

**ASSOCIAÇÃO DE FATORES CONTINGENCIAIS E SISTEMAS DE CONTROLES GERENCIAIS
NA ADOÇÃO DE PRÁTICAS SUSTENTÁVEIS EM EMPRESAS CRIATIVAS**

THAYNÁ DE OLIVEIRA FERNANDES
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAIBA - UFPB

GILSON RODRIGUES DA SILVA
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAIBA - UFPB

RENATA PAES DE BARROS CAMARA
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAIBA - UFPB

ASSOCIAÇÃO DE FATORES CONTINGENCIAIS E SISTEMAS DE CONTROLES GERENCIAIS NA ADOÇÃO DE PRÁTICAS SUSTENTÁVEIS EM EMPRESAS CRIATIVAS

1 INTRODUÇÃO

A dinâmica dos mercados tem exigido das organizações uma busca por artefatos de gestão que auxiliem o processo decisório. A contabilidade gerencial tem se apresentado como mecanismo que identificam, mensuram e evidenciam informações com o objetivo de criar valor organizacional (Beuren, Souza & Portulhak, 2018). Neste sentido, os sistemas de controles gerenciais têm dentre suas funções corroborar para que as organizações comuniquem suas estratégias aos colaboradores e monitorem suas ações no tocante ao alcance dos resultados (Anthony & Govindarajan, 2006).

Lucianetti, Jabbour, Gunasekaran, & Latan, (2018), argumentam que os sistemas de controles gerenciais atuam de forma versátil para atender a demandas organizacionais impulsionadas pelos fatores contingenciais. O ambiente empresarial, cada vez mais, competitivo com tendências globais relacionadas a práticas sustentáveis e outras incertezas se lançam como desafios para o desempenho das entidades. Para Lucianetti et al. (2018), existe uma lacuna sobre a combinação de ângulos teóricos para entender a relação entre fatores de contingência e sistemas de controle gerenciais que incentivam práticas sustentáveis nas organizações.

A teoria da contingência busca explicar a relação contexto-estrutura-desempenho, sugerindo que as organizações possuem a capacidade de ajustar suas estruturas diante das incertezas ambientais com o objetivo de atingir os objetivos com maiores níveis de desempenho organizacional (Iredele, Tankiso & Adelowotan, 2019). Beuren & Fiorentin (2014) corroboram afirmando que os elementos contingenciais (cultura, tecnologia, clientes, fornecedores, tamanho, dentre outros) afetam o funcionamento das organizações e suas práticas.

Para Lucianetti et al. (2018), a teoria da contingência tornou-se uma perspectiva teórica dominante em gestão, além disso, explora a influência de fatores como a incerteza ambiental, qualidade, descentralização, questões ambientais e estratégia organizacional na adoção de instrumentos e práticas de gestão avançadas.

Registram-se estudos que adotaram a teoria da contingência na busca da compreensão do *link* da 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 fatores de contingência afetam o uso de sistemas de controles diagnóstico e interativo de Simons (1995) no estímulo a adoção de práticas sustentáveis nas organizações.

Os controles gerenciais se constituem de práticas formais (sistemas de incentivo e monitoramento), mas também informais (seleção de funcionários, cultura corporativa) que podem corroborar com os objetivos da entidade (Feichter & Grabner 2020). 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 tem sido pressionadas a adotarem práticas ambientais, oriunda de uma demanda, cada vez mais, crescente de conscientização da sociedade, que podem impactar nos processos e desempenho. No entanto, existem dificuldades associadas à identificação, classificação, medição, alocação e gerenciamento de custos ambientais (Iredele et al., 2019). Neste estudo, buscamos discutir como a contabilidade gerencial pode corroborar com práticas sustentáveis que impactam no desempenho da entidade.

A adoção de práticas sustentáveis nas entidades baseia-se em introduzir ações que proporcionem o crescimento econômico das empresas sem causar danos ao meio ambiente,

adotando medidas que refletem com a preocupação em desperdício de material e energia, desde a reciclagem de papel até o bem estar dos funcionários. Dessa maneira, para que uma organização seja sustentável deve ter práticas ambientais corretas e lucratividade, com cunho social e cultural (Moraes, Santos & Marques, 2018).

Nesse sentido, a sustentabilidade é um aspecto que vem sendo debatido na sociedade, demonstrando a necessidade de preservação de recursos. A sustentabilidade pode estar associada à capacidade dos seres humanos de interagir com o planeta sem prejudicar os recursos naturais para as gerações futuras, fazendo uso consciente desses recursos para a produção e lucro fazendo e também para a preservação do planeta (Francischetti, Camargo & Santos, 2014).

Segundo Paiva & Ribeiro (2005), a economia de custos acontece quando a organização reduz os gastos com materiais para suas atividades, além de boas práticas ambientais nas entidades como a reciclagem de materiais podem diminuir custos. Assim, como ferramenta para evidenciar informações e a interação de uma entidade com o meio ecológico está a contabilidade que demonstra os benefícios da introdução de sustentabilidade nas entidades, através do estudo de caso da introdução da reciclagem nos resíduos de construção de obra e materiais que afetam o meio ambiente em uma empresa de construção civil elaborado pelos autores, evidenciou-se através da contabilidade a viabilidade do investimento em prática sustentável, apurando a redução de custos.

A introdução de práticas ambientais nas organizações sofrem com fatores contingenciais para serem introduzidas e mantidas, bem como falta de recursos, ausências de pressões legais, governamentais e de clientes, por outro lado em algumas entidades elementos como redução de custos, pressões da sociedade de responsabilidade ambiental passam a motivar os gestores a usar práticas ambientais nas empresas (Martins, Filho & Nagano, 2016).

Bernardo & Camarotto (2012) argumenta que na literatura são mencionados os principais fatores externos que motivam a organização a adotarem sustentabilidade como governo, legislação, ONGs (Organizações não Governamentais), consumidores, acionistas, mercado internacional. Nesse sentido, os autores alertam que o emprego de práticas ambientais nas empresas é uma tendência mundial e elas estão notando as vantagens estratégicas da sustentabilidade. Além disso, segundo os autores ao verificar fatores motivacionais de adoção de práticas ambientais em entidades paulistas que processam madeira, identificaram fatores motivacionais como obrigatoriedade legal, regulamentação do mercado e aspectos relacionados à competitividade do negócio.

Santos, Silva & Caetano (2019) ao buscar identificar as ações de responsabilidade social e sustentabilidade de microempresas, obteve como resultado que essas organizações não tem efetuado práticas ambientais, os gestores afirmam que há necessidade na temática, analisa-se que essas entidades estão preocupadas com sua permanência no mercado, cuidando do desempenho financeiro e desenvolvendo melhorias do seu relacionamento com clientes.

Estudos de Abernethy, Bouwens & Van Lent, (2010); Chenhall (2006); Su, Baird & Schoch (2015); Bisbe, Kruis, & Madini, (2019); Crespo, Rodrigues, Samagaio & Silva (2019); Feichter & Grabner (2020); denotam a relação de sistemas de controles gerenciais e adoção de práticas avançadas para que as organizações atendam as incertezas ambientais e mantenham-se competitivas. Assim, faz-se necessário que os órgãos de apoio as empresas devem reforçar tópicos sobre sustentabilidade esclarecendo sobre o conhecimento e práticas sustentáveis que podem ser adotadas.

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

O estudo se justifica pela disseminação na literatura de estudos sobre controles gerenciais sob a ótica da teoria da contingência, sobretudo, contribuindo para que as organizações adotem práticas sustentáveis e criem consciência ambiental. Além disso, a pesquisa possui relevância para que as organizações desenvolvam ações no sentido de reorganizar seus processos e atender a pressões da sociedade pela adoção de práticas sustentáveis aumentando a competitividade e melhorando o desempenho organizacional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Fatores Contingenciais e sua Relação com Empresas Criativas

O ambiente dos negócios exige das organizações criatividade, sobretudo para reduzir os impactos dos riscos interligados no processo de criação de valor em suas atividades internas e externa, 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.

Este estudo, tem escopo em pequenas empresas que se reorganizam de forma criativa para manter-se competitiva no mercado. Deste modo, identificar os riscos que podem afetar os processos, bem como o desempenho organizacional, torna-se essencial, sob a lente da teoria da contingência, sobretudo, pois objetiva compreender o comportamento das empresas diante dos fatores contingenciais, bem como tecnologia, cultura e ambiente externo e interno que influenciam a estrutura e os processos internos das organizações (Oliveira, Rech, Cunha & Pereira, 2016).

Observa-se, que o ambiente geral dos negócios tem passado constantemente por mudanças e competições tanto local quanto globalmente, que fornece aos gestores uma percepção de que o ambiente organizacional é repleto de incertezas. Além disso, o desenvolvimento tecnológico tornou-se uma tendência para impulsionar mudanças de forma crescente nas práticas empresariais, incerteza ambiental e ao colapso dos modelos preditivos em que o controle foi baseado. Portanto, a contingência considera um contexto em que o ambiente empresarial é dinâmico, tornando essencial identificar mecanismos de mudança e a introdução de formas modificadas de gestão e controle (Otley, 2016).

A concepção do ambiente pela organização não é feita de forma clara e descritiva, mas sim 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).

Sabe-se que a teoria da contingência começou a surgir 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 da teoria da contingência dimensionavam apenas uma direção usando a interferência de fatores de tamanho organizacional e tecnologia nas atividades empresariais, mas com o passar do tempo levou-se em consideração outros fatores, tais como posição no mercado, crescimento da entidade e estratégia organizacional (Kulkarni, 2017).

Essa teoria foi instituída a partir de um conjunto de abordagens de outras teorias que analisam a evolução da complexidade das empresas e sua estrutura organizacional, sua finalidade é examinar os fatores internos e externos, também denominados fatores contingenciais que são fundamentais para tomada de decisão, possibilitando a influência na

estrutura organizacional, práticas organizacionais e sistemas de controles gerenciais (Marques, Souza & Silva, 2015).

Ademais, a abordagem principal da teoria contingencial na contabilidade gerencial aduz ao fato que não há um sistema de controle gerencial ideal que possa ser utilizado por todas as empresas, pois deve-se levar em consideração as situações e condições que as organizações estão inseridas (Otley, 1980). Assim, o desempenho organizacional deve ser melhorado através da realização uma boa interação entre a contabilidade gerencial, sistema de controle e suas variáveis que remete 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).

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, e que os sistemas de controles gerenciais devem aderir este dinamismo buscando técnicas apropriadas para o contexto que a organização está inserida para promover melhor desempenho organizacional e sobrevivência no mercado atual altamente competitivo (Otley, 1994).

Beuren & Fiorentin (2014) argumentam que pelo fato de as organizações atuarem em diferentes condições que 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 elas escolhem realizar, a exemplo disso estão os fatores contingencias que afetam as práticas ambientais nas entidades, tais como falta de conscientização dos benefícios da gestão ambiental, falta de conhecimento dos dirigentes no campo ambiental, inconsciência dos danos ambientais, carência de recursos financeiros, falta de tempo do dirigente, baixa pressão de clientes, falta de informações aos dirigentes, proatividade estratégica, gestão dos stakeholders, visão compartilhada e flexibilidade de produção (Martins et al., 2016).

Diante disso, nota-se que a teoria da contingencia procura definir e revelar o processo de mudança organizacional interno e externo ligados a sua interdependências com os fatores contingenciais, promovendo argumentos que buscam uma melhor explicação de fatores que fazem com que determinada empresa reagir ao ambiente, implementar práticas e determinado sistema de gestão ou simplesmente abandoná-lo (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, torna-se vitais para que possam 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 mediante a realização de estudos de casos, tendo uma visão de múltiplos sistemas de controles (crenças, restrições, diagnósticos e interativos), objetivando a implementação e controle de estratégias organizacionais. Ao tentar equilibrar inovações e restrições causadas pelas tensões dinâmicas no ambiente organizacional, (Heinicke, Guenther & Widener, 2016), cabe destacar o balanceamento de tensões dentro dos quatro sistemas propostos no modelo de alavancas, 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 mecanismo 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, Cardoso & Aguiar (2009), as restrições tem como objetivo auxiliar os gestores delimitando o grau de risco que a entidade pode assumir, além disso, operacionalizado ao divulgar indicadores de endividamento, grau de alavancagem operacional e financeira.

O controle diagnóstico é considerado (Simons, 1995) como um controle formal, pelo qual os gerentes acompanham a execução estratégica, identificam os problemas, comparar resultados e apresentam uma ação disponível para tomada de decisão sobre fatores que podem influenciar no desempenho organizacional. Para Pletsch & Lavarda, (2016), os sistemas de controle diagnóstico atuam para fornecer um *feedback* que permite estabelecer uma segurança razoável na realização de objetivos. Através 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 inovações estratégicas (Simons, 1995). Além disso, tenta reduzir as incertezas estratégicas. 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, estímulo a novas ideias, bem como estratégias emergentes para reduzir o grau de incertezas 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 da gestores de níveis hierárquicos elevados com os demais funcionários da organização, segundo Simons (1995), este sistema de controle fornece informações relevantes para alta direção, além disso, exige controle regular e 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, Frezatti, Cardoso & Aguiar, 2009).

Para Heinicke et al., (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, sobretudo, 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 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 tem relação direta com o desempenho organizacional, uma vez que, monitoram a execução das estratégias e 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 inovação na busca pela vantagem competitiva, sobretudo com práticas ambientais, 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, resultante 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 Ambientais

É notório que os impactos das atividades empreendedoras são mais positivos quando aspectos sociais, ambientais e econômicos são incorporados às estratégias e práticas das organizações (Leitão & Alves, 2016).

O século XX passou por um desenvolvimento industrial forte que afetou nações emergentes e países em desenvolvimento com muitas consequências ao meio ambiente. Por isso, ambientalistas do século XXI alertam a sociedade que a falta de cuidado com recursos naturais podem impactar a qualidade de vida das pessoas (Schlesinger, Taulet, Alves & Burguete, 2016).

Abreu, Castro & Lazaro (2013) argumenta 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, o encaminhamento dessas ações ainda é reduzido, 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 forneça mudanças nos processos e sistemas organizacionais para desenvolver uma responsabilidade socioambiental através de boas práticas ambientais. Dessa forma, é necessário que gestores organizacionais adquiram capacidade de enfrentar desafios nos ambientes internos e externos das empresas (Singh, 2018).

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

No estudo de Paiva & Ribeiro (2005) observou a reciclagem como prática ambiental em um estudo de caso com empresa de construção civil, a reciclagem fornece retornos em economia de custos, melhor aproveitamento de matérias-primas e eliminação das perdas. Assim, as atividades que ocasionam melhorias ao meio ambiente fornece menor custo possível e maior aproveitamento de seus recursos tornando fundamental para uma empresa que quer ter um maior ciclo de vida.

A pesquisa de Viegas, Bianchi & Medeiros (2014) ao analisar práticas sustentáveis utilizadas em concessionárias de veículos leves através de um multicaso verificou impermeabilidade do solo, economia de energia elétrica, coleta seletiva como prática que ocasionava melhoria 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.

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

No entanto, apesar das dificuldades a pesquisa de Sehnen & Machado (2018) verificou os motivos que levam as organizações a ultrapassar 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. Ainda, ao observar essas motivações os gestores notam que as práticas ambientais irão causar benefícios para organizações de melhoria de imagem, custos baixos, maior rentabilidade, qualidade e entre outros.

Martins et al. (2016) através de uma revisão literatura com a finalidade de buscar os principais fatores contingenciais e suas ligações com as pequenas e médias empresas para estabelecer em qual dimensão das especificidades das pequenas e média empresas (dirigente, organização, ambiente) cada fator contingencial se concentrava em relação a adoção de melhores práticas ambientais, identificou-se barreiras e facilitadores de adoção de práticas e gestão ambiental, conforme Quadro 1.

Quadro 1- Fatores contingenciais (barreiras e facilitadores)

BARREIRAS	FACILITADORES
Inconsciência dos danos ambientais	Proatividade estratégica
Carência de recursos financeiros	Gestão dos stakeholders
Carência de recursos humanos	Visão compartilhada
Falta de tempo do dirigente	Flexibilidade de produção
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.	

Fonte: Adaptado por Martins et al. (2016).

Ademais, na pesquisa de Schenini (1999) foi citado fatores motivacionais internos e externos para adoção de práticas ambientais nas empresas o que corrobora com a teoria da contingência que segundo Brandt (2010) identifica fatores interno e externo que promovem mudança organizacional. Nesse sentido, para Schenini (1999) esses fatores são:

a) 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 agencias ou bancos financiadores, pressões de seguradoras e pressão de ONGs.

b) Fatores motivacionais internos: custos de tratamento e disposição de resíduos, custos de matérias- primas e de produção, atualização tecnológica, otimização da qualidade dos produtos acabados.

Diante disso, percebe-se inúmeras pressões para 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 do que nas grandes empresas para implantação de atividades que tenham impacto positivo no ambiente que as entidades estão inseridas, devido suas peculiaridades de gestão, portanto, ampliar o conhecimento de atividades que geram sustentabilidade ambiental, seu processo de implantação e seu custos versus benefícios é fundamental para motivar empresas que ainda não adquiriram melhores práticas ambientais (Martins et al., 2016).

3 METODOLOGIA

A pesquisa adota a lógica indutiva, pois parte de dados específicos para buscar conclusões amplas. A pesquisa se classifica em relação aos objetivos como descritiva, uma vez que busca caracterizar como os fatores contingenciais e sistemas de controle de gestão estão associados nas práticas ambientais. Com relação aos procedimentos será realizado um estudo de caso múltiplo (Yin, 2015). Quanto a abordagem problemática tem caráter misto (quanti-

qualitativo), pois adota mecanismos de mensuração na coleta de dados, mas também adota a técnica de análise de conteúdo para analisar os dados.

A unidade de análise correspondeu a duas empresas do setor de telecomunicações do Estado da Paraíba. A amostra da pesquisa, tem caráter não probabilístico, foi composta pelas respostas de seis (6) gestores ligados aos sistemas de controles gerenciais nas organizações tais como Administração (2), Contábil (2), Financeiro/Comercial (2). A escolha das empresas, se dá 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 uma entrevista semiestruturada com auxílio de questionário, durante o mês de agosto de 2020. A entrevista incluiu perguntas concretas que se relacionam com as experiências dos entrevistados, seguindo Colognese e Melo (1998), foi desenvolvida em três fases: pré – análise, exploração do material e tratamento de dados. Assim, a pré – análise é o período de sistematização de ideias que dão suporte teórico para responder à questão de pesquisa, na exploração dos dados ocorre a codificação e categorização (subcategorias) dos dados, na última etapa os dados são tratados e evidenciados nos resultados.

As entrevistas tiveram duração média de 63min, sendo realizada por meio de uma plataforma *zoom* com os gerentes financeiros e contábeis das empresas. Já as entrevistas com os gerentes administrativos /diretor geral, foram realizadas *in loco* com uma duração média de 120min, por questão de sigilo o gerentes administrativos /diretor geral da empresa 1 será chamado de A1, já o pertencente a empresa 2 irá ser denominado A2.

O questionário foi dividido em quatro etapas: 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). As questões foram adaptadas do constructo proposto por Su, Baird & Schoch, (2015). O uso diagnóstico (4) é capturado na medida em que os indicadores são usados para medir resultados, comparar metas predefinidas e gerar uma resposta corretiva e o uso interativo (5) com informações para uma agenda importante abordada pelos mais altos níveis de gestão, sistema de controle interativo exige atenção 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; III - Identificar as práticas ambientais e como afetam o desempenho. Nesse sentido, de forma complementar buscaremos capturar na percepção dos gestores como o desempenho financeiro e não financeiro, conforme Su, Baird & Schoch, (2015); IV - Identificar como os fatores contingenciais influenciam na adoção de práticas ambientais.

O questionário de apoio a entrevista foi submetido a aplicação de um pré-teste com três profissionais (contador, gerente de vendas externas e operacional), que não compõem a amostra, e as devidas sugestões de objetividade e compreensão do constructo foram adotadas. Os dados serão tratados a partir de análise de conteúdo, estatística descritiva e triangulação entre o uso de controles diagnósticos e interativo, além disso, a verificação da associação com os fatores contingenciais.

4. RESULTADOS DA PESQUISA

Nesta seção serão apresentados resultados dos dados coletados na entrevista segregados pela entrevista virtual e *in loco* (A1 e A2), destacando o perfil dos respondentes, tipo de controle adotado (diagnóstico e interativo) e sua finalidade; além da relação entre as práticas ambientais e fatores contingenciais.

4.1 Perfil dos Respondentes

As unidades de análise do estudo, tem um papel relevante na prestação de serviços de telecomunicações, sobretudo, pois tem enfrentado uma concorrência agressiva, que denota a necessidade de inovações em seus processos no tocante a se moldar para atender a fatores contingenciais com estratégias competitivas. A Tabela 1, evidencia a caracterização dos respondentes quanto a função exercida, idade e tempo de atuação na organização.

Tabela 1 - Perfil dos Respondentes

Função	Empresa 1		Empresa 2	
	Tempo de atuação	Idade	Tempo de atuação	Idade
Ger. Administrativo	22	52	14	47
Ger. Contábil	3	29	2	34
Ger. Financeiro/Comercial	5	30	6	31
Qte de Funcionários	29		30	

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Para Heinicke et al. (2016), o tempo de atuação na empresa pode influenciar os níveis e utilização dos controles diagnósticos e interativos, impactando diretamente no desempenho organizacional, além de possuir relação com a busca por inovações de processos para atender pressões externas, como adoção de práticas ambientais. 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, assim, as empresas tem características de Pequenas e Médias Empresas.

4.2 Utilização dos Controles Diagnósticos e Interativos nas Organizações

Esta seção evidencia como 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 convertidos em score (30 pontos) e apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 - Utilização dos Controles Interativo, Diagnóstico e Desempenho Organizacional

Interativos	Score	%
Interação frequente entre os gestores e funcionários operacionais da empresa	21	70
Encontros presenciais agendados entre gestores e funcionários em geral	22	73
Uso de indicadores pelos gerentes para discutir mudanças na organização	26	87
Os controles geram informações que formam uma agenda recorrente nas discussões entre os gestores e demais funcionários da empresa	23	77
Diagnóstico		
Os controles são usados para acompanhamento das metas e resultados	26	87
Os controles são usados para planejar as operações em conformidade com o planejamento estratégico	24	80
Os controles são usados para analisar o desempenho	26	87
Desempenho Organizacional		
Metas de lucro foram alcançadas	25	83
Metas de vendas foram alcançadas	26	87
Retorno sobre metas de investimento foram alcançados	25	83

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Os resultados mostram que em relação ao controle interativo tem sido utilizado pelas organizações com score acima de 70%, sobretudo com ênfase na utilização de informações para discutir mudanças na organização, além disso, os controles geram informações que formam uma agenda recorrente nas discussões entre os gestores e demais funcionários da empresa, sendo relevante na interação entre os gestores e demais colaboradores. Este controle corrobora

com o compartilhamento de informações entre os diversos níveis hierárquicos da entidade (Degenhart & Beuren, 2019).

Os controles diagnósticos, apresentaram scores maiores que os controles interativos, mostrando que as organizações tem foco no controle das atividades para monitoramento de metas e resultados alcançados, planejar ações e comparar os resultados obtidos com os projetados na estratégia. Para Pletsch & Lavarda, (2016), o controle diagnóstico fornecem um *feedback* para realização de objetivos. Este achado está em linha com o estudo de Su, Baird & Schoch, (2015).

Por conseguinte, o reflexo da utilização dos controles interativos e diagnósticos está evidenciado nos scores das variáveis utilizadas para capturar o desempenho organizacional. Observa-se que as metas de vendas têm sido enfatizadas pelos gestores, principalmente, pelo fato de o setor de telecomunicações adotarem estratégias prospectivas para obter vantagem competitivas diante dos concorrentes.

O uso dos controles interativos e diagnósticos atrelado ao desempenho organizacional pode corroborar a adoção de práticas ambientais em função de pressões sociais e competitividade.

4.3 Associação entre os Fatores Contingenciais e Práticas Ambientais

Nesta seção, foram formadas por questões abertas para capturar os “como e porquês”, ressalta-se que os entrevistados *in loco* (A1 e A2) apresentaram *insight* relevantes para pesquisa, portanto, serão apresentados 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 afirmam que contém redução de custos nas empresas ao adotarem práticas ambientais. Ainda, nota-se que os resultados obtidos sobre práticas de sustentabilidade na entidade corroboram com as citadas na pesquisa de autores como Paiva & Ribeiro (2005) ao citar reciclagem e Viegas et al. (2014) ao mencionar coleta seletiva como prática que ocasionava melhoria ao meio ambiente, portanto, os respondentes argumentaram:

“Sim, redução de consumo de papel, descarte de materiais não utilizáveis e implantação de coleta seletiva.” (Entrevistado A1)

“Sim, reduzir o custo com combustível, utilizamos álcool como combustível de nossos veículos, os nossos técnicos não utiliza papel.” (Entrevistado A2)

Ao perguntar as dificuldades de implementar práticas sustentáveis identifica-se fatores contingenciais internos que afetam a introdução das práticas relacionado com a pesquisa dos autores Martins et al. (2016) e Schenini (1999), além de Sehnem & Machado (2018) que citam como obstáculo 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.” (Entrevistado A1)

“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.” (Entrevistado A2)

No entanto, existem razões que colaboram para 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 a Tabela 4 demonstra através dos argumentos dos entrevistados quais desses fatores que contribuiu para adoção de práticas ambientais. Nesse sentido, os resultados obtidos estão de acordo com a pesquisa de Schenini (1999) e Sehnem & Machado (2018).

Tabela 4- Identificação de fatores contingenciais que afetam práticas ambientais

CATEGORIA	SUBCATEGORIA	RESPONDENTE	FREQ.
Fatores contingenciais nas práticas ambientais	Pressão da comunidade local, prevenção de agências ou bancos financiadores	Entrevistado A1	1
	Atualização tecnológica	Entrevistado A2 e A1	2

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Ademais, ao indagar o participante A1 se algum controle é usado para medir o impacto de adoção de práticas ambientais, por exemplo reciclagem, redução de uso de papel e quais são esses controles, identifica-se que a resposta do participante da pesquisa associa-se as boas práticas ambientais encontradas pelos autores Jhuniór & Vilela (2018) que verificou a reciclagem como prática adotada por micro e pequenas empresas, também no estudo de Paiva & Ribeiro (2005) aponta o material reciclável como melhor aproveitamento de matérias- primas nas empresas. Dessa maneira, respondeu o participante A1:

“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 A1)

Conforme supracitado, ao perguntar o entrevistado A2 se algum controle é usado para medir o impacto de adoção de práticas ambientais 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, ao citar pelo participante A2 que a inovação tecnológica é utilizada como fator contingencial interno para auxiliar a prática ambiental. Além disso, no estudo de Schenini (1999) a tecnologia é vista como uma motivação na adoção de boas práticas sustentáveis, portanto o entrevistado A2 afirma que:

“Utilizamos aplicativo próprio para evitar a impressão de (OS) onde controlamos os serviços de nossos técnicos quanto o uso de papel.”
(Entrevistado A2)

Sabe-se que os sistemas de controle gerencial proporciona 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 A1.

“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 A1)

No entanto, o entrevistado A2 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 & Santiago (2017) que nos seus resultados relata que os sistemas de controle gerencial servem de apoio para cumprimento de objetivos e estratégias empresariais.

“Indicadores financeiros, comercial, controle de serviços técnicos externos, atendimentos via telefônico, *WhatsApp*.” (Entrevistado A2)

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. Logo, nota-se que as respostas reforçam através de seus resultados ligações com pesquisas anteriores, bem como Oro & Lavarda (2019) que argumentam o controle diagnóstico para o alcance de estratégias nas empresas e Simon (1995) alertando que através do diagnóstico percebe-se o alcance de metas. Além disso, Degenhart & 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 com busca pela adoção de práticas ambientais, sobretudo, com reorganização de processos na eliminação de uso de papéis, com investimento tecnológico, otimiza os processos e reduz custos e tempo de comunicação entre as atividades. Tendo como fatores contingenciais a pressão dos clientes e comunidade, bem como cumprir exigências de fornecedores, bancos e mudanças tecnológicas objetivando 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 relevância dos controles na interação frequente entre os gestores e funcionários operacionais das organizações, além de reuniões de avaliação entre gestores e funcionários, como 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 ambientais 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 relação 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 ambientais 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 ambientais 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, ao para as empresas do setor de telecomunicações em buscarem implementar práticas ambientais como diferencial competitivo diante dos concorrentes, concomitante com redução de custos, otimização de processos e melhoria informacional que aumentam a qualidade dos serviços prestados.

O estudo apresenta limitações inerentes aos procedimentos adotados no estudo de caso limita suas generalizações para aprofundamento nas organizações estudadas, mas lança luz sobre a temática na expansão da amostra e que estas empresas que atuam neste segmento 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 ambientais.

REFERÊNCIAS

- Abernethy, M. A., Bouwens, J., & Van Lent, L. (2010). Leadership and control system design. *Management Accounting Research*, 21(1), 2-16.
- Abreu, M. C. S.; Castro, F. C. & Lazaro, J. C. (2013). Avaliação da influência dos stakeholders na proatividade ambiental de empresas brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 7(17), 22-35.
- Al-Mawali, H. (2015). Contingent factors of Strategic Management Accounting. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(11), 130-137.
- Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2006). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas.
- Bernardo, J.S.S., Camarotto, J.A. (2012). Fatores motivadores da adoção de práticas ambientais em empresas paulistas processadoras de madeira. *Revista Produção*, 22(1), 174-184.
- 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*, 16(38), 195-212.
- Beuren, I. M., de Souza, G. E., & Portulhak, H. (2018). Análise do desenho e uso do balanced scorecard em um centro de serviços compartilhados. *Gestão & Regionalidade*, 34(101).
- 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.
- Brandt, V.A. (2010). A contabilidade gerencial e sua relação com a teoria institucional e da teoria da contingência. *Revista ciências em perspectiva*, 9(17), 135-147.
- Chenhall, R. H. (2006). Theorizing contingencies in management control systems research. *Handbooks of management accounting research*, 1, 163-205.

- 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.
- 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 & Applied Accounting*, 12(1).
- Feichter, C., & Grabner, I. (2020). Empirische Forschung zu Management Control—Ein Überblick und neue Trends. *Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung*, 1-33.
- Francischetti, C. E., Camargo, L. S. G & Santos, N. C. (2014). Qualidade de Vida, Sustentabilidade e Educação Financeira. *Revista de Finanças e Contabilidade da Unimep – Reficon Piracicaba*, 1(1),33-47.
- 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.
- 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: An International Journal*.
- Iredele, O. O., Tankiso, M., & Adelowotan, M. O. (2019). 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*, 1-22.
- Jhuniior, R.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), 60-71.
- Kulkarni, V. (2017). Contingency Theory. *The International Encyclopedia of Organizational Communication*, 1–6.
- Leitão & H. Alves (2016). Entrepreneurial and innovative practice in public institutions – A quality of life approach (pp. 59–79). Alemanha: Springer
- Lucianetti, L., Jabbour, C. J. C., 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.
- 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),117-136.

- Martins, P.S., Filho, E.E. & Nagano, M. S. (2016). Fatores Contingenciais da Gestão Ambiental em Pequenas e Médias Empresas. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, 17(2), 156-179.
- Moraes, C.A., Santos, L.K. & Marques, J.S. (2018). Práticas sustentáveis: pressupostos e limitações. *Revista Científica da Ajes*, 7(14), 28-37.
- Moreira, M.A., Borges, D.L. & Santiago, A.M. (2017). Relationship Between Strategy Shaping and Management Control Systems. *Contabilidade gestão e governança*, 20(1), 133-152.
- 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. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Readings in Accounting for Management Control*, 5 (4),83–106.
- Otley, D.(1994). Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research*, 5 (3-4), 289-299.
- Oyadomari, J. C. T., Frezatti, F., Cardoso, R. L., & de Aguiar, A. B. (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), 25-42.
- Paiva, P.A. & Ribeiro, S.M. (2005). A reciclagem na construção civil: como economia de custos. *Revista eletrônica de administração*, 4(1), 1-15.
- 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), 18-31.
- Santos, E. C.S., Silva, J.K.L., Caetano, R.M. (2019). 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), 1-20.
- Schenini, P.C.(1999). *Avaliação dos padrões de competitividade à luz do desenvolvimento sustentável: o caso da Indústria Trombini Papel e Embalagens S/A em Santa Catarina – Brasil*. Tese de doutorado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.
- Schlesinger, W., Taulet, 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. *Entrepreneurial and Innovative Practices in Public Institutions*, 59–79.
- Sehnm, S., & Machado, H. P. V. (2018). Sustainable Environmental and Social Practices in Companies in the State of Santa Catarina, Brazil. *Entrepreneurial, Innovative and Sustainable Ecosystems*, 215–235.

- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business Press.
- Simons, R., 2000. *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy*. Prentice Hall, New Jersey.
- Singh, S.K. (2018). “Managing organizational change in emerging markets”, *Journal of Organizational Change Management*, 31(1), 2-3.
- Sousa, R., & Voss, C. A. (2008). Contingency research in operations management practices. *Journal of Operations Management*, 26(6), 697-713.
- 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.
- Viegas, P. B.; Bianchi, R. C. & Medeiros, F. S. B. Práticas sustentáveis ambientais utilizadas no setor de pós-vendas em concessionárias de veículos leves: um estudo de multicascos. *Gestão da Produção, Operações e Sistemas*, 10(1), 101-117.
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de Caso-: Planejamento e métodos*. Bookman editora.