D.; KAHN, R. L. **The social psychology of organizations**. New York: Wiley, 1978.

KE, W.; WEI, K. K. Exploratory usage of enterprise systems: the joint effects of intrinsic motivation and psychological empowerment. In: Pacific Asia Conference on Information Systems, 2015, Singapura. **Anais...** Singapura: PACIS. Disponível em:

<<http://aisel.aisnet.org/cgi/viewcontent.cgi?article=1024>> Acesso em 20 de out. 2015.

KRUIS, A. M.; SPEKLE, R. F.; WIDENER, S. K. Balancing control structures: an empirical analysis of the levers of control framework. In: Management Accounting Section Research and Case Conference and IMA Doctoral Colloquium, 2014, Florida. **Anais...Florida: AAA**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=2312084>> Acesso em: 20 de out. 2015.

KUNTZ, J.; ROBERTS, A. Engagement and identification: an investigation of social and organisational predictors in an HR offshoring context. **Strategic Outsourcing: An International Journal**, v. 7, n. 3, p. 253-274, 2014.

LAMBERTI, L.; NOCI, G. Marketing strategy and marketing performance measurement system: exploring the relationship. **European Management Journal**, v. 28, n. 2, p. 139-152, 2010.

LANGFIELD-SMITH, K. Management control systems and strategy: a critical review. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 2, 207-232, 1997.

LARSEN, M. M.; MANNING, S.; PEDERSEN, T. Uncovering the hidden costs of offshoring: the interplay of complexity, organizational design, and experience. **Strategic Management Journal**, v. 34, n. 5, p. 533-552, 2013.

LASCHINGER, H. K. S.; FINEGAN, J.; SHAMIAN, J.; WILK, P. Impact of structural and psychological empowerment on job strain in nursing work settings: expanding Kanter's model. **Journal of Nursing Administration**, v. 31, n. 5, p. 260-272, 2001.

LAU, C. M. Nonfinancial and financial performance measures: how do they affect employee role clarity and performance? **Advances in Accounting**, v. 27, n. 2, p. 286-293, 2011.

LAU, C. M. The effects of nonfinancial performance measures on role clarity, procedural fairness and managerial performance. **Pacific Accounting Review**, v. 27, n. 2, p. 142-165, 2015.

LAWLER, E. E. From job-based to competency-based organizations. **Journal of Organizational Behavior**, v. 15, n. 1, p. 3-15, 1994.

LIDEN, R. C.; WAYNE, S. J.; SPARROWE, R. T. An examination of the mediating role of psychological empowerment on the relations between the job, interpersonal relationships, and work outcomes. **Journal of Applied Psychology**, v. 85, n. 3, p. 407, 2000.

LIPE, M. G. Analyzing the variance investigation decision: the effects of outcomes, mental accounting, and framing. **Accounting Review**, v. 68, n.4, p. 748-764, 1993.

LIPE, M. G.; SALTERIO, S. E. The balanced scorecard: judgmental effects of common and unique performance measures. **The Accounting Review**, v. 75, n. 3, p. 283-298, 2000.

LOCKE, E. A. Job satisfaction and job performance: a theoretical analysis. **Organizational Behavior and Human Performance**, v. 5, n. 5, p. 484-500, 1970.

LUCENA, M. D. S. **Avaliação de desempenho**. São Paulo: Atlas, 1992.

LUEG, K. E. Strategic Roadmap of a Global Finance Shared Services Organization. In: **Finance Bundling and Finance Transformation**. Springer Fachmedien Wiesbaden, 2013. p. 1-22.

LUEG, K. E. Strategic roadmap of a global finance shared services organization. In: KEUPER, F., LUEG, K. E. (Eds.). **Finance Bundling and Finance Transformation – Shared Services Next Level**. Wiesbaden: Gabler-Verlag, 2013. p. 3-22.

MAHAMA, H.; CHENG, M. M. The Effect of Managers' Enabling Perceptions on Costing System Use, Psychological Empowerment, and Task Performance. **Behavioral Research in Accounting**, v. 25, n. 1, p. 89-114, 2013.

MALMI, T.; BROWN, D. A. Management control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**. 6ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARGINSON, D.; OGDEN, S. Coping with ambiguity through the budget: the positive effects of budgetary targets on managers' budgeting behaviours. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n. 5, p. 435-456, 2005.

MARGINSON, D.; MCAULAY, L.; ROUSH, M.; VAN ZIJL, T. Examining a positive psychological role for performance measures. **Management Accounting Research**, v. 25, n. 1, p. 63-75, 2014.

MARRAS, J. P. **Administração de recursos humanos**. São Paulo: Editora Futura, 2011.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MAYNARD, M. T.; GILSON, L. L.; MATHIEU, J. E. Empowerment—fad or fab? A multilevel review of the past two decades of research. **Journal of Management**, v. 38, n. 4, p. 1231-1281, 2012.

MCADAM, R.; BAILIE, B. Business performance measures and alignment impact on strategy: the role of business improvement models. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 22, n. 9, p. 972-996, 2002.

MD YUSOF, Z.; MISIRAN, M.; HARUN, N. H. Job satisfaction among employees in a manufacturing company in North Malaysia. **Asian Journal of Applied Sciences**, v. 2, n. 01, p. 79-87, 2014.

MELNYK, S. A.; STEWART, D. M.; SWINK, M. Metrics and performance measurement in operations management: dealing with the metrics maze. **Journal of Operations Management**, v. 22, n. 3, p. 209-218, 2004.

MERCHANT, K. A.; VAN DER STEDE, W. A. **Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives**. London: Pearson Education, 2007.

MERRIAM, S. B. **Qualitative research: a guide to design and implementation**. San Francisco: Jossey-Bass, 2009.

MINTZBERG, H. An emerging strategy of "direct" research. **Administrative science quarterly**, v. 24, n. 4, p. 582-589, 1979.

MINTZBERG, H.; WATERS, J. A. Of strategies, deliberate and emergent. **Strategic Management Journal**, v. 6, n. 3, p. 257-272, 1985.

MINTZBERG, H. Patterns in strategy formation. **Management Science**, v. 24, n. 9, p. 934-948, 1978.

MINTZBERG, H. The design school: reconsidering the basic premises of strategic management. **Strategic Management Journal**, Vol. 11 No. 3, pp. 171-195, 1990.

MOCK, T.; ESTRIN, T; VASARHELYI, M. Learning patterns, decision approach, and value of information. **Journal of Accounting Research**, v. 10, n. 1, p.129-153, 1972.

MOHAMED, R.; HUI, W. S.; RAHMAN, I. K. A.; AZIZ, R. A. The relationship between strategic performance measurement system and organisational capabilities: the role of beliefs and boundary control systems. **Asian Journal of Business and Accounting**, v. 7, n. 1, p. 107, 2014.

MOULANG, C. Performance measurement system use in generating psychological empowerment and individual creativity. **Accounting and Finance**, v. 55, n. 2, p. 519-544, 2013.

MOWDAY, R. T.; PORTER, L. W.; STEERS, R. M. **Employee-organization linkages: the psychology of commitment, absenteeism, and turnover**. Waltham: Academic Press, 2013.

MUKHERJEE, A.; MALHOTRA, N. Does role clarity explain employee-perceived service quality? A study of antecedents and consequences in call centres. **International Journal of Service Industry Management**, v. 17, n. 5, p. 444-473, 2006.

MULIAWAN, A. D.; GREEN, P. F.; ROBB, D. A. The turnover intentions of information systems auditors. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 10, n. 3, p. 117-136, 2009.

MUNDY, J. Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 5, p. 499-523, 2010.

NARANJO-GIL, D.; HARTMANN, F. How top management teams use management accounting systems to implement strategy. **Journal of Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 21-53, 2006.

NG, T. W. H.; SORENSEN, K. L.; YIM, F. H. K Does the job satisfaction—job performance relationship vary across cultures? *Journal of Cross-Cultural Psychology*, v. 40, n. 2, p. 761-796, 2009.

NISHII, T.; KONDO, T. An empirical study on the role of management control in foreign subsidiaries: from the perspective of enabling control. In: 26th Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, 2014, Taipei. **Anais...Taipei: APC**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=2435468>> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2435468>> Acesso em: 20 out. 2015.

PALOMINO, M. N. **Conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho: percepções dos controllers brasileiros**. 2013. 118 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

PELIT, E.; ÖZTÜRK, Y.; ARSLANTÜRK, Y. The effects of employee empowerment on employee job satisfaction: a study on hotels in Turkey. **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, v. 23, n. 6, p. 784-802, 2011.

PODSAKOFF, P. M., MACKENZIE, S. B., PAINE, J. B., BACHRACH, D. G. Organizational citizenship behaviors: a critical review of the theoretical and empirical literature and suggestions for future research. **Journal of Management**, v. 26, n. 3, p. 513-563, 2000.

PONE, D. Performance management systems in Albanian mobile operators: two case studies. Dissertação (Mestrado) – KTH Industrial Engineering and Management, Estocolmo: 2012. Disponível em <<http://kth.diva-portal.org/smash/get/diva2:556226/FULLTEXT01>>. Acesso em: 16 out. 2015.

PORTER, M.E. **Competitive Strategy**. New York: The Free Press, 1980.

PRASAD, P.; EYLON, D. Narrating past traditions of participation and inclusion: historical perspectives on workplace empowerment. **The Journal of Applied Behavioral Science**, v. 37, n. 1, p. 5, 2001.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, I. M. (Coord.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2008. Cap. 3.

RICH, B. L.; LEPINE, J. A.; CRAWFORD, E. R. Job engagement: antecedents and effects on job performance. **Academy of Management Journal**, v. 53, n. 3, p. 617-635, 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROWE, C. M. Performance measurement systems and subordinate self-control of emergent learning. In: Management Accounting Section Research and Case Conference and IMA Doctoral Colloquium, 2014, Florida. **Anais...Florida: AAA**. Disponível em: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2312906 Acesso em: 20 de out. De 2015.

SALANOVA, M.; AGUT, S.; PEIRÓ, J. M. Linking organizational resources and work engagement to employee performance and customer loyalty: the mediation of service climate. **Journal of Applied Psychology**, v. 90, n. 6, p. 1217-1227, 2005.

SALMON, S.; JOINER, T. Integrative management information, role ambiguity and managerial performance: an intervening model. In: 20th Australia and New Zealand Academy of Management Conference. 2006, Melbourne. **Anais...Melbourne: AMC**. Disponível em: http://www.anzam.org/wp-content/uploads/pdf-manager/2246_SALMON_JOINER%5B1%5D.PDF Acesso em: 20 de out. 2015.

SAWYER, J. E. Goal and process clarity: specification of multiple constructs of role ambiguity and a structural equation model of their antecedents and consequences. **Journal of Applied Psychology**, v. 77, n. 2, p. 130, 1992.

SCHERMERHORN, Jr.; HUNT, J. G; OSBORN, R. N. **Fundamentos de Comportamento Organizacional**. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 1999.

SCHULZ, V.; BRENNER, W. Characteristics of shared service centers. **Transforming Government: People, Process and Policy**, v. 4, n. 3, p. 210–219, 2010.

SCHUNK, D. H.; USHER, E. L. Social cognitive theory and motivation. In: RYAN, R.M.(Ed.). **The oxford handbook of human motivation**. New York: Oxford University Press, 2012. p. 13–27

SEARCY, C. Corporate sustainability performance measurement systems: a review and research agenda. **Journal of Business Ethics**, v. 107, n. 3, p. 239-253, 2012.

SEIBERT, S. E.; SILVER, S. R.; RANDOLPH, W. A. Taking empowerment to the next level: A multiple-level model of empowerment, performance, and satisfaction. **Academy of Management Journal**, v. 47, n. 3, p. 332-349, 2004.

SEIBERT, S. E.; WANG, G.; COURTRIGHT, S. H. Antecedents and consequences of psychological and team empowerment in organizations: a meta-analytic review. **Journal of Applied Psychology**, v. 96, n. 5, p. 981-1003, 2011.

SEMMER, N. K.; JACOBSHAGEN, N.; MEIER, L. L.; ELFERING, A.; BEEHR, T. A.; KÄLIN, W.; TSCHAN, F. Illegitimate tasks as a source of work stress. **Work & Stress**, v. 29, n. 1, 32-56, 2015.

SHAW, M.E.; COSTANZO, P.R. **Theories of Social Psychology**. 2 ed. New York: McGraw-Hill, 1982.

SHIELDS, Michael D. Effects of information supply and demand on judgment accuracy: evidence from corporate managers. **Accounting Review**, v. 58, n. 2, p. 284-303, 1983.

SHOLIHIN, M.; PIKE, R.; MANGENA, M. Reliance on multiple performance measures and manager performance. **Journal of Applied Accounting Research**, v. 11, n. 1, p. 24-42, 2010.

SILVEIRA, A. **Roteiro básico para apresentação e editoração de teses, dissertações e monografias**. 2. ed. Blumenau: Edifurb, 2004.

SIMONS, R. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. **Strategic Management Journal**, v. 15, n. 3, p. 169-189, 1994.

SIMONS, R. Control in an age of empowerment. **Harvard Business Review**, v. 73, n. 2, p. 80-88, 1995.

SIMONS, R. **Performance measurement and control systems for implementing strategy**. Upper Saddle River: Prentice Hall, 2000.

SIMONS, R. The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. In: EMMANUEL, C.; OTLEY, D.; MERCHANT, K. (Eds). **The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives**. New York: Springer US, 1992. p. 622-645.

SLUSS, D.M.; VAN DICK, R.; THOMPSON, B.S. Role theory in organizations: a relational perspective. In: ZEDECK S. (ed). **Handbook of industrial and organizational psychology**, v. 1. Washington: American Psychological Association, 2011. p. 505-534.

SMEATON, D.; RAY, K.; KNIGHT, G. **Costs and benefits to business of adopting work life balance working practices: a literature review**. London: Policy Studies Institute, 2014.

SPREITZER, G. M. Psychological empowerment in the workplace: Dimensions, measurement, and validation. **Academy of Management Journal**, v. 38, n. 5, p. 1442-1465, 1995.

SPREITZER, G. M. Social structural characteristics of psychological empowerment. **Academy of Management Journal**, v. 39, n. 2, p. 483-504, 1996.

SPREITZER, G. M. Toward a common ground in defining empowerment. **Research in Organizational Change and Development**, v.10, n. 1, p. 31-62, 1997.

SPREITZER, G. Taking stock: a review of more than twenty years of research on empowerment at work. In: COOPER, C.; BARLIN J. (Orgs.). **Handbook of organizational behavior**. Thousand Oaks: Sage Publications, 2008. p. 54-73.

SPREITZER, G. M.; KIZILOS, M. A.; NASON, S. W. A dimensional analysis of the relationship between psychological empowerment and effectiveness satisfaction, and strain. **Journal of management**, v. 23, n. 5, p. 679-704, 1997.

SRIVASTAVA, A.; LOCKE, E. A.; JUDGE, T. A.; ADAMS, J. W. Core self-evaluations as causes of satisfaction: The mediating role of seeking task complexity. **Journal of Vocational Behavior**, v. 77, n. 2, p. 255-265, 2010.

STEDRY, A. C. **Budget control and cost behavior**. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1960.

STEGEMANN, K. P.; DENGLER, S.; RIEDEL, A.; WEBER, T. Finance bundling: transforming the finance regional organization of a global player. In: **Finance bundling and finance transformation**. Wiesbaden: Springer Fachmedien, 2013. p. 41-71.

TAMAYO, A. Prioridades axiológicas e satisfação no trabalho. **Revista de Administração**, v.35, n.2, 37-47, 2000.

TARRANT, T.; SABO, C. E. Role conflict, role ambiguity, and job satisfaction in nurse executives. **Nursing administration quarterly**, v. 34, n. 1, p. 72-82, 2010.

TAYLOR, S.; PEPLAU, L.; SEARS, D. **Social psychology**. Upper Saddle River: Prentice Hall, 2003.

TAYLOR, A.; TAYLOR, M. Factors influencing effective implementation of performance measurement systems in small and medium-sized enterprises and large firms: a perspective from contingency theory. **International Journal of Production Research**, v. 52, n. 3, p. 847-866, 2014.

TESSIER, S.; OTLEY, D. A conceptual development of simons' levers of control framework. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 3, p. 171-185, 2012.

THOMAS, K. W.; VELTHOUSE, B. A. Cognitive elements of empowerment: an "interpretive" model of intrinsic task motivation. **Academy of Management Review**, v. 15, n. 4, p. 666-681, 1990.

TOWRY, K. L. Control in a teamwork environment - the impact of social ties on the effectiveness of mutual monitoring contracts. **The Accounting Review**, v. 78, n. 4, p. 1069-1095, 2003.

TSE, M.; GONG, M. Recognition of idle resources in time-driven activity-based costing and resource consumption accounting models. **Journal of Applied Management Accounting Research**, v. 7, n. 2, p. 41-54, 2009.

TUBRE, T. C.; COLLINS, J. M. Jackson and Schuler (1985) revisited: A meta-analysis of the relationships between role ambiguity, role conflict, and job performance. **Journal of Management**, v. 26, n. 1, p. 155-169, 2000.

TUOMELA, T. S. The interplay of different levers of control: a case study of introducing a new performance measurement system. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 3, p. 293-320, 2005.

VALANCIENE, L.; GIMZAUSKIENE, E. Performance measurement system in the context of economics changes. **Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics**, v. 4, n. 64, p. 41-48, 2009.

VAN DER HAUWAERT, E.; BRUGGEMAN, W. The effect of monetary rewards on autonomous motivation in an enabling performance measurement context. **Corporate Ownership & Control**, v. 12, n. 3, p. 341-356, 2015.

VECCHIATO, R. Strategic planning and organizational flexibility in turbulent environments. **Foresight**, v. 17, n. 3, p. 257-273, 2015.

VERGARA, S. C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

WALL, T. D.; CORDERY, J. L.; CLEGG, C. W. Empowerment, performance, and operational uncertainty: a theoretical integration. **Applied Psychology**, v. 51, n. 1, p. 146-169, 2002.

WANG, G.; LEE, P. D. Psychological empowerment and job satisfaction: an analysis of interactive effects. **Group & Organization Management**, v. 34, n. 3, p. 271- 296, 2009.

WIDENER, S. K. Researching the human side of management control: using survey-based methods. In: OTLEY, D.T.; SOIN, K. (Eds). **Management control and uncertainty**. Basingstoke: Palgrave Macmillan, 2014. p. 69-82.

WOUTERS, M.; ROIJMANS, D. Using prototypes to induce experimentation and knowledge integration in the development of enabling accounting information. **Contemporary Accounting Research**, v. 28, n. 2, p. 708-736, 2011.

WOUTERS, M; WILDEROM, C. Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 4, p. 488-516, 2008.

WU, C. H.; PARKER, S. K.; DE JONG, J. PJ. Need for cognition as an antecedent of individual innovation behavior. **Journal of Management**, v. 40, n. 6, p. 1511-1534, 2014.

YULIANSYAH, Y.; KHAN, A. A. Strategic performance measurement system: a service sector and lower level employees empirical investigation. **Corporate Ownership & Control**, v. 12, n. 3, p. 304, 2015

APÊNDICES

APÊNDICE A - INSTRUMENTO DE PESQUISA QUALITATIVA

Framework de Ferreira e Otley (2009) – Roteiro de Entrevista Semiestruturado

1. Qual a visão e a missão da organização e como isso é trazido à atenção dos gerentes e empregados? Quais mecanismos, processos e redes são utilizados para transmitir propósitos e objetivos globais da organização para seus membros?
2. Quais são os principais fatores que se acredita serem fundamentais para o sucesso futuro global da organização e como eles são trazidos à atenção de gestores e empregados?
3. Qual é a estrutura organizacional e qual impacto possui no desenho e uso do sistema de avaliação de desempenho? Como ele influencia e como é influenciado pelo processo de gestão estratégica?
4. Quais estratégias e planos a organização tem adotado e quais são as atividades e os processos definidos como necessários para assegurar seu sucesso? Como as estratégias e planos são adaptadas, produzidas e comunicadas aos gestores e empregados?
5. Quais são as medidas-chave de desempenho da organização derivadas de seus objetivos, dos fatores de sucesso, e de suas estratégias e planos? Como esses indicadores são especificados e comunicados e qual papel eles desempenham na avaliação de desempenho? Há omissões significativas?
6. Qual nível de desempenho a organização precisa alcançar em cada uma das medidas-chave de desempenho (identificadas na pergunta acima)? Como é o procedimento de estabelecimento das metas de desempenho apropriadas para elas? Quão desafiadoras são as metas de desempenho?
7. Quais processos a organização utiliza para avaliar o desempenho individual, dos grupos e da organização? As avaliações de desempenho são principalmente objetivas, subjetivas ou mistas? Quão importantes são as informações e controles formais e informais nesses processos?
8. Quais recompensas (financeiras e não-financeiras) os gestores e outros empregados ganharão ao alcançar metas de desempenho (ou então, quais penalidades eles sofrerão ao falharem no alcance dessas metas)?
9. Qual fluxo de informação - feedback e feedforward - a organização desenvolveu? Que tipo de fluxo de informação de feedback foi criado para monitorar o desempenho atual e adaptar o comportamento atual? Que tipo de fluxo de informação de feedforward (se houver) foi formulado para habilitar a organização a aprender com sua experiência, a gerar novas ideias e recriar estratégias e planos?
10. Que tipo de uso é dado para as informações de feedback e feedforward e aos vários mecanismos de controle? É predominantemente utilizado o diagnóstico, a

interação, ou uma combinação dos dois? Como os controles e seus usos diferem em diferentes níveis hierárquicos?

11. Como o sistema de avaliação de desempenho mudou à luz das mudanças dinâmicas da organização e de seu ambiente? Que mudanças ocorreram nesse sistema em antecipação ou resposta a tais estímulos?

12. Quão fortes e coerentes são as ligações entre os componentes do sistema de avaliação de desempenho (como indicado pelas 11 questões anteriores)?

APÊNDICE B - INSTRUMENTO DE PESQUISA QUANTITATIVO

FRAMEWORK LEVERS OF CONTROL

2.1 Sistema de Crenças

Indique em que medida os seguintes itens descrevem a sua organização (1= não descreve; 7= descreve totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	A declaração de missão comunica claramente os valores principais da empresa para os funcionários.							
2	A alta gestão comunica valores principais para os funcionários.							
3	Os funcionários têm consciência dos valores fundamentais da empresa.							
4	A declaração de missão inspira os funcionários.							

2.2 Sistema de Limites

Avalie em que medida você concorda ou discorda com as seguintes afirmações (1=discordo totalmente; 7=concordo totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	A nossa empresa utiliza um código de conduta para definir o comportamento apropriado para os funcionários.							
2	O nosso código de conduta de negócios informa os funcionários sobre os comportamentos que estão fora dos limites.							
3	Nossa empresa tem um sistema que comunica aos funcionários os riscos que devem ser evitados.							
4	Os funcionários estão cientes do código de conduta de negócios da empresa.							

2.3 Uso Diagnóstico

Avalie em que medida sua a equipe de alta gestão utiliza medidas de desempenho, ou o sistema de mensuração de desempenho para (1=em pequena medida; 7=em grande medida):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Acompanhar o progresso em direção às metas.							
2	Monitorar resultados.							

3	Comparar os resultados com as expectativas.							
4	Rever os indicadores chave.							

2.4 Uso Interativo

Avalie em que medida sua a equipe de alta gestão utiliza medidas de desempenho, ou o sistema de mensuração de desempenho para (1=em pequena medida; 7=em grande medida):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Incentivar a discussão em reuniões entre superiores, subordinados e pares.							
2	Incentivar o desafio contínuo e o debate dos dados, pressupostos e planos de ação.							
3	Fornecer uma visão comum da organização.							
4	Unir a organização.							
5	Permitir que a empresa se concentre em questões comuns.							
6	Permitir que a empresa se concentre em fatores críticos de sucesso.							
7	Desenvolver um vocabulário comum na organização.							

CONTROLES HABILITANTES

3.1 Reparo

Indique em que medida você concorda ou discorda com as seguintes afirmações (1=discordo totalmente; 7=concordo totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	As medidas de desempenho me ajudam a iniciar ações de melhoria de iniciativa própria.							
2	O sistema de mensuração de desempenho faz com que seja possível fazer reagir a tempo e, conseqüentemente, ser capaz de evitar os problemas.							
3	O sistema de mensuração de desempenho faz com que seja possível propor algumas medidas que podem servir como sinais de alarme.							

3.2 Transparência Interna

Indique em que medida você concorda ou discorda com as seguintes afirmações (1=discordo totalmente; 7=concordo totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Eu entendo as medidas de desempenho da minha área.							
2	Eu entendo por que certas medidas de desempenho estão incluídas na minha área.							
3	Existem informações disponíveis sobre o estado atual das medidas de desempenho da minha área							

3.3 Transparência Global

Indique em que medida você concorda ou discorda com as seguintes afirmações (1=discordo totalmente; 7=concordo totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	O sistema de mensuração de desempenho me dá indicações sobre como eu executo meu trabalho.							
2	A ligação entre as minhas tarefas e os objetivos da organização são claras.							
3	O sistema de mensuração de desempenho faz com que seja possível a comunicação com os <i>stakeholders</i> da organização.							

3.4 Flexibilidade

Indique em que medida você concorda ou discorda com as seguintes afirmações (1=discordo totalmente; 7=concordo totalmente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Eu posso tomar decisões baseadas em informações de desempenho provenientes do sistema de mensuração de desempenho.							
2	Outras medidas de desempenho podem ser adicionadas ao sistema de mensuração de desempenho para atender às necessidades de trabalho específicas.							
3	Sugestões para auxiliar minhas decisões surgem a partir do sistema de mensuração de desempenho.							

CLAREZA DE PAPÉIS

4.1 Clareza de Objetivos

Avalie o seu nível de certeza sobre os itens abaixo (1=totalmente incerto; 7=totalmente certo)

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Os meus deveres e responsabilidades.							
2	As metas e objetivos do meu trabalho							
3	Como o meu trabalho se relaciona com os objetivos gerais da minha unidade de trabalho							
4	Os resultados esperados do meu trabalho.							
5	Quais aspectos do meu trabalho vão acarretar em avaliações positivas							

4.1 Clareza de Processos

Avalie o seu nível de certeza sobre os itens abaixo (1=totalmente incerto; 7=totalmente certo)

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Como dividir meu tempo entre as tarefas necessárias ao meu trabalho.							
2	Como organizar meu dia de trabalho							
3	Como determinar os procedimentos adequados para cada tarefa de trabalho.							
4	Os procedimentos que eu uso para fazer o meu trabalho são corretos e adequados.							
5	Considerando todas as suas tarefas de trabalho, o quanto você tem certeza de que você sabe a melhor maneira de realiza-las?							

EMPOWERMENT PSICOLÓGICO

5.1 Significado

Assinale com que medida você concorda com as assertivas abaixo (1=discordo plenamente; 7=concordo plenamente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	O trabalho que faço é muito importante para mim.							
2	As atividades do meu trabalho são pessoalmente significativas para mim.							
3	O trabalho que faço é significativo para mim.							

5.2 Competência

Assinale com que medida você concorda com as assertivas abaixo (1=discordo plenamente; 7=concordo plenamente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Estou seguro quanto a minha capacidade de fazer o meu trabalho.							
2	Estou autoconfiante quanto as minhas capacidades para realizar minhas atividades de trabalho.							
3	Eu domino as habilidades necessárias ao meu trabalho.							

5.3 Autodeterminação

Assinale com que medida você concorda com as assertivas abaixo (1=discordo plenamente; 7=concordo plenamente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Eu tenho significativa autonomia para determinar como eu faço o meu trabalho.							
2	Eu mesmo posso decidir como proceder para fazer o meu trabalho.							
3	Eu tenho independência e liberdade consideráveis sobre como eu faço o meu trabalho.							

5.4 Impacto

Assinale com que medida você concorda com as assertivas abaixo (1=discordo plenamente; 7=concordo plenamente):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Eu tenho um grande impacto sobre o que acontece no meu departamento.							
2	Eu tenho um grande controle sobre o que acontece no meu departamento.							
3	Eu tenho influência significativa sobre o que acontece no meu departamento.							

SATISFAÇÃO NO TRABALHO

Indique o seu grau de satisfação com os itens apresentados abaixo (1=Totalmente insatisfeito; 7=Totalmente satisfeito)

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Qual seu grau de satisfação com a natureza de seu trabalho?							

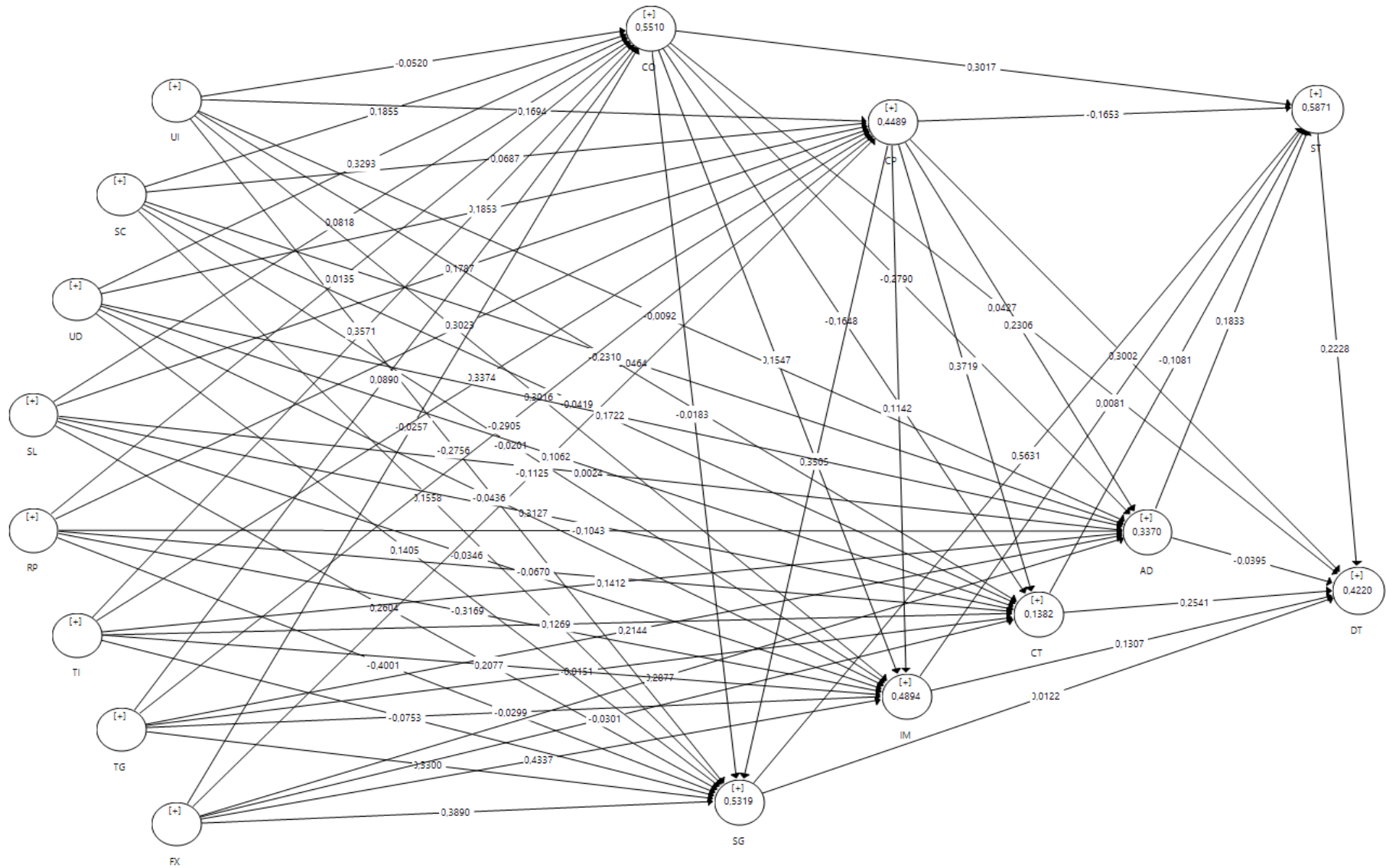
2	Qual seu grau de satisfação com a pessoa que supervisiona você (seu superior hierárquico)?								
3	Qual seu grau de satisfação com a relação mantida com as pessoas da organização na qual você trabalha (seus colegas de trabalho)?								
4	Qual seu grau de satisfação com a remuneração que você recebe pelo seu trabalho?								
5	Qual seu grau de satisfação com as oportunidades de crescimento ou promoção existentes na sua organização?								
6	Considerando os cinco itens anteriores, qual o seu grau de satisfação com sua situação atual?								

DESEMPENHO DE TAREFAS

Indique o quanto você está satisfeito o seu desempenho nos seguintes aspectos:
(1=Totalmente insatisfeito; 7=Totalmente satisfeito):

	Afirmações	1	2	3	4	5	6	7
1	Precisão do trabalho realizado							
2	Quantidade de trabalho realizado							
3	Qualidade do trabalho realizado							
4	Eficiência operacional							
5	Satisfação dos clientes							
6	Pontualidade no cumprimento dos prazos de entrega							

APENDICE C – MODELO ESTRUTURAL COM COEFICIENTES DE CAMINHO



APÊNDICE D - RESUMO DOS DADOS – OUTLIERS

Observation number	Mahalanobis d-squared	p1	p2
19	37,319	0,054	0
20	37,732	0,049	0
50	46,528	0,006	0
28	47,049	0,005	0
2	47,81	0,004	0
51	45,99	0,006	0
34	32,179	0,153	0,001
46	32,269	0,15	0,001
66	33,32	0,123	0,001
88	51,841	0,001	0,001
84	32,567	0,142	0,002
42	32,708	0,139	0,002
29	33,322	0,123	0,002
17	33,556	0,118	0,002
72	33,656	0,115	0,003
59	53,508	0,001	0,004
78	33,695	0,115	0,006
36	33,848	0,111	0,008
62	34,087	0,106	0,009
1	34,131	0,105	0,016
45	34,429	0,099	0,017
3	56,236	0	0,04
82	29,563	0,241	0,1
55	28,732	0,275	0,116
44	28,891	0,269	0,121
4	28,348	0,292	0,122
26	29,015	0,263	0,135
64	28,461	0,287	0,137
86	24,631	0,483	0,203
85	24,77	0,475	0,264
8	20,864	0,7	0,328
12	27,008	0,356	0,487
53	27,124	0,35	0,509
10	26,703	0,371	0,553
39	26,353	0,389	0,568
15	26,124	0,401	0,601
13	29,518	0,243	0,612
16	28,873	0,269	0,639
49	29,73	0,235	0,692
9	30,264	0,215	0,705
67	30,84	0,194	0,718
70	27,962	0,31	0,72
74	33,455	0,12	0,775

71	30,899	0,192	0,826
73	34,012	0,108	0,856
75	31,157	0,184	0,886
11	31,864	0,162	0,897
52	24,876	0,469	0,921
81	25,025	0,461	0,921
14	24,592	0,485	0,943
5	22,596	0,601	0,977
40	22,726	0,594	0,977
61	22,83	0,588	0,979
18	23,513	0,548	0,98
30	23,185	0,567	0,983
35	22,299	0,618	0,986
33	22,846	0,587	0,986
65	23,262	0,562	0,986
69	23,684	0,538	0,986
41	22,891	0,584	0,99
7	19,464	0,774	0,994
87	19,113	0,792	0,995
22	19,674	0,764	0,995
47	20,131	0,74	0,995
31	21,887	0,642	0,995
57	20,348	0,728	0,996
68	20,741	0,707	0,996
43	20,865	0,7	0,996
38	18,841	0,805	0,997
63	19,126	0,791	0,997
56	19,863	0,754	0,997
60	20,373	0,727	0,997
25	20,949	0,695	0,997
6	21,392	0,671	0,997
37	20,49	0,721	0,998
48	20,98	0,694	0,998
76	15,722	0,923	1
21	14,881	0,944	1
80	14,983	0,942	1
83	15,444	0,93	1
27	15,657	0,925	1
23	15,869	0,919	1
79	15,936	0,917	1
24	16,139	0,911	1
77	16,477	0,9	1
54	16,565	0,897	1
58	17,041	0,88	1
32	17,549	0,861	1

APÊNDICE E - MATRIZ CROSS-LOADINGS – VALIDADE DISCRIMINANTE

	AD	CO	CP	CT	DT	FX	IM	RP	SC	SG	SL	ST	TG	TI	UD	UI
ad1	0,8934	0,2733	0,2459	0,2537	0,2420	0,4779	0,5598	0,3693	0,2944	0,3882	0,1596	0,3608	0,4555	0,4023	0,3302	0,3803
ad2	0,9433	0,2664	0,3312	0,3263	0,3501	0,4337	0,5875	0,3674	0,3392	0,4979	0,2945	0,4521	0,4153	0,3937	0,2918	0,3808
ad3	0,9365	0,3550	0,3666	0,2106	0,3576	0,5249	0,5734	0,4481	0,4116	0,5454	0,3812	0,5354	0,4996	0,4223	0,3621	0,4788
co1	0,3897	0,7999	0,5902	0,2276	0,4143	0,4563	0,4308	0,5035	0,4975	0,4017	0,3496	0,3565	0,4886	0,4285	0,4509	0,4497
co2	0,2803	0,8922	0,6682	0,0686	0,4845	0,5241	0,5457	0,5138	0,4295	0,4595	0,3824	0,4375	0,5907	0,5979	0,4664	0,5414
co3	0,1484	0,8613	0,5317	0,1183	0,3547	0,4630	0,3868	0,4134	0,4503	0,3569	0,2945	0,4253	0,5136	0,4759	0,4076	0,4397
co4	0,2518	0,8750	0,6453	0,2054	0,4300	0,3638	0,4537	0,3596	0,4401	0,4421	0,2809	0,4217	0,4818	0,4611	0,4585	0,4189
co5	0,2811	0,7556	0,6488	-0,0005	0,3014	0,5209	0,3904	0,5977	0,5348	0,4046	0,3680	0,4807	0,4804	0,4904	0,5867	0,6097
cp1	0,2566	0,6473	0,8488	0,1253	0,4845	0,3112	0,3738	0,4448	0,3386	0,3744	0,2882	0,3093	0,2968	0,3754	0,3789	0,5133
cp2	0,2023	0,6246	0,9209	0,1851	0,4660	0,3028	0,3069	0,4736	0,3150	0,3341	0,3306	0,1915	0,3075	0,3228	0,3428	0,4470
cp3	0,2839	0,5655	0,8897	0,2118	0,3944	0,3997	0,3306	0,5364	0,4210	0,3749	0,3408	0,2340	0,3262	0,3909	0,3702	0,4928
cp4	0,4503	0,7032	0,8086	0,2758	0,4617	0,4708	0,4260	0,6056	0,4803	0,5081	0,4255	0,4856	0,5423	0,5193	0,4658	0,5160
cp5	0,2055	0,5471	0,7544	0,3669	0,4334	0,3132	0,4343	0,3335	0,3425	0,3363	0,3249	0,2213	0,2792	0,3707	0,3432	0,4086
ct1	0,2809	0,1893	0,3030	0,9557	0,3322	0,1319	0,2655	0,1650	0,1447	0,2364	0,3174	0,0971	0,1614	0,1222	0,1041	0,1687
ct2	0,2662	0,1939	0,2850	0,9553	0,3622	0,0791	0,2320	0,1287	0,0807	0,2175	0,2457	0,0787	0,0978	0,1366	0,0778	0,0885
ct3	0,2280	-0,0052	0,1666	0,8382	0,3563	0,0337	0,2187	0,0012	0,0651	0,0133	0,0762	-0,0737	-0,0388	0,0454	0,0661	0,0290
dt1	0,3319	0,2677	0,3480	0,3381	0,7964	0,3436	0,3930	0,1196	0,3339	0,4149	0,3963	0,3864	0,2763	0,2249	0,2049	0,2976
dt2	0,2417	0,4676	0,4328	0,0823	0,7010	0,2705	0,3472	0,2422	0,3749	0,3259	0,1901	0,4002	0,2868	0,3704	0,3217	0,3680
dt3	0,2444	0,2269	0,4167	0,4221	0,7737	0,1657	0,1664	0,1721	0,3248	0,3181	0,3888	0,3113	0,1892	0,0694	0,1681	0,2078
dt4	0,2287	0,3928	0,5086	0,3961	0,8768	0,3038	0,3609	0,2884	0,2798	0,3163	0,4136	0,2704	0,3025	0,2756	0,2045	0,2965
dt5	0,3549	0,4912	0,4292	0,3137	0,8485	0,3242	0,5235	0,2279	0,2516	0,4232	0,2526	0,4088	0,3241	0,3546	0,2721	0,2628
dt6	0,2481	0,4379	0,4074	0,2237	0,7647	0,2824	0,3643	0,2040	0,1231	0,2915	0,1938	0,2348	0,2490	0,2763	0,1557	0,1937
fx1	0,5188	0,4714	0,3651	0,0729	0,3122	0,9091	0,5145	0,6348	0,5680	0,5527	0,4993	0,6155	0,7579	0,6670	0,3370	0,6343
fx2	0,3996	0,5034	0,3271	0,0803	0,3397	0,7954	0,4877	0,4905	0,4163	0,4051	0,4062	0,4801	0,5775	0,4659	0,3920	0,4764
fx3	0,4365	0,4870	0,4411	0,0878	0,2832	0,9066	0,6300	0,6895	0,5811	0,4872	0,4488	0,5228	0,6792	0,6457	0,3969	0,6766
im1	0,5150	0,4714	0,3404	0,2546	0,4106	0,5947	0,8594	0,3882	0,3779	0,5444	0,3191	0,4439	0,5207	0,4835	0,2880	0,4582
im2	0,6246	0,4416	0,3979	0,2945	0,4219	0,5272	0,9364	0,3883	0,3736	0,5525	0,3070	0,4784	0,4364	0,4766	0,3191	0,4815
im3	0,5525	0,5323	0,4811	0,1673	0,4104	0,5855	0,9307	0,4087	0,4497	0,5952	0,3636	0,5188	0,4872	0,4830	0,3775	0,5517
rp1	0,4280	0,5375	0,4584	0,0236	0,2656	0,6998	0,4197	0,8802	0,5690	0,4059	0,4406	0,4696	0,7358	0,6509	0,4953	0,6263
rp2	0,2853	0,5022	0,5431	0,1822	0,2318	0,5491	0,3551	0,8861	0,4924	0,2246	0,4714	0,4019	0,5999	0,5498	0,3638	0,7019
rp3	0,4377	0,5017	0,5592	0,1096	0,2138	0,6284	0,3948	0,9308	0,4216	0,2413	0,3201	0,3461	0,6434	0,6924	0,4252	0,6236
sc1	0,3118	0,4459	0,3566	0,1223	0,2670	0,4028	0,2919	0,3628	0,8252	0,4214	0,4094	0,5761	0,4370	0,2092	0,4083	0,4358
sc2	0,3201	0,4865	0,3666	0,0449	0,2711	0,5225	0,3299	0,5118	0,8389	0,3730	0,5117	0,6138	0,5628	0,4395	0,4577	0,6145
sc3	0,1916	0,4825	0,3857	0,0630	0,3011	0,5083	0,3606	0,4105	0,8202	0,4368	0,5659	0,5881	0,4495	0,2995	0,4320	0,5963
sc4	0,4386	0,4794	0,4309	0,1248	0,3442	0,5849	0,4835	0,5527	0,8878	0,5237	0,5812	0,6918	0,5451	0,3866	0,4854	0,7308

sg1	0,4404	0,4715	0,5050	0,1654	0,4202	0,4780	0,5412	0,2953	0,5242	0,9597	0,5608	0,6568	0,4555	0,3037	0,3456	0,4168
sg2	0,5157	0,4900	0,4297	0,1690	0,4313	0,5808	0,6528	0,3314	0,5166	0,9788	0,4943	0,7260	0,5265	0,3650	0,3737	0,4650
sg3	0,5629	0,4811	0,4267	0,1899	0,4279	0,5547	0,6122	0,3211	0,4869	0,9724	0,4815	0,7024	0,5244	0,3480	0,3664	0,4307
sl1	0,2967	0,3395	0,3773	0,2022	0,3937	0,4316	0,3513	0,3906	0,5581	0,5009	0,9150	0,4846	0,4417	0,2322	0,2943	0,5762
sl2	0,2811	0,3715	0,3475	0,2564	0,3984	0,4613	0,3103	0,3811	0,5206	0,4974	0,9383	0,5120	0,4537	0,2316	0,2528	0,5677
sl3	0,2575	0,3473	0,4039	0,1719	0,2773	0,5352	0,3219	0,4936	0,5972	0,4256	0,8660	0,4194	0,4580	0,3121	0,2675	0,5726
sl4	0,2836	0,3911	0,3588	0,2388	0,3296	0,4480	0,3283	0,3813	0,5507	0,4759	0,8868	0,4650	0,4715	0,2357	0,2926	0,5707
st1	0,5101	0,3871	0,2776	0,0512	0,3856	0,5871	0,5438	0,3762	0,5786	0,7793	0,3779	0,8354	0,5452	0,3868	0,2978	0,3993
st2	0,4022	0,4774	0,2371	0,0551	0,2338	0,4879	0,4034	0,3357	0,5668	0,5608	0,3942	0,8051	0,4970	0,3266	0,4326	0,4835
st3	0,4584	0,4611	0,3735	0,0384	0,4607	0,5019	0,4321	0,3856	0,5674	0,5845	0,3901	0,8668	0,4951	0,3828	0,4252	0,4782
st4	0,3522	0,3817	0,2281	-0,0005	0,2981	0,5103	0,4578	0,3640	0,6537	0,5426	0,4846	0,8413	0,5630	0,3499	0,3055	0,5326
st5	0,3489	0,4894	0,3518	0,0210	0,3574	0,5483	0,4325	0,4211	0,7157	0,5487	0,5295	0,8912	0,5618	0,4213	0,3281	0,5779
st6	0,4639	0,4514	0,3784	0,0629	0,4281	0,5787	0,4690	0,4618	0,7540	0,6713	0,5548	0,9626	0,5910	0,4098	0,4213	0,6046
tg1	0,4687	0,4528	0,3965	-0,0108	0,1818	0,6380	0,4086	0,7129	0,4546	0,3955	0,3929	0,4887	0,8480	0,6702	0,3911	0,6276
tg2	0,3912	0,6183	0,3958	0,1363	0,3427	0,6748	0,5011	0,6002	0,5775	0,5099	0,4471	0,5677	0,8562	0,5908	0,4905	0,5568
tg9	0,3935	0,4529	0,2812	0,0881	0,3351	0,6343	0,4162	0,5429	0,4487	0,3866	0,4342	0,5134	0,8171	0,6247	0,2555	0,5640
ti1	0,3229	0,3955	0,2817	0,0676	0,1849	0,4459	0,4455	0,4760	0,3437	0,2460	0,1356	0,2511	0,5511	0,8044	0,2332	0,3400
ti2	0,4031	0,5421	0,4501	0,1065	0,2919	0,5450	0,4587	0,6246	0,3386	0,2838	0,2252	0,3627	0,6166	0,8688	0,2686	0,4088
ti3	0,3583	0,5090	0,4390	0,1054	0,3258	0,6938	0,4122	0,6313	0,3117	0,3329	0,3181	0,4587	0,6730	0,8088	0,2758	0,5169
ud1	0,3905	0,4489	0,3878	0,1855	0,2929	0,3931	0,2727	0,4271	0,4818	0,3408	0,3024	0,3993	0,4444	0,2996	0,8934	0,5757
ud2	0,3199	0,5324	0,4246	0,0775	0,2748	0,3514	0,3046	0,3870	0,4515	0,3660	0,2807	0,3355	0,3789	0,2156	0,9452	0,5408
ud3	0,3065	0,5773	0,5237	0,0136	0,2564	0,4097	0,3914	0,4597	0,5329	0,3953	0,2393	0,4213	0,4090	0,3509	0,9191	0,6448
ud4	0,2544	0,4589	0,2660	0,0596	0,1572	0,3878	0,3247	0,4485	0,4238	0,2054	0,2925	0,3616	0,4329	0,2525	0,8222	0,6441
ui1	0,3927	0,5372	0,4667	0,0626	0,1800	0,5624	0,4604	0,6491	0,5687	0,3633	0,5030	0,4714	0,5823	0,3987	0,6385	0,8739
ui2	0,3826	0,5810	0,4251	0,0299	0,2975	0,6720	0,4707	0,6408	0,5234	0,3594	0,4239	0,5181	0,6517	0,5056	0,6730	0,8149
ui3	0,4459	0,5806	0,5306	0,1220	0,3155	0,6366	0,5362	0,6664	0,6467	0,3758	0,5688	0,5116	0,6456	0,4980	0,6190	0,9177
ui4	0,4996	0,4614	0,5335	0,1256	0,3490	0,6185	0,5523	0,6271	0,7238	0,5086	0,5545	0,6003	0,5832	0,4498	0,5840	0,9005
ui5	0,3862	0,5343	0,5118	0,0787	0,3496	0,6163	0,5184	0,6315	0,7396	0,4450	0,6587	0,5487	0,6294	0,4648	0,5706	0,9340
ui6	0,3676	0,5038	0,5436	0,1447	0,3246	0,6260	0,4403	0,6495	0,6831	0,3957	0,6353	0,5340	0,6399	0,4886	0,5649	0,9201
ui7	0,3055	0,4646	0,5197	0,1048	0,2859	0,5414	0,4116	0,6246	0,5191	0,3395	0,5936	0,4514	0,5638	0,3842	0,4964	0,8489

Legenda: UI=Uso Interativo; UD=Uso Diagnostico; SC=Sistema de Crenças; SL=Sistemas de Limites; RP=Reparo; TI=Transparência Interna; TG=Transparência Global; FX=Flexibilidade; CO=Clareza de Objetivos; CP=Clareza de Processos; AD=Autodeterminação; CT=competência; IM=impacto; SG=significado; ST=satisfação no trabalho; DT=desempenho de tarefas.

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.