



## REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

ISSN 2176-9036

Vol. 15, n. 1, Jan./Jun., 2023

Sítios: <https://periodicos.ufrn.br/index.php/ambiente>

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

Artigo recebido em: 18.03.2022. Revisado por pares em:

17.06.2022. Reformulado em: 16.07.2022. Avaliado pelo sistema

double blind review.

DOI: 10.21680/2176-9036.2023v15n1ID28455

**Análise de fatores contingenciais e sistemas de controles gerenciais associados às práticas de gestão sustentáveis**

**Analysis of contingency factors and management control systems associated with sustainable management practices**

**Análisis de factores de contingencia y sistemas de control de gestión asociados a prácticas de gestión sostenible**

### Autores

#### **Thayná de Oliveira Fernandes**

Mestra pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba. Endereço: Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas - Campus I. Campus Universitário S/N - Castelo Branco - 58051-900 - Joao Pessoa, PB - Brasil  
Telefone: (83) 991126079. Identificadores (ID):  
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9941793800805180>  
Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3321-3734>  
E-mail: [thaynafernandespro@gmail.com](mailto:thaynafernandespro@gmail.com)

#### **Renata Paes de Barros Câmara**

Doutorado em Engenharia Mecânica. Escola de Engenharia de São Carlos - USP, EESC - USP, Brasil. Endereço: Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas - Campus I. Campus Universitário S/N - Castelo Branco - 58051-900 - Joao Pessoa, PB - Brasil.  
Telefone: (83) 32167459 - Ramal: 7486. Fax: (83) 2167459  
URL da Homepage: [www.dfc.ufpb.br](http://www.dfc.ufpb.br). Identificadores (ID):  
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8224638490191737>  
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-6953-9811>  
E-mail: [rpbcamara@gmail.com](mailto:rpbcamara@gmail.com)

#### **Gilson Rodrigues da Silva**

Mestrado em Controladoria. Universidade Federal Rural de Pernambuco, UFRPE, Brasil.  
Endereço: Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas a Educação - Campus IV. Rua principal Engenho Jangada 58280-000 - Mamanguape, PB - Brasil.  
Identificadores (ID):  
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1035903522102746>  
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-8482-7288>  
E-mail: [contabeis.gilson@gmail.com](mailto:contabeis.gilson@gmail.com)

(Artigo apresentado no XXII Congresso ENGEMA - 2020)

### Resumo

**Objetivo:** O objetivo deste estudo foi analisar como os fatores contingenciais e o uso de sistemas de controle gerencial estão associados às práticas de gestão sustentáveis em organizações.

**Metodologia:** Foi realizado um estudo de campo (*survey*), por meio de questionários e entrevistas semiestruturadas com gestores ligados aos sistemas de controles gerenciais em duas empresas criativas do setor de telecomunicações. A amostra tem caráter não probabilístico e os dados foram tratados utilizando a técnica de análise de conteúdo de Bardin (2011).

**Resultados:** Os achados denotam que a tecnologia, cultura organizacional, fornecedores e clientes, são fatores contingenciais associados com a adoção de práticas de gestão sustentáveis pelas organizações do estudo. Os resultados da pesquisa indicam que o uso de sistema de controle gerencial interativo constitui uma ferramenta essencial para o estabelecimento de comunicação entre os gestores e funcionários em níveis operacionais das organizações, corroborando para implementação de iniciativas de gestão ambiental. O controle diagnóstico tem sido usado no acompanhamento de metas e implementação de práticas de gestão ambientais com impacto positivo no desempenho organizacional por meio de indicadores de redução de custos, rentabilidade, satisfação do cliente e aumento de vendas.

**Contribuições do estudo:** A pesquisa proporcionou disseminação na literatura de estudos sobre controles gerenciais sob a ótica da Teoria da Contingência, sobretudo, contribuindo para que as organizações criem consciência ambiental aliada a melhoria de seu desempenho com práticas de controle gerencial. Além disso, a pesquisa possui relevância para que as organizações desenvolvam ações no sentido de reorganizar seus processos e atendam às pressões da sociedade pela adoção de práticas sustentáveis, aumentando a competitividade e melhorando o desempenho organizacional.

**Palavras-chaves:** Controles Gerenciais; Fatores Contingenciais; Prática sustentável.

### Abstract

**Purpose:** The objective of this study was to analyze how contingency factors and the use of management control systems are associated with sustainable management practices in organizations.

**Methodology:** A field study (*survey*) was carried out through questionnaires and semi-structured interviews with managers linked to management control systems in two creative companies in the telecommunications sector. The sample has a non-probabilistic character and the data were treated using the content analysis technique of Bardin (2011).

**Results:** The findings show that technology, organizational culture, suppliers and customers are contingency factors associated with the adoption of sustainable management practices by the organizations in the study. The research results indicate that the use of an interactive management control system is an essential tool for the establishment of communication between managers and employees at operational levels of organizations, supporting the implementation of environmental management initiatives. Diagnostic control has been used to

monitor goals and implement environmental management practices with a positive impact on organizational performance through indicators of cost reduction, profitability, customer satisfaction and increased sales.

**Contributions of the study:** The study provided dissemination in the literature of studies on management controls from the perspective of the Theory of Contingency, above all, contributing to organizations to create environmental awareness allied to the improvement of their performance with management control practices. In addition, the research is relevant for organizations to develop actions to reorganize their processes and meet society's pressures for the adoption of sustainable practices, increasing competitiveness and improving organizational performance.

**Keywords:** Management Control; Contingency Theory; Sustainable Practice.

### Resumen

**Objetivo:** El objetivo de este estudio fue analizar cómo los factores de contingencia y el uso de sistemas de control de gestión se asocian con las prácticas de gestión sostenible en las organizaciones.

**Metodología:** Se realizó un estudio tipo campo (encuesta), a través de cuestionarios y entrevistas semiestructuradas a directivos vinculados a los sistemas de control de gestión en dos empresas creativas del sector de telecomunicaciones. La muestra tiene un carácter no probabilístico y los datos fueron tratados mediante la técnica de análisis de contenido de Bardin (2011).

**Resultados:** Los hallazgos muestran que la tecnología, la cultura organizacional, los proveedores y los clientes son factores de contingencia asociados a la adopción de prácticas de gestión sostenible por parte de las organizaciones del estudio. Los resultados de la investigación indican que el uso de un sistema de control de gestión interactivo es una herramienta fundamental para el establecimiento de comunicación entre gerentes y empleados en los niveles operativos de las organizaciones, apoyando la implementación de iniciativas de gestión ambiental. El control de diagnóstico se ha utilizado para monitorear metas e implementar prácticas de gestión ambiental con un impacto positivo en el desempeño organizacional a través de indicadores de reducción de costos, rentabilidad, satisfacción del cliente y aumento de ventas.

**Contribuciones del estudio:** El estudio proporcionó difusión en la literatura de estudios sobre controles de gestión desde la perspectiva de la Teoría de la Contingencia, sobre todo, contribuyendo a las organizaciones a crear conciencia ambiental aliada a la mejora de su desempeño con prácticas de control de gestión. Además, la investigación es relevante para que las organizaciones desarrollen acciones para reorganizar sus procesos y atender las presiones de la sociedad para la adopción de prácticas sustentables, aumentando la competitividad y mejorando el desempeño organizacional.

**Palabras clave:** Control de Gestión; Teoría de la Contingencia; Práctica sostenible.

## 1. Introdução

A dinâmica dos mercados tem exigido das organizações uma busca por artefatos de gestão que auxiliem o processo decisório. A contabilidade gerencial pode ser caracterizada como um mecanismo que identifica, mensura e evidencia informações com o objetivo de criar valor organizacional (Beuren, Souza & Portulhak, 2018). Neste sentido, os sistemas de controles gerenciais, dentre suas funções, corroboram para que as organizações comuniquem suas estratégias aos colaboradores e monitorem suas ações para o alcance dos resultados (Anthony & Govindarajan, 2006). Isso é realizado mediante demandas organizacionais impulsionadas pelos fatores contingenciais, que aliados ao ambiente empresarial competitivo e tendências globais relacionadas às práticas sustentáveis, constitui-se como desafios para o desempenho das entidades (Lucianetti, Jabbour, Gunasekaran & Latan, 2018).

A Teoria da Contingência busca explicar a relação entre os elementos (cultura, tecnologia, clientes, fornecedores, tamanho, dentre outros) do contexto organizacional, estrutura e desempenho, que afetam o funcionamento das organizações e suas práticas gerenciais. Ademais, essa teoria indica que as organizações possuem a capacidade de ajustar suas estruturas diante de incertezas ambientais a fim de atingir os objetivos com maiores níveis de desempenho organizacional (Beuren & Fiorentin, 2014; Iredele, Tankiso & Adelowotan, 2020). Adicionalmente, fatores como a incerteza ambiental, qualidade, descentralização, questões ambientais e estratégia organizacional podem afetar a adoção de instrumentos e práticas de gestão estratégicas (Lucianetti et al., 2018).

Registram-se estudos que adotaram a Teoria da Contingência na busca da compreensão do *link* entre a adoção de práticas gerenciais e o desempenho de empresas (Sousa & Voss, 2008; Otley, 2016; Lucianetti et al., 2018). Este estudo se diferencia pela busca de compreender como atores de contingência afetam o uso de sistemas de controles diagnóstico e interativo, como traz Simons (1995), no estímulo da adoção de práticas de gestão sustentáveis nas organizações.

Os controles gerenciais se constituem como práticas formais (sistemas de incentivo e monitoramento) e informais (seleção de funcionários e cultura corporativa) que podem corroborar com os objetivos da entidade (Feichter & Grabner, 2020). Salienta-se que este estudo adota os controles gerenciais formais. Neste sentido, o sistema de controle de Simons (1995), *levers of control* (LOC), estabelece um diagnóstico das ações executadas a fim de controlar e corrigir eventuais inconformidades, além do uso interativo das informações para a gestão organizacional na definição de estratégias diante de incertezas (Oro & Lavarda, 2019).

As organizações têm sido pressionadas a adotarem práticas de gestão sustentáveis oriundas de uma demanda cada vez mais crescente de conscientização da sociedade, que podem impactar nos processos e no desempenho. No entanto, existem dificuldades associadas à identificação, classificação, medição, alocação e gerenciamento de custos ambientais (Iredele, Tankiso & Adelowotan, 2020). Neste estudo, busca-se discutir como a contabilidade gerencial pode corroborar com práticas de gestão sustentáveis que impactam no desempenho da entidade.

O ambiente de negócios em constante mudança e a escassez de recursos têm exigido das organizações criatividade para manter-se competitiva no mercado (Hutahayan, 2020). Empresas criativas, podem ser entendidas como um caminho para o desenvolvimento da sustentabilidade com ações de inovação em processos ou tecnologia que desencadeiam atividades, que minimizam o impacto ambiental de forma concomitante com o crescimento econômico.

A adoção de práticas de gestão sustentáveis nas entidades baseia-se em introduzir ações que proporcionem o crescimento econômico das empresas reduzindo os danos ao meio

ambiente. Ademais, visa adotar medidas que refletem a preocupação com o desperdício de material, uso de energia renovável, reciclagem, dentre outras ações, que contribuem para que uma organização seja sustentável (Hutahayan, 2020).

Neste sentido, a sustentabilidade é uma temática emergente que vem sendo discutida na sociedade, demonstrando a necessidade do desenvolvimento equitativo entre o tripé econômico, social e meio ambiente, sendo associada à capacidade dos seres humanos de interagir com o planeta sem prejudicar os recursos naturais para as gerações futuras. As adoções de práticas de gestão sustentáveis geram benefícios no âmbito da gestão e desempenho organizacional com redução de custos, *compliance* a legislação específica, responsabilidade social, maiores níveis de produtividade e lucratividade, tendo a contabilidade como aliada no fornecimento de informações que potencializam o processo decisório (Paiva & Ribeiro, 2005).

A implementação de práticas de gestão sustentáveis nas empresas são uma questão emergente e atual, que contribuem para obtenção de vantagens competitivas mediante objetivos estratégicos da sustentabilidade (Bernardo & Camarotto, 2012). Além disso, segundo os autores, ao verificar os fatores motivacionais da adoção de práticas de gestão sustentáveis, com ênfase ambiental, em entidades paulistas que processam madeira, identificaram fatores como obrigatoriedade legal, regulamentação do mercado e aspectos relacionados à competitividade do negócio.

No entanto, esses fatores aliados a ausência de recursos, necessidade de pressões legais, governamentais, fornecedores e clientes podem ser vistos como restrições, em algumas organizações, que buscam implementar iniciativas e práticas de gestão sustentáveis, sobretudo, ambientais, pela influência de aspectos culturais, níveis de instrução dos gestores, ciclo de vida organizacional, tamanho da entidade, estrutura de capital, dentre outros (Martins, Escrivão & Nagano, 2016).

Santos, Silva e Caetano (2019), ao buscar as ações de responsabilidade social e sustentabilidade de microempresas, identificaram que essas organizações não têm efetuado práticas de gestão sustentáveis. Os gestores, participantes da pesquisa, ressaltaram que há necessidade serem adotadas práticas de gestão sustentáveis face a competitividade e criação de vantagem competitiva, sobretudo, com resultados no longo prazo, pois a preocupação tem sido em relação ao desempenho financeiro de curto prazo.

Estudos de Chenhall (2006); Abernethy, Bouwens e Van Lent, (2010); Su, Baird e Schoch (2015); Bisbe, Kruis e Madini, (2019); Crespo et al., (2019); Feichter e Grabner (2020), demonstram a relação de sistemas de controles gerenciais e a adoção de práticas de gestão sustentáveis para que as organizações atendam as incertezas ambientais e mantenha-se competitivas. Assim, faz-se necessário que os órgãos reguladores realizem reflexões sobre a relevância da sustentabilidade, bem como as práticas de gestão que corroboram com sua implementação.

Diante do exposto, levanta-se o seguinte problema de pesquisa: **Como fatores contingenciais e o uso de sistemas de controle gerencial estão associados às práticas de gestão sustentáveis das organizações?** Para isso, objetiva-se analisar como os fatores contingenciais e o uso de sistemas de controle gerencial estão associados às práticas de gestão sustentáveis em organizações.

O estudo se justifica não só pela relevância teórica em disseminar na literatura de estudos sobre controles gerenciais sob a ótica da Teoria da Contingência, sobretudo, contribuindo para que as organizações adotem práticas de gestão sustentáveis e estimulem a consciência ambiental.

Ademais, estimula a reflexão prática de gestores e demais partes interessadas no contexto organizacional, sobretudo, em relação de iniciativas de gestão sustentáveis associadas

aos sistemas de controle gerenciais, denotando, a função da contabilidade gerencial em apoiar e potencializar o uso de artefatos na criação de valor e vantagem competitiva. Além disso, este estudo tem escopo em pequenas empresas que se reorganizam de forma criativa para manter-se competitiva no mercado, tornando-se essencial, identificar os riscos que podem afetar os processos e o desempenho organizacional.

O estudo apresenta além desta introdução, o referencial teórico, que discute os fatores contingenciais, sistemas de controles gerenciais e práticas de gestão sustentáveis nas organizações, metodologia aplicada e seu delineamento, resultados e conclusões.

## **2. Referencial Teórico**

### **2.1 Fatores contingenciais**

O ambiente dos negócios exige das organizações criatividade para reduzir os impactos dos riscos interligados no processo de criação de valor em suas atividades internas e externas, principalmente, na relação com o cliente. Assim, as organizações tentam utilizar sua criatividade para inovar na prestação de serviços e oferta de novos produtos que atendam a necessidade dos clientes, mas também mantenham a competitividade diante dos concorrentes (Hutahayan, 2020). Para Simon (1995), as organizações se moldam e inovam com apoio de sistemas de controles para atender seus objetivos estratégicos e minimizar o efeito de riscos internos e externos, entendidos como contingências, que podem impactar no desempenho organizacional.

A Teoria da Contingência surgiu na década de 1950, a partir da convicção de outras teorias que relatavam as entidades como organismos abertos que interagem com o meio ambiente, atingindo determinado nível de equilíbrio com o meio ambiente. Inicialmente, os estudos dessa teoria dimensionavam uma direção, usando a interferência de fatores de tamanho organizacional e a tecnologia nas atividades empresariais. Com o passar do tempo, levou-se em consideração outros fatores, tais como posição no mercado, crescimento da entidade e estratégia organizacional (Kulkarni, 2017).

Esta teoria busca compreender o comportamento das empresas diante dos fatores contingenciais de tecnologia, cultura, ambiente externo e interno que influenciam a estrutura e os processos internos das organizações, fundamentais para tomada de decisão (Marques, Souza & Silva, 2015; Oliveira, Rech, Cunha & Pereira, 2016). O ambiente dos negócios têm passado constantemente por mudanças, mostrando aos tomadores de decisão que o ambiente organizacional é repleto de incertezas. Além disso, o desenvolvimento tecnológico, tornou-se uma tendência para impulsionar mudanças nas práticas empresariais, incerteza ambiental e no colapso dos modelos preditivos em que o controle foi baseado. A contingência considera um contexto em que o ambiente empresarial é dinâmico, sendo essencial identificar os mecanismos de mudança e a introdução de formas modificadas de gestão e controle (Otley, 2016).

Ao considerar que os fatores contingenciais impactam na modelagem da contabilidade gerencial, aduz-se ao fato de que os sistemas de controles gerenciais necessitam considerar, em sua formulação, os aspectos inerentes ao contexto da entidade, ou seja, situações e condições que as organizações estão inseridas (Otley, 1980). Assim, o desempenho organizacional deve ser melhorado através da realização de uma boa interação entre a contabilidade gerencial, sistema de controle e suas variáveis que remetem ao ambiente interno e externo no contexto empresarial (incerteza ambiental percebida, estratégia de negócios, orientação para o mercado e tamanho da empresa) para as organizações se adaptarem ao seu contexto com finalidade de continuar e sobreviver (Al-Mawali, 2015).

A concepção do ambiente pela organização não é feita de forma clara e descritiva, mas com a percepção de cada indivíduo que a integram. Dessa forma, observa-se que cada entidade contém uma visualização diferente do ambiente que está inserida, uma vez que, se fundamenta em suas experiências, expectativas, convicções, motivações, posições hierárquicas e principalmente da forma de pensar dos seus usuários internos (Guerra, 2007).

Nesse sentido, por não existir uma fórmula ideal de melhor organizar as empresas, a abordagem contingencial é algo dinâmico que solicita flexibilidade, adaptação e contínuo aprendizado. Os sistemas de controles gerenciais devem aderir este dinamismo, buscando técnicas apropriadas para o contexto que a organização está inserida para promover melhor o desempenho organizacional e a sobrevivência no mercado competitivo (Otley, 1994).

Beuren e Fiorentin (2014) argumentam que as organizações atuam em diferentes condições, e por isso, sofrem modificações em função do ambiente que pertencem. Essas condições ou fatores contingenciais podem ser denominadas como ameaças ou oportunidades que influenciam diretamente a estrutura e os processos internos das empresas.

Conforme supracitado, os fatores contingenciais afetam diversos ângulos nas empresas, positivamente ou negativamente, inclusive nas práticas que escolhem realizar. Como exemplo, estão os fatores contingenciais que afetam as práticas de gestão sustentáveis nas entidades, tais como a falta de conscientização dos benefícios da gestão ambiental, a falta de conhecimento dos dirigentes no campo ambiental, a inconsciência dos danos ambientais, a carência de recursos financeiros, a falta de tempo do dirigente, a baixa pressão de clientes, a falta de informações aos dirigentes, a proatividade estratégica, a gestão dos stakeholders, a visão compartilhada e a flexibilidade de produção (Martins, Escrivão & Nagano 2016).

Diante disso nota-se que os fatores contingenciais estão associados ao processo de mudança organizacional interno e externo, de forma interligada com os controles. Além disso, promove argumentos que buscam uma melhor explicação de fatores que fazem com que determinada empresa reaja ao ambiente, implementando práticas e determinado sistema de gestão ou simplesmente abandoná-los (Brandt, 2010).

## 2.2 Sistemas de controle gerencial

Os sistemas de controles gerenciais constituem um conjunto de artefatos de gestão que visam mensurar e fornecer informações para que os gestores possam avaliar o desempenho organizacional (Feichter & Grabner 2020). Deste modo, o controle dos processos de criação de valor nas organizações tornam-se vitais para que se possa medir, controlar e avaliar as estratégias executadas para atingir os objetivos propostos.

O sistema de controle de Simons (1995), *Levers of Control* (LoC) ou modelo de alavancas, surgiu por meio da realização de estudos de casos e uma visão de múltiplos sistemas de controles (crenças, restrições, diagnósticos e interativos), que objetivou a implementação e o controle de estratégias organizacionais. Ao tentar equilibrar inovações e restrições causadas pelas tensões dinâmicas no ambiente organizacional, Heinicke, Guenther e Widener (2016) destacaram o balanceamento de tensões dentro dos quatro sistemas propostos no modelo de alavancas, que são: características como os valores essenciais presentes nas crenças; a busca por evitar riscos; diagnósticos de aspectos críticos ao desempenho; e atenção às estratégias emergentes (Simons, 1995; 2000).

Os sistemas de crenças constituem um conjunto de mecanismos de comunicação, através de documentos formais, missão, valores e objetivos adotados pelos gestores na organização (Simons, 1995). Estes elementos devem estar relacionados com a estratégia da entidade e tendem a ser parte integrante do sistema com a formalização de informações utilizadas pelos

gestores na tentativa de manter ou alterar atividades da organização (Pletsch & Lavarda, 2016).

O sistema de restrições está baseado no estabelecimento de limites no comportamento dos membros da organização, permitindo a busca por oportunidades e desenvolvimento de inovação dentro de restrições definidas (Simons, 2000). Para Oyadomari, Frezatti, Aguiar e Cardoso (2009), as restrições têm como objetivo auxiliar os gestores delimitando o grau de risco que a entidade pode assumir. Além disso, pode operacionalizar ao divulgar indicadores de endividamento e o grau de alavancagem operacional e financeira.

O controle diagnóstico é considerado por Simons (1995) como um controle formal, pelo qual os gerentes acompanham a execução estratégica, identificam os problemas, comparam resultados e apresentam uma ação disponível para a tomada de decisão sobre fatores que podem influenciar no desempenho organizacional. Para Pletsch e Lavarda (2016), os sistemas de controle diagnóstico atuam para fornecer um *feedback* que permite estabelecer uma segurança razoável na realização de objetivos. Por meio do controle diagnóstico, a organização pode analisar eventos para alcançar as estratégias planejadas (Oro & Lavarda, 2019).

O sistema de controle interativo objetiva utilizar o diagnóstico para incentivar a aprendizagem e as inovações estratégicas, reduzindo as incertezas estratégicas (Simons, 1995). Para Degenhart e Beuren (2019), o êxito no uso do controle interativo precede do compartilhamento de informações entre os gerentes superiores e os níveis hierárquicos inferiores. Além disso, o controle interativo corrobora com a expansão de aprendizado, estimula novas ideias, bem como estratégias emergentes para reduzir o grau de incerteza para que a entidade alcance seus objetivos (Feichter & Grabner 2020).

O controle interativo possui características que evidenciam sua relevância para organizações, no sentido de promover uma integração dos gestores de níveis hierárquicos elevados com os demais funcionários da organização. Segundo Simons (1995), este sistema de controle fornece informações relevantes para alta direção, exigindo o controle regular e a atenção dos gestores em todos os níveis da entidade. Com a finalidade de acompanhar e formular estratégias, as informações são discutidas em reuniões envolvendo os gerentes nos níveis estratégico, tácito e operacional. Assim, a entidade adota um processo contínuo, sobretudo, para o desenvolvimento de planos de ação para identificar eventuais incertezas sobre as estratégias da organização (Oyadomari et al., 2009).

Para Heinicke, Guenther e Widener (2016), os sistemas de controle diagnóstico e interativo diferenciam-se mediante a finalidade de sua utilização, podendo ter distinção a partir dos objetivos organizacionais. Portanto, o uso dos controles diagnóstico e interativo podem contribuir com o processo de inovação nas organizações, especialmente de reorganização de processos que geram eficiência e eficácia na produção e serviços prestados. Contudo, alguns desafios contribuem para que as organizações não consigam reorganizar seus processos para que as estratégias de melhoria ambiental, com menor efeito deteriorador, estejam dentro das estratégias financeiras.

Os sistemas de controles diagnóstico e interativo têm relação direta com o desempenho organizacional, uma vez que monitoram a execução das estratégias e as inovações para reduzir incertezas que podem afetar o resultado. Esses controles garantem que objetivos predeterminados sejam atendidos e as ações corretivas tomadas, quando detectada uma falha entre os resultados planejados e os alcançados. Além disso, espera-se, que por meio da comunicação interativa, a entidade tenha maior probabilidade de adotar a criatividade e a inovação na busca pela vantagem competitiva, sobretudo com práticas de gestão sustentáveis, concomitante com o desempenho organizacional (Su, Baird & Schoch, 2015).

O desempenho organizacional pode ser entendido como resultado positivo evidenciados em indicadores financeiros e não financeiros, resultantes das atividades e processos em toda



cadeia produtiva da entidade (Anthony & Govindarajan, 2006). Neste estudo, o desempenho organizacional foi compreendido pelas metas de lucro, vendas, retorno sobre o investimento e estratégia de competitividade de produtos diante dos concorrentes.

### 2.3 Práticas de gestão sustentáveis

O século XX foi marcado pelo desenvolvimento industrial que afetou nações emergentes e países em desenvolvimento com muitas consequências ao meio ambiente. Por isso, ambientalistas do século XXI alertaram à sociedade que a falta de cuidado com recursos naturais podem impactar a qualidade de vida das pessoas (Schlesinger et al., 2016). Com isso, é notório que os impactos de atividades empreendedoras são positivos quando aspectos sociais, ambientais e econômicos estão incorporados às estratégias e práticas das organizações (Leitão & Alves, 2016).

Abreu, Castro e Lazaro (2013) argumentam que as partes interessadas, em conjunto com as empresas, crescem gradativamente em um caminho de introdução e integração de suas ações de responsabilidade em melhoria do desenvolvimento sustentável. No Brasil, os encaminhamentos dessas ações ainda encontram obstáculos, o que dificulta sua eficiência em contemplar simultaneamente as dimensões social, econômica e ambiental.

Atualmente, percebe-se que vários líderes e gerentes estão em busca de desenvolvimento de habilidades que forneçam mudanças nos processos e sistemas organizacionais para desenvolver uma responsabilidade socioambiental através de boas práticas de gestão sustentáveis. Dessa forma, é necessário que gestores organizacionais adquiram capacidade de enfrentar desafios nos ambientes internos e externos das empresas (Singh, 2018).

Paiva e Ribeiro (2005), identificaram a reciclagem como prática ambiental, em um estudo de caso com empresa de construção civil, que fornece retornos em economia de custos, melhor aproveitamento de matérias-primas e eliminação das perdas. Assim, as atividades que ocasionam melhorias ao meio ambiente oferecem menor custo possível e maior aproveitamento de seus recursos, tornando fundamental para uma empresa que quer ter um maior ciclo de vida.

Viegas, Bianchi e Medeiros (2014) analisou também que práticas sustentáveis utilizadas em concessionárias de veículos leves, por meio de um multicaso, como impermeabilidade do solo, economia de energia elétrica e coleta seletiva ocasionavam melhorias ao meio ambiente. Ainda, percebe-se que mesmo com as dificuldades de altos custos e dificuldades de implantação, as ferramentas de melhorias ambientais são introduzidas nas entidades estudadas pelos autores.

Martins, Escrivão e Nagano (2016), através de uma revisão literária, buscou identificar os principais fatores contingenciais e suas ligações com as pequenas e médias empresas para estabelecer em qual dimensão das especificidades (dirigente, organização, ambiente) cada fator contingencial se concentrava em relação à adoção de melhores práticas de gestão sustentáveis. Desse modo, foram identificadas barreiras e facilitadores de adoção de práticas e gestão ambiental, conforme Tabela 1. Schenini (2000), elencou fatores motivacionais internos e externos para a adoção de práticas de gestão sustentáveis nas empresas, o que corrobora com a Teoria da Contingência.

**Tabela 1**

*Fatores contingenciais (barreiras e facilitadores)*

<b>Barreiras</b>	<b>Facilitadores</b>
Inconsciência dos danos ambientais	Proatividade estratégica
Carência de recursos financeiros	Gestão dos stakeholders
Carência de recursos humanos	Visão compartilhada

Falta de tempo do dirigente Baixa pressão de clientes Falta de informações aos dirigentes Falta de conhecimento dos dirigentes no campo Ambiental Falta de conscientização dos benefícios da gestão ambiental.	Flexibilidade de produção
--	---------------------------

**Fonte:** Adaptado por Martins, Escrivão e Nagano (2016).

Schenini (2000) e Brandt (2010), argumentam que os fatores internos e externos promovem a mudança organizacional, indicando dois grupos: (1) Fatores motivacionais externos: pressão da comunidade local, atendimento à legislação, novas regulamentações, redução de despesas com multas e descontaminações, evitar ações judiciais, consumidores, prevenção de acidentes ecológicos, pressões de agências ou bancos financiadores, pressões de seguradoras e pressão de ONGs; e (2) Fatores motivacionais internos: custos de tratamento e disposição de resíduos, custos de matérias-primas e de produção, atualização tecnológica e otimização da qualidade dos produtos acabados.

Diante disso, percebe-se inúmeras pressões para a adoção de práticas que forneçam melhores condições ambientais para o planeta, principalmente de clientes, fornecedores, comunidades e governos. No entanto, pequenas e médias empresas sofrem maiores obstáculos para a implantação de atividades que tenham impacto positivo no ambiente que as entidades estão inseridas. Ademais, é fundamental ampliar o conhecimento de atividades que gerem sustentabilidade ambiental, seu processo de implantação e seu custos *versus* benefícios, a fim de motivar empresas que ainda não adquiriram melhores práticas de gestão sustentáveis (Martins, Escrivão & Nagano, 2016).

Jhuniore e Vilela (2018), ao investigar sobre quais as práticas de gestão sustentáveis têm sido adotadas em pequenas e médias empresas, identificaram o processo de produção verde e limpo, a captação e reutilização de água da chuva, o controle na emissão de ruídos, o tratamento de efluentes, a utilização de embalagens, a conscientização e as ações de reciclagem pelos funcionários visando a preservação ambiental.

Sehnen e Machado (2018), ao estudar práticas de sustentabilidade ambiental no estado de Santa Catarina, 50 empresas de diferentes setores evidenciaram que as dificuldades para a implementação estão: legislação, falta de investimentos, burocracia das políticas, falta de conscientização da alta administração dos benefícios dessas práticas, falta de comprometimento e conhecimento com a implementação de ações sustentáveis.

Ressalta-se os motivos que levam as organizações a ultrapassarem as dificuldades e implantar práticas sustentáveis, tais como: demandas externas (clientes, acionistas, ONGs, comunidade), diminuição dos custos, aumento de lucro, preocupação com a reputação corporativa, demandas internas e preocupação com regulamentação (Sehnen & Machado, 2018). Ainda, ao observar essas motivações, os gestores notaram que as práticas de gestão sustentáveis possibilitam benefícios às organizações, como melhoria de imagem, custos baixos, maior rentabilidade, qualidade e entre outros.

### 3 Metodologia

A pesquisa se classifica em relação aos objetivos como descritiva, dado que busca caracterizar como os fatores contingenciais e os sistemas de controle de gestão estão associados às práticas de gestão sustentáveis. Com relação aos procedimentos, foi realizado um estudo de campo com apoio da técnica de levantamento (*survey*) com abordagem quanti-qualitativa.

A amostra da pesquisa tem caráter não probabilístico e foi composta pelas respostas de seis (6) gestores ligados aos sistemas de controles gerenciais, em duas empresas do setor de telecomunicações do Estado da Paraíba, distribuídos entre os cargos de Administração (2), Contábil (2) e Financeiro/Comercial (2). A escolha das empresas se deu pela relevância do segmento de telecomunicação na economia e sociedade. Além disso, tem um nível de competitividade que exige a adoção de práticas gerenciais dinâmicas para atender as demandas dos mercados.

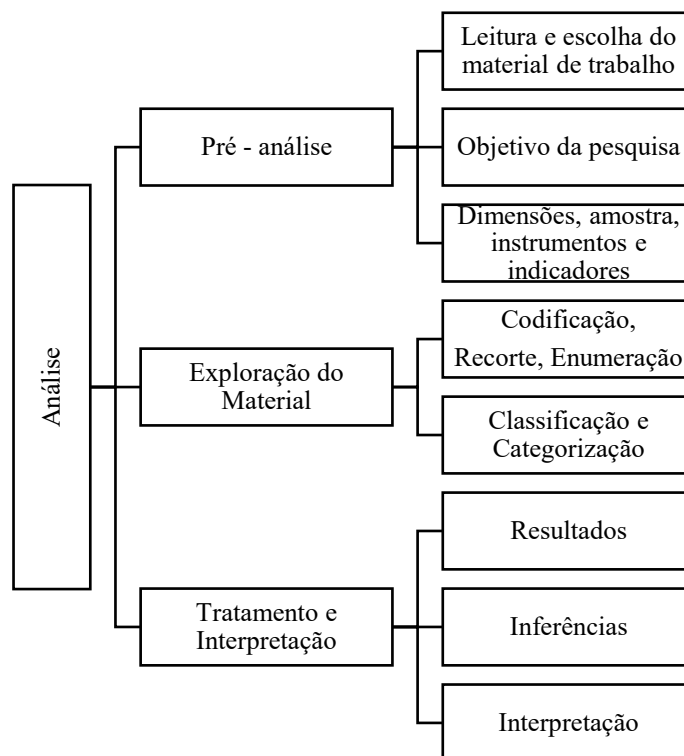
Os dados foram coletados a partir de entrevistas semiestruturadas e questionário estruturado, durante o mês de agosto de 2020. A entrevista incluiu perguntas que se relacionam com as experiências dos entrevistados, conforme roteiro: a) questões com intuito de identificar as práticas de gestão sustentáveis e como afetam o desempenho. Nesse sentido, de forma complementar busca-se capturar na percepção dos gestores o desempenho financeiro e não financeiro, conforme Su, Baird e Schoch (2015); e b) identificar como os fatores contingenciais influenciam na adoção de práticas de gestão sustentáveis. As entrevistas foram realizadas em duas etapas, sendo a primeira, através da plataforma *Zoom Video Communications, Inc.©2020*, com os gerentes financeiros e contábeis das empresas, duração média de 63min. A segunda etapa ocorreu in loco com os gerentes administrativos /diretor geral, tendo uma duração média de 120min. Por questões de sigilo e anonimato, os gerentes administrativos da empresa 1 foram denominados de G1 - E1, já o pertencente a empresa 2 irá ser denominado G2 - E2.

O questionário foi dividido em dois blocos: I - questões relacionadas ao perfil dos respondentes; II - identificação do tipo de controle diagnóstico e interativo, utilizando perguntas com base na descrição do uso diagnóstico e interativo de Simons (1995) e de forma adicional, identificar o efeito no desempenho organizacional.

As questões foram adaptadas do constructo proposto por Su, Baird e Schoch, (2015). O uso diagnóstico (4 assertivas) é capturado na medida em que os indicadores são usados para medir resultados, comparar metas pré-definidas e gerar uma resposta corretiva e o uso interativo (5 assertivas) com informações para uma agenda abordada pelos mais altos níveis de gestão, sistema de controle interativo exige manutenção frequente e regular dos gerentes operacionais em todos os níveis da organização, os dados gerados pelo sistema são interpretados e discutidos em reuniões presenciais de superiores, subordinados e pares, bem como o sistema é motivador para melhorias contínuas com debate de dados e planos de ação subjacentes; desempenho organizacional (3 assertivas).

Para mensurar as questões do bloco II, do questionário, foi utilizada a escala *likert* de cinco pontos (1 – discordo completamente a 5 – concordo completamente). O questionário de apoio à entrevista foi submetido a aplicação de um pré-teste com três profissionais (contador, gerente de vendas externas e operacional) que não compõem a amostra. Ademais, as devidas sugestões de objetividade e compreensão do constructo foram adotadas.

Os dados foram estruturados em três fases (Colognese & Melo, 1998): pré-análise, exploração do material e tratamento de dados. Assim, a primeira é o período de sistematização de ideias que dão suporte teórico para responder à questão de pesquisa, com destaque para literatura sobre fatores contingenciais e práticas de gestão sustentáveis. Na segunda ocorre a codificação/ transcrição das entrevistas gravadas e a categorização (subcategorias) dos dados para posterior análise. Por fim, na última etapa, os dados foram tratados por meio da técnica de análise de conteúdo de Bardin (2011).



**Figura 1** *Etapas da Análise de Conteúdo da Pesquisa.*

Fonte: adaptado de Bardin (2011).

## 4. Resultados

Nesta seção serão apresentados os resultados dos dados coletados na entrevista, segregados pela entrevista virtual e *in loco* (G1 - E1 e G2 - E2). Serão destacados o perfil dos respondentes, o tipo de controle adotado (diagnóstico e interativo) e sua finalidade, assim como a relação entre as práticas de gestão sustentáveis e fatores contingenciais.

### 4.1 Perfil dos respondentes

As Médias e Pequenas Empresas participantes do estudo tem um papel relevante na prestação de serviços de telecomunicações, pois tem enfrentado uma concorrência agressiva, do conglomerado de empresas com aporte de capital maior, que denota a necessidade de inovações em seus processos no tocante a se moldar para atender a fatores contingenciais com estratégias competitivas. A Tabela 2 evidencia a caracterização dos respondentes quanto à função exercida, idade e tempo de atuação na organização.

**Tabela 2**

*Perfil dos Respondentes*

Função	Empresa 1		Empresa 2	
	Idade	Tempo de atuação	Idade	Tempo de atuação
Ger. Administrativo	52	22	47	14
Ger. Contábil	29	3	34	2

Ger. Financeiro/Comercial	30	5	31	6
<b>Total de Funcionários</b>	<b>29</b>		<b>30</b>	

Fonte: Dados da Pesquisa.

Para Heinicke, Guenther e Widener (2016), o tempo de atuação na empresa pode influenciar os níveis e o uso dos controles diagnósticos e interativos, impactando diretamente no desempenho organizacional, na busca por inovações de processos para atender pressões externas e na adoção de práticas de gestão sustentáveis. Como variável de controle, foi coletado a quantidade de funcionários para evitar vieses advindos de complexidades do tamanho da empresa, que impactasse na leitura dos resultados, que tem características de Pequenas e Médias Empresas.

#### 4.2 Utilização dos controles diagnósticos e interativos nas organizações

Esta seção evidencia como os gestores das organizações utilizam os controles interativos e diagnósticos. As questões foram coletadas através de escala *likert* de cinco pontos (1 – discordo completamente e 5 – concordo completamente), por conseguinte foram apresentados na Tabela 3.

**Tabela 3**

*Utilização dos Controles Interativo, Diagnóstico e Desempenho Organizacional*

<b>Interativos</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Interação frequente entre os gestores e funcionários operacionais da empresa	0	0	1	3	2
Encontros presenciais agendados entre gestores e funcionários em geral	0	0	0	2	4
Uso de indicadores pelos gerentes para discutir mudanças na organização	0	0	2	0	4
Os controles geram informações que formam uma agenda recorrente nas discussões entre os gestores e demais funcionários da empresa	0	0	0	3	3
<b>Diagnóstico</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Os controles são usados para acompanhamento das metas e resultados	0	0	1	2	3
Os controles são usados para planejar as operações em conformidade com o planejamento estratégico	0	0	0	2	4
Os controles são usados para analisar o desempenho	0	0	0	3	3
<b>Desempenho Organizacional</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Metas de lucro foram alcançadas	0	1	1	0	4
Metas de vendas foram alcançadas	0	0	1	3	2
Retorno sobre metas de investimento foram alcançados	0	0	0	2	4

Fonte: Dados da Pesquisa.

No que tange ao controle interativo, as assertivas à respeito do uso de informações para interação entre gestores e colaboradores em níveis operacionais, os respondentes (5) indicam utilizar essa ferramenta na organização. A assertiva que trata de encontros ou reuniões frequentes entre gestores e colaboradores também foi indicada como relevante pelos participantes (6). Os controles são usado para estimular e apoiar mudanças organizacionais, como afirmam quatro (4) respondentes, enquanto três (3) são indiferentes. Além disso, os respondentes (6) aduzem que os controles geram informações que formam uma agenda recorrente nas discussões entre os gestores e demais funcionários da empresa. Este tipo de controle corrobora com o desenvolvimento de competências e habilidades de gestores e colaboradores, por meio da troca de experiências e aprendizado com novas ideias e estratégias emergentes para o alcance de objetivos (Feichter & Grabner 2020).

Em relação aos controles diagnósticos, na assertiva sobre o uso para acompanhamento

de metas e resultados, os respondentes (5) afirmam que utilizam o controle com esta finalidade, mostrando que as organizações têm foco no monitoramento de atividades estabelecidas e resultados projetados. Quando questionados sobre o uso de controle diagnóstico para planejar ações, os participantes (6) afirmaram utilizar esse artefato de gestão, bem como, (6) indicaram usar comparar os resultados obtidos com os projetados na estratégia. Para Pletsch e Lavarda, (2016), o controle diagnóstico fornece um *feedback* para realização de objetivos. Este achado está em linha com o estudo de Su, Baird e Schoch, (2015).

Por conseguinte, o reflexo da utilização dos controles interativos e diagnósticos estão evidenciados na escala *likert* a concordância dos respondentes em relação as variáveis utilizadas para capturar o desempenho organizacional. As metas de lucro foram indicadas por quatro (4) participantes, as metas de vendas foram enfatizadas pelos gestores (5), principalmente, pelo fato de o setor de telecomunicações adotar estratégias prospectivas para obter vantagem competitivas diante dos concorrentes. Ademais, os (6) participantes usam os controles diagnósticos para acompanhar metas de investimentos. O uso dos controles interativos e diagnósticos atrelados ao desempenho organizacional pode corroborar a adoção de práticas de gestão sustentáveis em função de pressões sociais e competitividade.

### 4.3 Associação entre os fatores contingenciais e práticas de gestão sustentáveis

Nesta seção são apresentadas as questões abertas para capturar os “como e porquês”, ressaltando que os entrevistados *in loco* (G1 - E1 e G2 - E2) apresentaram *insight* relevantes para pesquisa, portanto, serão explanados e discutidos de forma segregada. Quando questionados se na empresa existia práticas que promoviam a melhoria tanto no meio ambiente quanto na organização, ambos respondentes afirmaram que contém redução de custos nas empresas ao adotarem práticas de gestão sustentáveis.

Cabe salientar também, que os resultados obtidos sobre práticas de sustentabilidade na entidade corroboram com as citadas na pesquisa de autores como Paiva e Ribeiro (2005) ao citar a reciclagem, bem como no estudo de Viegas, Bianchi e Medeiros (2014) ao mencionar a coleta seletiva como prática que ocasionava melhoria ao meio ambiente. Os respondentes argumentaram:

“Sim, redução de consumo de papel, descarte de materiais não utilizáveis e implantação de coleta seletiva” (G1 - E1 )

“Sim, reduzir o custo com combustível, utilizamos álcool como combustível de nossos veículos, os nossos técnicos não utiliza papel” (G2 - E2 ).

Ao perguntar sobre as dificuldades de implementar práticas de gestão sustentáveis, identifica-se fatores contingenciais internos que afetam a introdução das iniciativas relacionados com a pesquisa dos autores Schenini (2000) e Martins, Escrivão e Nagano, (2016). Além de Sehnem e Machado (2018), que citam como obstáculo a falta de comprometimento e conhecimento com a implementação de ações sustentáveis. Dessa maneira, os entrevistados mencionam:

“A consciência dos colaboradores é algo complicado, mas estamos tentando melhorar. Além de investimento em sistemas que ajudem a automatizar os processos.” (G1 - E1)

“Toda mudança no início dos processos se encontra resistência, mas depois que se explica aos colaboradores os benefícios dos processos todos entendem e os processos fluírem naturalmente” (G2 - E2).

No entanto, existem razões que colaboram para a introdução de atividades que resultarão

em melhorias ao meio ambiente. Segundo Oliveira et al. (2016), a Teoria da Contingência analisa quais fatores influenciam em práticas organizacionais, conforme a Tabela 4, os argumentos dos entrevistados evidenciam quais desses fatores contribuíram para adoção de práticas de gestão sustentáveis. Nesse sentido, os resultados obtidos estão de acordo com a pesquisa de Schenini (2000) e Sehnem e Machado (2018).

**Tabela 4**

*Identificação de Fatores Contingenciais que afetam Práticas de Gestão Sustentáveis*

CATEGORIA	SUBCATEGORIA	RESPONDENTE	FREQ.
Fatores contingenciais nas práticas de gestão sustentáveis	Pressão da comunidade local, prevenção de agências ou bancos financiadores	Entrevistado G1 - E1	1
	Atualização tecnológica	Entrevistado G2 - E2 e G1 - E1	2

Fonte: *Dados da pesquisa.*

Ademais, ao indagar o participante G1 - E1 se algum controle é usado para medir o impacto de adoção de práticas de gestão sustentáveis, por exemplo reciclagem, redução de uso de papel e quais são esses controles, identifica-se que a resposta do participante associa-se às boas práticas de gestão sustentáveis. Estas são encontradas por autores como Jhunion e Vilela (2018), ao verificar a reciclagem como prática adotada por micro e pequenas empresas. O estudo de Paiva e Ribeiro (2005) também aponta o material reciclável como melhor aproveitamento de matérias-primas nas empresas. Dessa maneira, respondeu o participante G1 - E1:

“Nós estamos buscando otimizar os processos, eliminando todo uso de papel. Por enquanto estamos reduzindo o uso de papel e descarte de materiais não utilizáveis no solo, com alto poder de poluição” (Entrevistado G1 - E1).

Ao perguntar o entrevistado G2 - E2 se algum controle é usado para medir o impacto de adoção de práticas de gestão sustentáveis e quais são esses controles, percebeu-se que corrobora com a Teoria da Contingência, que segundo Brandt (2010) identifica fatores interno e externo que promovem mudança organizacional. Como exemplo, o participante G2 - E2 citou que a inovação tecnológica é utilizada como fator contingencial interno para auxiliar a prática ambiental.

No estudo de Schenini (2000), a tecnologia é vista como uma motivação na adoção de boas práticas sustentáveis. O entrevistado G2 - E2 afirma que “utilizamos aplicativo próprio para evitar a impressão de (OS) onde controlamos os serviços de nossos técnicos quanto o uso de papel” (Entrevistado G2 - E2).

Sabe-se que os sistemas de controle gerencial proporcionam direcionamento de comunicação entre funcionários da organização que estão localizados no tático, operacional e estratégico. Também servem para fornecer indicadores que acompanham as ações nas empresas para direcionar o impacto dessas atitudes dos colaboradores no resultado que se almeja alcançar (Anthony & Govindarajan, 2006). Assim, percebe-se a relevância dos controles gerenciais para conduzir um bom desempenho organizacional e gerar informação. Ao indagar sobre os tipos de controle, o entrevistado G1 - E1 afirmou que:

“Na nossa empresa usamos vários controles para avaliar o desempenho dos

funcionários. Temos relatórios mensais do número de atendimento do setor de cobrança, inclusive descontos concedidos para redução de inadimplência; contas a pagar e receber; quantidade de clientes novos e cancelamentos de serviços pelo setor comercial, com uma agenda mensal de estratégias e ações; número de ocorrência de suporte e número de instalação por técnicos; satisfação do cliente pós contatos” (Entrevistado G1 - E1).

No entanto, o entrevistado G2 - E2 ao ser questionado sobre o tipo de controle apenas os cita, mas observa-se em seu diálogo que os indicadores de controle gerencial são utilizados para auxiliar nas metas de lucro, comercial, satisfação de clientes e condutas em práticas de serviços externos realizados pela empresa. Dessa forma, contém relações com dados do estudo de Moreira, Borges e Santiago (2017), que relatam que os sistemas de controle gerencial servem de apoio para o cumprimento de objetivos e estratégias empresariais. O Entrevistado G2 - E2 afirmou que “indicadores financeiros, comercial, controle de serviços técnicos externos, atendimentos via telefônico, *WhatsApp*”.

As perguntas que mencionavam o sistema de controle de Simons (1995), que envolve um conjunto de controles que fornecem comunicação, diagnóstico e interação, foram direcionadas ao entrevistado e conjuntamente formuladas categorias e subcategorias de acordo com suas respostas. Nota-se que as respostas reforçam, através de seus resultados, ligações com pesquisas anteriores, como Oro e Lavarda (2019), que argumentam o controle diagnóstico para o alcance de estratégias nas empresas, e Simon (1995), ao ressaltar que por meio do diagnóstico percebe-se o alcance de metas. Além disso, Degenhart e Beuren (2019) afirmam que o pilar do controle interativo é a comunicação em encontros com gestores e funcionários para alinhar estratégias e objetivos das entidades.

Os achados denotam que os controles diagnósticos e interativos estão associados à busca pela adoção de práticas de gestão sustentáveis, sobretudo, com reorganização de processos na eliminação de uso de papéis com o investimento tecnológico, a otimização dos processos e a redução de custos e tempo de comunicação entre as atividades. Fatores contingenciais como a pressão dos clientes e a comunidade, bem como o cumprimento de exigências de fornecedores, bancos e mudanças tecnológicas, objetivam melhorias no desempenho organizacional.

## 5 Conclusão

O presente artigo teve como objetivo analisar como os fatores contingenciais e o uso de sistemas de controle gerencial estão associados com as práticas de gestão sustentáveis em organizações. Os resultados evidenciam que as organizações possuem gestores com tempo de atuação superior a um ano, que pode influenciar na formulação e implementação de controles, além de sua utilização diagnóstica e interativa. Portanto, a estrutura organizacional das entidades pode ter relação com os achados desta pesquisa.

Com relação ao uso dos controles interativo, os gestores revelaram a importância dos controles na interação frequente entre os gestores e funcionários operacionais das organizações, além de reuniões de avaliação entre gestores e funcionários. Como exemplo, cita-se o uso de indicadores pelos gerentes para discutir mudanças na organização, que criam discussões para reduzir incertezas estratégicas e projetar inovações com a inserção de práticas de gestão sustentáveis nas estratégias organizacionais.

O controle diagnóstico tem sido usado para acompanhamento de metas e resultados, mas também para planejar as operações em conformidade com o planejamento estratégico das organizações. Deste modo, tem relação com os objetivos do desempenho organizacional de metas de lucro, investimentos, principalmente, vendas que tem ligação com os níveis



competitivos do segmento organizacional.

A inclinação pelo desempenho organizacional com metas de vendas denota que as organizações sofrem influências diretas pelos fatores contingenciais ligados com os clientes, adotando práticas de gestão sustentáveis como parte dos processos, que reduzem custos e otimizam a tempestividade das informações no atendimento e prestação de serviços aos clientes. Assim, foi identificado que as práticas de gestão sustentáveis adotadas nas organizações são incipientes, motivadas por fatores externos ligados aos clientes e comunidade, além de fornecedores e bancos.

Os achados trazem uma reflexão, sobretudo, para empresas do setor de telecomunicações em buscarem implementar práticas de gestão sustentáveis como diferencial competitivo diante dos concorrentes, concomitante com a redução de custos, otimização de processos e melhoria informacional que aumentam a qualidade dos serviços prestados e criam vantagem competitiva por meio da criação de valor aos clientes. Além disso, trazem à tona as discussões acerca das práticas de gestão sustentáveis no contexto de Médias e Pequenas Empresas, denotando seus impactos na estratégia e desempenho organizacional. Adicionalmente, os resultados evidenciam a necessidade de gestores estimularem um ambiente voltado à adoção de iniciativas ambientais e considerem esses esforços no processo decisório da organização.

O estudo apresenta limitações inerentes aos procedimentos adotados na pesquisa por levantamento que limita suas generalizações para aprofundamento nas organizações estudadas, mas lança luz sobre a temática na expansão da amostra, isto é, as empresas que atuam neste segmento e podem se tornar ainda mais competitivas. O estudo apresenta como contribuições na disseminação da literatura sobre controles interativo e diagnóstico (Simons, 1995). Além disso, denota a incipiência de questões ambientais nas Pequenas e Médias Empresas, necessitando de uma maior conscientização dos gestores e colaboradores para que as estratégias que visam melhores desempenhos organizacionais incluam práticas de gestão sustentáveis.

## Referências

- Abernethy, M. A., Bouwens, J., & van Lent, L. (2010). Leadership and control system design. *Management Accounting Research*, 21(1), 2–16. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.10.002>.
- Abreu, M. C. S., Castro, F. C., & Lazaro, J. C. (2013). Avaliação da influência dos stakeholders na proatividade ambiental de empresas brasileiras. *Informações do Artigo. Revista de Contabilidade e Organizações*, 17, 22–35.
- Al-Mawali, H. (2015). Contingent factors of Strategic Management Accounting. *Research Journal of Finance and Accounting Online*, 6(11), 2222–2847.
- Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2006). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas.
- Bardin, Laurence. *Análise de Conteúdo*. 1ª edição – *Revista e atualizada*. São Paulo: Edições 70, 2011.
- Bernardo, J. S. S., & Camarotto, J. A. (2011). Fatores motivadores da adoção de práticas ambientais em empresas paulistas processadoras de madeira. *Production*, 22(1), 173–184. <https://doi.org/10.1590/s0103-65132011005000061>.
- Beuren, I. M., & Fiorentin, M. (2014). Influência de Fatores Contingenciais nos Atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista de Ciências Da Administração*, 195–212. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2014v16n38p195>.
- Beuren, I. M., Souza, G. E. de, & Portulhak, H. (2018). *Análise Do Desenho E Uso Do*

- Balanced Scorecard Em Um Centro De Serviços Compartilhados. *Gestão & Regionalidade*, 34(101). <https://doi.org/10.13037/gr.vol34n101.4157>.
- Bisbe, J., Kruis, A. M., & Madini, P. (2019). Coercive, enabling, diagnostic, and interactive control: Untangling the threads of their connections. *Journal of Accounting Literature*, 43, 124–144. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2019.10.001>.
- Brandt, V. A. (2010). A contabilidade gerencial e sua relação com a teoria institucional e a teoria da contingência. *Ciências Sociais Em Perspectiva*, 9(16), 135–147.
- Chenhall, R. H. (2006). Theorizing Contingencies in Management Control Systems Research. *Handbooks of Management Accounting Research*. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01006-6](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01006-6).
- Colognese, S. A., & Melo, J. L. B. (1998). A técnica de entrevista na pesquisa social. *Cadernos de Sociologia*, 9(4), 143-160.
- Crespo, N. F., Rodrigues, R., Samagaio, A., & Silva, G. M. (2019). The adoption of management control systems by start-ups: Internal factors and context as determinants. *Journal of Business Research*, 101, 875–884. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.11.020>.
- Degenhart, L., & Beuren, I. M. (2019). Consolidação Do Modelo Das Alavancas De Controle De Simons: Análise Sob A Lente Da Teoria Ator-Rede. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 12(1), 004–023. <https://doi.org/10.14392/asaa.2019120101>.
- Feichter, C., & Grabner, I. (2020). Empirische Forschung zu Management Control – Ein Überblick und neue Trends. *Schmalenbachs Zeitschrift Für Betriebswirtschaftliche Forschung*, 72(2), 149–181. <https://doi.org/10.1007/s41471-020-00092-3>.
- Guerra, A. R. (2007). Arranjos entre fatores situacionais e sistema de contabilidade gerencial sob a ótica da teoria da contingência. *Tese de doutorado*, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Heinicke, A., Guenther, T. W., & Widener, S. K. (2016). An examination of the relationship between the extent of a flexible culture and the levers of control system: The key role of beliefs control. *Management Accounting Research*, 33, 25–41. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.03.005>.
- Hutahayan, B. (2020). The mediating role of human capital and management accounting information system in the relationship between innovation strategy and internal process performance and the impact on corporate financial performance. *Benchmarking*, 27(4), 1289–1318. <https://doi.org/10.1108/BIJ-02-2018-0034>.
- Iredele, O. O., Tankiso, M., & Adelowotan, M. O. (2020). The influence of institutional isomorphism and organisational factors on environmental management accounting practices of listed Nigerian and South African firms. *South African Journal of Accounting Research*, 34(3), 183–204. <https://doi.org/10.1080/10291954.2019.1675254>.
- Jhuniar, R. D. O. S., & Vilela, N. G. S. (2018). Sustentabilidade ambiental, econômica e social: ações e práticas de pequenas e médias empresas brasileiras. *Organizações e Sustentabilidade*, 6(2), 59. <https://doi.org/10.5433/2318-9223.2018v6n2p59>.
- Kulkarni, V. (2017). *Contingency Theory*. In *The International Encyclopedia of Organizational Communication* (eds C.R. Scott, J.R. Barker, T. Kuhn, J. Keyton, P.K. Turner and L.K. Lewis). <https://doi.org/10.1002/9781118955567.wbieoc041>.
- Leitão & H. Alves (2016). Entrepreneurial and innovative practice in public institutions – *A quality of life approach* (pp. 59–79). Alemanha: Springer
- Lucianetti, L., Chiappetta Jabbour, C. J., Gunasekaran, A., & Latan, H. (2018). Contingency

- factors and complementary effects of adopting advanced manufacturing tools and managerial practices: Effects on organizational measurement systems and firms' performance. *International Journal of Production Economics*, 200, 318–328. <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2018.04.005>.
- Marques, K. C. M., Souza, R. P., & Silva, M. Z. (2015). Análise SWOT da abordagem da contingência nos estudos da contabilidade gerencial. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 12(25), 117. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2015v12n25p117>.
- Martins, P. S., Escrivão Filho, E., & Nagano, M. S. (2016). Fatores Contingenciais Da Gestão Ambiental Em Pequenas E Médias Empresas. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, 17(2), 156–179. <https://doi.org/10.1590/1678-69712016/administracao.v17n2p156-179>.
- Moreira, M. A., Borges, D. L. & Santiago, A. M. (2017). Relationship Between Strategy Shaping and Management Control Systems. *Journal of Accounting, Management and Governance*, 20(1),133-152. [https://doi.org/10.21714/1984-3925\\_2017v20n1a8](https://doi.org/10.21714/1984-3925_2017v20n1a8).
- Oliveira, K. G., Rech, I. J., Cunha, M. F. & Pereira, C.C. (2016). Disclosure of contingent factors in the agribusiness sector companies, according to the precepts of the Contingency Theory. *Custos e @gronegocio online*, 12(1),49-72.
- Oro, I. M., & Lavarda, C. E. F. (2019). Interface dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar. *Revista Contabilidade & Finanças*, 30(79), 14-27.
- Otley, D. (1994). Management control in contemporary organizations: Towards a wider framework. *Management Accounting Research*, 5(3–4), 289–299. <https://doi.org/10.1006/mare.1994.1018>.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90040-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90040-9).
- Oyadomari, J. C. T., Frezatti, F., Aguiar, A. B. de, & Cardoso, R. L. (2009). Análise dos trabalhos que usaram o modelo Levers of Control de Simons na literatura internacional no período de 1995 a 2007. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 3(7). <https://doi.org/10.11606/rco.v3i7.34748>.
- Paiva M. S., Ribeiro P. A. (2005). A reciclagem na construção civil: como economia de custos. *REA. Revista Eletrônica de Administração (Franca. Online)*, 4, 1–15. Retrieved from 16799127.
- Pletsch, C. S., & Lavarda, C. E. F. (2016). Uso Das Alavancas De Controle De Simons (1995) Na Gestão De Uma Cooperativa Agroindustrial. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 10(28), 18. <https://doi.org/10.11606/rco.v10i28.117375>.
- Santos, E. C.S., Silva, J. K. L., & Caetano, R. M. (2020). As práticas de sustentabilidade e de responsabilidade social aplicadas nas micro e pequenas empresas e em microempreendedores individuais de Vilhena-Ro. *Revista de Administração e Negócios Da Amazônia*, 11(4), 1. <https://doi.org/10.18361/2176-8366/rara.v11n4p1-20>.
- Schenini, P. C. (2000). Avaliação Dos Padrões De Competitividade À Luz Do Desenvolvimento Sustentável: O Caso Da Indústria Trombini De Papel E Embalagens S/A Em Santa Catarina. *Revista de Ciência Da Administração*, 2(4), 55–64.

- Schlesinger, W., Taullet, A. C., Alves, H., & Burguete, J. L. V. (2016). *An Approach to Measuring Perceived Quality of Life in the City Through a Formative Multidimensional Perspective* (pp. 59–79). [https://doi.org/10.1007/978-3-319-32091-5\\_4](https://doi.org/10.1007/978-3-319-32091-5_4).
- Sehnm, S., & Machado, H. P. V. (2018). *Sustainable Environmental and Social Practices in Companies in the State of Santa Catarina, Brazil* (pp. 215–235). [https://doi.org/10.1007/978-3-319-71014-3\\_11](https://doi.org/10.1007/978-3-319-71014-3_11).
- Simons, R. (1995). Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal. *Academy of Management Executive*, 9(2), xi, 215 p. Retrieved from <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=buh&AN=19762457&site=ehost-live>.
- Simons, R. (2000). Performance measurement and control systems for implementing strategy. *Accounting Education*, 15(1), 163.
- Singh, S. K. (2018). Managing organizational change in emerging markets. *Journal of Organizational Change Management*. Emerald Group Publishing Ltd. <https://doi.org/10.1108/JOCM-12-2017-0468>.
- Sousa, R., & Voss, C. A. (2008). Contingency research in operations management practices. *Journal of Operations Management*, 26(6), 697–713. <https://doi.org/10.1016/j.jom.2008.06.001>.
- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2015). The moderating effect of organisational life cycle stages on the association between the interactive and diagnostic approaches to using controls with organisational performance. *Management Accounting Research*, 26, 40–53. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2014.09.001>.
- Viegas, P. B., Coradini Bianchi, R., & Medeiros, F S. B. (2015). Práticas sustentáveis ambientais utilizadas no setor de pós-vendas em concessionárias de veículos leves: um estudo de multicasos. *Revista Gestão Da Produção, Operações e Sistemas*, 10(1), 101–118. Retrieved from <http://revista.feb.unesp.br/index.php/gepros/article/view/1206/622>.