

---

# Consideração do Elemento Cultural no Desenho de Sistemas de Controle de Gestão das Empresas Estrangeiras: Estudo de Casos

Adriane Fagundes Sacramento da Silva<sup>1</sup>  
Josir Simeone Gomes<sup>2</sup>

---

• Artigo recebido em: 29/01/2010 • Artigo aceito em: 09/05/2010 •• Segunda versão aceita em: 31/05/2010

## Resumo

Nas últimas décadas, pesquisadores como Geert Hofstede (1997) e Fons Trompenaars (1994) começaram a estudar o papel da cultura nacional no desenho dos sistemas de controle de gestão das organizações, pressupondo que a cultura nacional configura-se como fator importante na administração das empresas. A assim chamada “corrente divergente” propôs analisar o impacto dessas diferenças sobre os estilos de liderança, processos de negociação, gestão de pessoas, motivação e gestão de conflitos, sob a premissa de que condições particulares, de maneira geral, demandam soluções específicas, que podem se tornar inadequadas se aplicadas em outros contextos. O presente estudo tem como objetivo identificar se o elemento cultural é considerado no desenho do controle de gestão das empresas estrangeiras. Para tanto, foi analisado o caso de duas organizações de controle acionário estrangeiro localizadas na cidade do Rio de Janeiro pertencentes às dimensões: alta distância hierárquica, coletivismo, feminino, alta fuga à incerteza, proposta por Hofstede (1997). Os resultados obtidos sugerem que alguns aspectos da cultura brasileira são preservados; no entanto, verifica-se uma transferência de práticas gerenciais desenvolvidas em países de culturas diversas, que por consequência geram alguns conflitos nas organizações.

**Palavras-chave:** Controle de Gestão; Cultura Nacional; Práticas Gerenciais..

---

<sup>1</sup> Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Rio de Janeiro (UERJ). Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã - CEP: 20550-013, Rio de Janeiro/RJ. Telefone: (21) 2334-0294. E-mail: adriane\_fagundes@yahoo.com.br

<sup>2</sup> Doutor em Administração pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). Professor Adjunto e Coordenador do Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã - CEP: 20550-013, Rio de Janeiro/RJ. Telefone: (21) 2334-0294. E-mail: josirgomes@superig.com.br

Nota: este artigo foi aceito pela Editora Científica Jacqueline Veneroso Alves Cunha e passou por uma avaliação *double blind review*.

# Consideration of the Cultural Element in the Design of Management Control Systems of Foreign Firms: Case Study

---

## Abstract

In recent decades, researchers as Geert Hofstede (1997) and Fons Trompenaars (1994) began to study the role of national culture in the design of management control systems of organizations on the assumption that national culture appears as an important factor in managing the company. The so-called “divergent current” proposed to examine the impact of these differences on leadership styles, negotiation, people management, motivation and conflict management on the premise that the particular conditions require specific solutions, which can become inadequate when applied in other contexts. This study aims to identify if the cultural element is considered in the design of management control of foreign companies. It was examined the case of two organizations of foreign share control located in Rio de Janeiro that belong to dimensions: high hierarchical distance, collectivism, feminine, high uncertainty control, proposed by Hofstede. The results obtained suggest that some aspects of Brazilian Culture are preserved; but on the other hand, there is a transfer of management practices developed in countries of different cultures that consequently generate some conflicts in organizations.

**Keywords:** Management Control; National Culture; Management Practices.

## 1. Introdução

A globalização, dentre seus vários aspectos, intensifica o processo de internacionalização das empresas, com a consequente concentração do poder em megaempresas e integração comercial entre os países. Conforme menciona Tanure (2005), as tradicionais fontes de vantagem competitiva, tais como baixo custo, tecnologia ou acesso ao capital continuam sendo condições necessárias, mas não mais suficientes para garantir o sucesso. A consciência da importância das interações entre diferentes culturas e seu papel no desempenho empresarial é crescente, de modo que uma das competências requeridas é a atuação em diferentes países, o que demanda habilidades específicas que têm como pressuposto o conhecimento do próprio estilo de gestão.

Nesse quadro de profunda transição, grandes são os questionamentos a respeito dos fatores que devem ser enfatizados com vistas à obtenção de um desempenho organizacional superior. Entre tantos fatores, têm sido amplas as discussões sobre o significado ou o impacto da cultura de determinado país (cultura nacional) nos negócios.

Dentre as correntes que discutem a importância do elemento cultural no desenho do controle de gestão, destaca-se a corrente divergente, que acentua as diferenças de estilos gerenciais entre países e regiões e analisa o impacto dessas diferenças. Autores como Alves (1997) questionam a existência de uma relação direta entre o desempenho de uma organização e sua cultura, e a comprovação de que se a cultura organizacional “carrega” muito da cultura nacional demandaria uma compreensão das “raízes” como ponto crucial no gerenciamento das organizações.

A internacionalização das organizações possui uma dimensão objetiva, que é compatível com métodos, práticas e ferramentas, e uma dimensão subjetiva, ligada aos assuntos culturais, que, por consequência, relacionam-se às pessoas, cujo trato é sempre mais complexo e demanda competência e sensibilidade para perceber os valores fundamentais das pessoas, suas motivações e os traços culturais que contribuem para modelar seus comportamentos. Conforme Hofstede (1997), a globalização dos negócios não leva à globalização das mentes, só podendo ser bem-sucedida se levar em conta os diferentes caminhos pelos quais as mentes e as sociedades humanas funcionam.

Nesse contexto, o propósito desta pesquisa foi identificar se as características da cultura nacional são consideradas no desenho do controle de gestão das empresas estrangeiras, entendendo como empresa estrangeira aquela em que o controle acionário pertence a um acionista estrangeiro.

O artigo contempla uma revisão de literatura, abordando, em um primeiro momento, os conceitos sobre controle gerencial, culturas (nacional e organizacional) e a inter-relação entre os mesmos. Nas subseções seguintes, estão destacados modelos culturais, com destaque para a cultura brasileira, baseando-se nos principais pesquisadores que versam sobre o tema. Em seguida, estão descritos e analisados os casos de acordo com a metodologia empregada. Por fim, foram feitas as considerações finais e sugestões para pesquisas futuras.

## 2. Revisão da Literatura

### 2.1 Abordagens sobre Controle Gerencial

Para Anthony e Govindarajan (2002), o controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que sigam as estratégias adotadas. Esse processo inclui várias atividades, como planejar o que a organização deve fazer, coordenar as atividades de várias partes da organização, comunicar e avaliar a informação, de forma a posicionar-se sobre qual decisão deve ser tomada e influenciar as pessoas para que alterem seu comportamento.

No entanto, apesar de sistemático, o processo de controle gerencial não é mecânico, pois envolve interações entre indivíduos. Auxilia a administração a conduzir a organização na direção de seus objetivos, devendo-se concentrar principalmente na execução da estratégia, que é diferente de organização para organização.

Para tal, os sistemas de controle devem ter uma preocupação constante na definição de comportamentos adequados à estratégia definida, objetivando assegurar que estes sejam seguidos, de forma que os objetivos da organização sejam atingidos (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002; AGUIAR; FREZATTI, 2007).

Para Walter, Cruz e Espejo (2009), necessário se faz considerar o ambiente no qual a organização se reporta para incorporar suas concepções e valores, evidenciando o foco da organização para a tomada de decisões estratégicas.

Para tanto, Gomes e Salas (2001) consideram imprescindível possuir um conjunto de sistemas e instrumentos que promovam a atuação das diferentes pessoas ou grupos a responderem aos desafios do contexto social e competitivo, de forma oportuna e guardando coerência com as diretrizes estabelecidas.

Conforme Tanure e Prates (1996), a análise das organizações tem tido o suporte de várias teorias administrativas que alteram suas ênfases entre aspectos mais mecanicistas, mais comportamentais ou mais sociais. Em especial, esses autores propõem um enfoque cultural, na qual a cultura

nacional funciona como um componente importante na formação da cultura organizacional.

## **2.2 As Relações entre Cultura Nacional, Cultural Organizacional e Controle de Gestão**

Torna-se fundamental conceituar cultura nacional e organizacional, bem como elucidar as suas relações com o controle de gestão.

Conforme Alves (1997), é difícil estabelecer uma única definição de cultura; e as conceituações que proliferam com o correr do tempo apresentam variações de acordo com a finalidade ou natureza da pesquisa. No entanto, a maioria dos conceitos existentes entende cultura como um complexo padrão de comportamentos, hábitos sociais, significados, crenças, normas e valores selecionados historicamente, transmitidos coletivamente, e que constituem o modo de vida e as realizações características de um grupo humano.

Para Trompenaars (1994, p. 6), “a cultura é a forma por meio da qual um grupo de pessoas resolve problemas”. Toda cultura se distingue das outras por meio de soluções específicas a determinados problemas.

Hofstede (1997, p. 19), sinteticamente, menciona que cultura (nacional) é “a programação coletiva da mente que distingue os membros de um grupo ou categoria de pessoas face a outro”. Já a cultura organizacional é definida por Gomes e Salas (2001, p. 36) como “um conjunto de crenças básicas inventadas, descobertas ou desenvolvidas por um grupo, à medida que aprende a confrontar-se com sua necessidade de adaptação ao contexto social e de alcançar a integração interna”.

Presume-se que na cultura de uma organização vigora dois importantes elementos: as normas e os valores. Quanto mais consistentes forem as normas e os valores, ou seja, quanto mais as normas estiverem baseadas nos valores existentes, mais facilmente as pessoas as cumprem. Porém, naqueles casos em que as normas não têm eco nos valores predominantes, é gerada grande tensão. O orgulho das pessoas de pertencer à determinada empresa é maior quando as normas refletem os valores próprios do grupo. Quando isso não ocorre, o resultado pode ser a desintegração.

Conforme bem assinalam Gomes e Rocha (1996, p. 6),

Conhecer a influência da cultura no desenho dos sistemas de controle gerencial é de fundamental importância para o sucesso da empresa. Os sistemas de gestão devem estar adaptados e reagir adequadamente tanto em relação à cultura organizacional – plano cultural interno – quanto em relação ao meio ambiente – plano cultural externo. No primeiro sentido, o desenho e a utilização do sistema de controle da empresa devem espelhar valores, crenças, expectativas internas. No segundo sentido, deve estar apto para refletir positivamente o estado e as alterações dos cenários culturais de um determinado ambiente.

Os autores complementam que a falta de entendimento sobre o peso da cultura no desenho, implantação ou utilização de um sistema de controle, pode causar problemas capazes de engendrar comportamentos imprevisíveis e, por vezes, contrários à congruência de objetivos. Ao promover uma identificação coletiva, a cultura pode complementar o controle gerencial, facilitando sua aceitação e utilização. Assim, é natural que um sistema de controle seja fortemente influenciado pelo estilo da cultura organizacional.

Nesse sentido, Freitas (1997) assinala que quando as organizações importam metodologias de análise de cultura organizacional que não pressupõem a cultura nacional, esquecendo-se de que aspectos importantes da cultura da organização emanam de traços da cultura nacional, as estratégias e práticas gerenciais perdem sentido. Cada vez mais é reconhecido que o sucesso empresarial não depende apenas de mudanças nas estruturas organizacionais, como padrões de autoridade, divisão do trabalho, métodos de controle, formas de comunicação interna, etc., mas fundamentalmente das mudanças em atitudes e percepções de seus indivíduos. Essas formas de agir e perceber são representações de pressupostos e valores culturais de uma organização.

Gomes e Rocha (1996) e Tanure (2005) acreditam que a congruência entre práticas de gestão, cultura nacional e organizacional geram melhor desempenho. Um sistema de controle pode promover uma cultura organizacional orientada para a eficácia e para resultados satisfatórios, ou, ao contrário, a uma cultura direcionada para o controle burocrático e avessa a mudanças.

É fundamental entender o complexo jogo que se instaura entre culturas organizacionais e culturas abrangentes. É possível que se encontre situações de predominância de uma dada cultura organizacional sobre a cultura abrangente, em função, por exemplo, do espaço político, econômico ou social ocupado pela organização no país, comunidade ou região. No polo oposto, uma determinada cultura abrangente, seja ela de porte nacional ou regional, pode alterar de modo significativo ou mesmo inviabilizar uma cultura organizacional. Deve-se perceber a cultura como um elemento abrangente – um conjunto sistêmico de valores, crenças e normas – que se coloca além da cultura organizacional, que é referente e peculiar a uma dada organização (GOMES; ROCHA, 1996).

Cultura nacional e cultura organizacional estão, portanto, inter-relacionadas. Por mais distintas que sejam as práticas entre as organizações de um mesmo país, elas têm traços comuns, que resultam da cultura comum.

Conforme Hofstede (1997), em âmbito nacional, as diferenças culturais residem mais nos valores e menos nas práticas, contudo, no âmbito organizacional, as diferenças culturais residem mais nas práticas e menos nos valores. A diferença de equilíbrio/valores/práticas pode ser explicada pelos diferentes lugares de socialização (aprendizagem) para os valores e práticas, visto que os valores são adquiridos precocemente na vida. Já as práticas organizacionais são aprendidas através da socialização no lugar de trabalho, em que a maioria das pessoas entra na idade adulta, com a maior parte dos seus valores firmemente enraizados.

### **2.3 Modelos Culturais**

Por volta das décadas de 1960 e 1970, várias pesquisas foram realizadas, baseando-se no conceito da cultura nacional como um componente formador da cultura organizacional, fazendo parte da chamada “corrente divergente”. Dentre vários pesquisadores, serão abrangidos neste estudo os trabalhos de Hofstede (1997) e Trompenaars (1994), por serem comumente citados na literatura.

Hofstede (1997) pesquisou funcionários da IBM de cerca de 50 países nas décadas de 1970 e 1980, e com base nos resultados, classificou os países segundo quatro dimensões por ele desenvolvido.

A primeira dessas dimensões, a chamada **distância hierárquica** (IDH), representa “a medida do grau de aceitação, por aqueles que têm menos poder nas instituições e organizações de um país, de uma repartição desigual do poder” (HOFSTEDE, 1997, p. 42).

O grau de **individualismo/coletivismo**, segunda dimensão, relaciona-se à forma como os indivíduos tendem a se comportar: individualmente ou em grupo. O individualismo caracteriza as sociedades nas quais os laços entre os indivíduos são pouco firmes, devendo cada um ocupar-se de si mesmo e da sua família mais próxima. Contrariamente, o coletivismo caracteriza as sociedades nas quais as pessoas são integradas, desde o nascimento, em grupos fortes e coesos, que as protegem para toda a vida em troca de uma lealdade inquestionável (HOFSTEDE, 1997).

A terceira dimensão, o chamado grau de **masculinidade/feminilidade**, relaciona-se à forma como os indivíduos se comportam: nas sociedades masculinas, os papéis são nitidamente diferenciados, devendo o homem ser forte, impor-se e interessar-se pelo sucesso material, enquanto a mulher deve ser mais modesta, terna e preocupada com a qualidade de vida. Nas sociedades femininas os papéis sociais dos sexos se sobrepõem, de forma que tanto os homens como as mulheres devem ser modestos, ternos e preocupados com a qualidade de vida (HOFSTEDE, 1997).

De acordo com Hofstede (1997, p. 135), o índice de **controle da incerteza** (ICI), quarta dimensão encontrada, “mede o grau de inquietude dos seus habitantes face às situações desconhecidas ou incertas. Este sentimento exprime-se, entre outros, pelo stress e a necessidade de previsibilidade: uma necessidade de regras, escritas ou não.” Sinteticamente, Hofstede (1997) menciona que em sociedade de elevado ICI, “o que é diferente é perigoso” e pelo contrário, nas sociedades de baixo ICI, o credo é de que “o que é diferente é curioso”.

De forma semelhante, Trompenaars (1994) definiu sete dimensões, sendo que cinco delas compreendem as formas como os humanos se relacionam. A primeira dimensão diferencia as sociedades nas quais as regras devem valer para todos – **culturas universalistas** –, ao passo que nas **culturas particularistas** dá-se mais atenção às obrigações dos relacionamentos e circunstâncias específicas, pois a amizade tem obrigações especiais e, portanto, é prioritária.

A segunda dessas dimensões, **individualismo vs. coletivismo** corresponde à dimensão de Hofstede. Nas culturas individualistas, as pessoas realizam-se sozinhas e assumem responsabilidades pessoais, ao contrário das culturas coletivistas.

A dimensão **neutro vs. emocional** revela se a natureza das interações deve ser objetiva e imparcial ou é aceitável expressar emoção. Nas culturas neutras (em regiões como na América do Norte e no Noroeste europeu), a premissa é que as pessoas devem parecer como máquinas para que se possa operar mais eficientemente. Já em culturas afetivas ou emocionais, os negócios são questões humanas e toda gama de emoções é considerada apropriada. “Rir em alto e bom som, socar a mesa ou sair com raiva de uma sala de reunião durante uma negociação, tudo isso faz parte dos negócios” (TROMPENAARS, 1994, p. 9).

A quarta dimensão, **específico vs. Difuso**, refere-se à forma e à variedade dos envolvimento. Nas culturas **específicas**, as pessoas são mais diretas, os conflitos de interesse não são bem vistos, exigindo-se que as instruções de trabalho sejam claras, precisas e detalhadas, garantindo a melhor concordância ou permitindo aos empregados discordar em termos claros. Já nas culturas **difusas**, a moralidade é altamente circunstancial, dependendo da pessoa e do contexto encontrado. As questões pessoais e profissionais se interpenetram. Instruções ambíguas e vagas são vistas como permitindo interpretações sutis e receptivas, por meio das quais os empregados podem exercer o julgamento pessoal.

A quinta dimensão categoriza o indivíduo pelo o que ele fez recentemente e pelo seu histórico (culturas voltadas para a **conquista**); já nas culturas **orientadas** para a **atribuição**, significa que o *status* é conferido pelo seu nascimento, parentesco, sexo ou idade, pelas suas conexões e sua formação acadêmica.

A sexta dimensão, conforme Trompenaars (1994), diferencia as sociedades na forma como estas encaram o tempo. Nas culturas **sequenciais**, relativamente às relações profissionais, executa-se apenas uma atividade de cada vez, mantendo os compromissos de forma rígida, e as relações são subordinadas ao cronograma. Nas culturas **sincrônicas**, executa-se mais de uma atividade ao mesmo tempo; os compromissos são sujeitos ao tempo dedicado a outros assuntos significativos e os cronogramas são subordinados às relações.

A última dimensão define a forma como os indivíduos se comportam em relação ao ambiente. Segundo Trompenaars (1994), algumas culturas pensam que o ponto focal que afeta suas vidas e as origens do vício e da virtude residem na pessoa: nas **culturas orientadas internamente**, a atitude é dominadora, e uma pessoa convicta requer conflito e resistência, devendo-se focar em si mesmo, na própria função, grupo ou empresa. Já nas **culturas orientadas externamente**, o foco é no “outro”; a atitude é flexível, visando comprometer-se e manter em paz. A harmonia e receptividade simbolizam sensibilidade. Ouvir é considerado uma característica mais admirável do que falar, não entrando em conflito abertamente.

## 2.4 Caracterização da Cultura Brasileira

O gerenciamento brasileiro pode ser definido em função das características da sua cultura nacional. Valores culturais, como o coletivismo, o “jeitinho”, a informalidade, o protecionismo, o personalismo e a afetividade influenciam o tipo de gestão (TANURE; CANÇADO, 2005 *apud* SILVA; GASSENFERTH; SILVA, 2008). Nesse sentido, os traços culturais brasileiros serão destacados a seguir de forma a permitir a influência destes sobre a gestão.

Dentre esses autores citados acima, a concentração de poder – equivalente à dimensão distância hierárquica de Hofstede – sustenta-se ante a existência do personalismo. A responsabilidade pela tomada de decisão está nas mãos do líder, ainda que o discurso seja feito no sentido da participação e consenso, valendo o dito popular: “manda quem pode, obedece quem tem juízo” (TANURE; PRATES, 1996).

O personalismo, outro traço da cultura nacional, é definido pelo conceito da autoridade, cuja base legítima é o carisma. Nesse sentido, a rede de amigos e parentes, no Brasil, é o caminho natural pelo qual as pessoas fazem uso para resolverem seus problemas e obter privilégios. Diferem-se pela hierarquia e pelas relações pessoais, nas quais os indivíduos encontram seus sistemas de suporte enfrentando a impessoalidade da burocracia, das leis e das instituições (ROCHA, 2000).

A combinação dos dois traços mencionados – concentração de poder e personalismo – tem como síntese o paternalismo, que apresenta duas

facetas: o patriarcalismo e o patrimonialismo. Conforme Tanure e Prates (1996), os traços históricos brasileiros revelam uma característica na qual a autoridade máxima está centrada no pai. Entende-se que ao patriarca tudo pode e aos membros do clã cabe pedir e obedecer, pois do contrário, a rebeldia pode ser premiada com a exclusão no âmbito das relações. Desta forma, conjuntamente com o patrimonialismo, que representa a face hierárquica e absoluta, é imposta a sua vontade aos seus membros. A transferência de responsabilidades para instâncias superiores confirma a relação de dependência criada pelo paternalismo (combinação da concentração de poder e personalismo), bem como pela postura de espectador por parte dos subordinados.

Freitas (1997) complementa o argumento ao afirmar que, assim como nas relações de domínio patriarcal colonial, a relação econômica confunde-se com laços pessoais e de amizade. O patrão, ao dominar seu trabalho oferecendo o emprego, também domina suas aspirações e reivindicações, pois apela para a moralidade das relações. O rompimento das relações significa uma derrota moral para o chefe.

O autor enfatiza que o empregado, ao sentir-se protegido, retribui com lealdade a seu superior. Tudo isso confunde o empregado e permite ao patrão exercer duplo controle da situação. Garante-se, pois, a não ruptura, com cada um dos membros atingindo o máximo de benefício com um mínimo de custo, pago nas duas espécies de moeda, afetiva e fiduciária.

A aceitação do autoritarismo, por meio do paternalismo (e passividade) nas relações, é alcunhada por Holanda (1984) como o “homem cordial”, influenciando assim a vida religiosa e social, a linguagem, as relações comerciais e a vida organizacional; a troca de favores desenvolve uma dependência moral para com o outro, dissuadindo o questionamento e o rompimento da relação.

Nessa teia de relações, uma sociedade paternalista não tratará seus conflitos abertamente, pois isso criará constrangimentos e minará a harmonia do grupo. É comum encontrar soluções indiretas (triangulações) entre os polos divergentes, por um terceiro que mantenha boas relações pessoais com ambos, com o objetivo de “evitar conflito”. Esse traço identifica-se com a expressão popular “dou um boi para não entrar na briga, mas uma boiada para não sair” (TANURE; PRATES, 1996).

Os liderados brasileiros não impõem uma barreira à extensão da autoridade dos seus chefes. Existe uma alta aceitação da desigualdade de poder e o reconhecimento de que os líderes têm o direito de usufruir seu privilégio. Estes exigem de seu liderado o comportamento leal, o de evitar conflito, da mesma forma como eles se comportam com seus próprios líderes. “Se a cultura é paternalista, esta cultura será transmitida até o último nível. Na maioria das vezes, é isto que acontece na prática, apesar de no discurso ser bastante diferente” (TANURE; PRATES, 1996, p. 89).

A lealdade que permeia as relações constitui-se o recurso pelo qual as pessoas contornam as dificuldades decorrentes do formalismo, outro traço presente na cultura brasileira. Este associa-se à dimensão controle da incerteza dos estudos de Hofstede, e conforme mencionado por Tanure e Prates (1996, p. 61), “a solução para a rigidez institucional faz-se via tráfego das redes de relacionamento pessoal”. No entanto, em pesquisa realizada recentemente, Tanure (2005) substituiu a expressão formalismo por ambiguidade, a partir da constatação da redução do índice de controle da incerteza, quando da aplicação da pesquisa de Hofstede no Brasil e demais países da América Latina.

Se as normas são bastante específicas, o ajustamento se faz por um processo de reinterpretação das leis, cujo resultado vai depender de quem está do outro lado da questão: se a pessoa pertence ao grupo ou tem autoridade, a flexibilidade é ampla, sendo o contrário também verdadeiro. Esses processos são permitidos e podem atingir as configurações de um nepotismo, favoritismos e até subornos, além de gerar instabilidade e insegurança, o que no Brasil leva a uma completa desmoralização (TANURE; PRATES, 1996).

Esse traço, conforme DaMatta (1986), reflete um verdadeiro combate entre leis que devem valer para todos, mas só podem funcionar para quem as tem. Esse autor acredita que a cultura brasileira caracteriza-se pelo antagonismo entre a igualdade e a hierarquia. A igualdade está baseada nos princípios da democracia e da igualdade perante a lei. Por outro lado, a hierarquia é um conjunto de identidades sociais precisas, como as que são dadas pelas teias de relações sociais nascidas da família, da vizinhança, no compadrio, da dominação e, acima de tudo, do parentesco.

Face ao exposto, surge o traço da **impunidade**, que tanto pode reforçar como minar a manutenção e a estabilidade do sistema de ação cultural brasileiro. A impunidade ganha relevância na medida em que estando os líderes ao largo das punições, fortalece, sobretudo, sua posição de poder.

Essas características impactam no processo de motivação, já que se valoriza o funcionário pelo “tempo de casa” e por se reconhecer neste o comando das vias de acesso às pessoas em detrimento da competência funcional, o que gera um clima de baixa motivação e de grande permissividade nas organizações. Como a atração pela tarefa não é estimulada, o desempenho e a competência nem sempre são reconhecidos ou estimulados (segundo o conceito de que a cultura brasileira é mais estimulada para o ser do que para o fazer).

O argumento dado por Tanure e Prates (1996) é o de que se a lei só existe para os indiferentes e os direitos individuais são monopólios de poucos, a apatia só pode crescer, deixando o brasileiro cada vez mais espectador. No extremo, a situação ficaria próxima do dito popular “salve-se quem puder” ou a expressão conhecida como a “lei de Gerson”, de que “é preciso levar vantagem em tudo”. A lógica então se inverte e transforma em heróis aqueles que conseguem resultados positivos com a transgressão da lei, e o prêmio do ponto de vista da punição torna-se, portanto, a impunidade.

Todos esses elementos acabam por alimentar uma postura de espectador, que, por sua vez, tem como suas principais vertentes a baixa consciência crítica, e por consequência, baixa iniciativa, pouca capacidade de realização e transferência de responsabilidade das dificuldades para as lideranças. Isso imputa ao outro a responsabilidade, visto que, não sendo o indivíduo quem tomou a decisão, a responsabilidade também não é dele (TANURE; PRATES, 1996).

O “medo de errar” surge como contraparte do paternalismo, articulando e reforçando as características culturais da postura de espectador, a de evitar conflito, visto que o desejo de acertar sempre e ser aceito pelo grupo faz parte da expectativa e necessidade do liderado frente ao “grande poder”.

Os traços postura de espectador e “evitar conflito” – se bem manejados – podem produzir características como a criatividade e o pragmatismo. Tanure e Prates (1996) citam que no Brasil esses traços refletem em uma habilidade de contornar uma dificuldade a despeito da lei. Barbosa (1982)

relaciona esse aspecto ao “jeitinho brasileiro”, ou seja, uma forma “especial” de se resolver algum problema ou situação difícil ou proibida ou uma solução criativa para alguma emergência, seja sob a forma de burla a alguma regra ou norma preestabelecida ou sob a forma de conciliação ou habilidade.

O traço do espectador é revelado na forma como a geração de ideias para a mudança é encarada. Tanure e Prates (1996) expõem que, ainda que os brasileiros se mostrem criativos, é necessário que haja uma recomendação explícita do chefe para desenvolver o projeto; do contrário, as ideias ficam apenas como ideias. Esses aspectos refletem em práticas gerenciais de manutenção da situação atual, investimentos de baixo risco, atividades de planejamento não voltadas para a inovação e mudanças, bem como opção pelo crescimento cauteloso.

### 3. Metodologia

Este artigo é fruto de uma dissertação de mestrado em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro - UERJ, que desenvolveu um estudo exploratório qualitativo, enquadrando-se como uma pesquisa dedutiva, já que uma estrutura conceitual e teórica foi desenvolvida e depois testada pela observação empírica (COLLIS; HUSSEY, 2005, p. 27).

De acordo com o tipo de pesquisa a ser realizado, este trabalho utiliza o método do estudo de caso. Nele, a unidade de análise são empresas estrangeiras instaladas na cidade do Rio de Janeiro. Foram contatadas cerca de 20 empresas, a partir da lista das maiores empresas divulgadas na edição especial da Revista *Exame* – “As maiores e melhores” de julho de 2008. Dentre estas, somente duas empresas aceitaram participar da pesquisa – que serão qualificadas como Empresas A e B – ambas de origem francesa. De acordo com as dimensões culturais de Hofstede (1997), presentes na revisão da literatura, e que serão utilizadas para a análise dos casos, o Brasil e a França pertencem à seguinte classificação:

### Quadro 1 – Dimensões culturais do Brasil e França

<b>Dimensão cultural</b>	<b>Brasil</b>	<b>França</b>
Distância Hierárquica	Grande	Grande
Individualismo vs. Coletivismo	Coletivismo	Individualismo
Masculinidade vs. Feminilidade	Meio	Feminino
Fuga à incerteza	Alta	Alta

Fonte: Baseado em Hofstede (1997).

Para o estudo de caso da pesquisa em referência foram colhidos dados qualitativos por meio de entrevistas pessoais, conjuntamente com a observação, que permitiu ao entrevistador capturar reações e atitudes do entrevistado no momento da entrevista. Na Empresa A, a entrevista foi conduzida em duas etapas por um período de duas horas cada uma e foram entrevistados o coordenador de Recursos Humanos, o contador e o analista contábil. Na empresa B, a entrevista foi conduzida em uma etapa por um período de três horas e foi entrevistado o responsável pelo departamento de Controle de Gestão; ambas, mediante agendamentos antecipados.

Optou-se por entrevistar os responsáveis pelo controle de gestão das empresas, no intuito de identificar quais são as suas percepções e como são conduzidas as questões relacionadas à gestão, objeto da pesquisa. É de se esperar algum viés nas respostas, face ao próprio objeto da pesquisa, que se relaciona aos aspectos culturais, que por consequência, relaciona, sobretudo, a questões de valores. Nesse sentido, pode haver uma tendência dos respondentes a omitirem algum fato ou procedimento, que porventura consideram como um “valor negativo”, ainda que tenha sido frisado o fato de que, sendo a cultura (nacional), “a programação coletiva da mente que distingue os membros de um grupo ou categoria de pessoas face a outro” (HOFSTEDÉ, 1997), seria esperado que conceitos, concepções e valores diferentes fossem encontrados como resultado da pesquisa.

As variáveis de pesquisa foram relacionadas ao sistema de controle gerencial e aos elementos culturais presentes no desenho do controle de gestão.

## 4. Análise dos Casos

### 4.1 Variáveis Relacionadas ao Sistema de Controle Gerencial

A Empresa A é uma empresa que iniciou suas operações em 2004; possui uma estrutura pequena, com forte presença de cultura organizacional estatal, já que o controle acionário pertence a uma estatal francesa e uma brasileira, com o corpo diretivo e gerencial composto por profissionais provenientes do setor (matriz francesa e ex-funcionários de uma empresa de influência estatal).

A Empresa B atua no Brasil há mais de 40 anos e possui um quadro de funcionários bem maior, se comparado à Empresa A. Conforme caracterizado pelo entrevistado da Empresa, a unidade brasileira representa uma unidade centralizada, na medida em que as estratégias são definidas pela matriz (empresa global), sem a participação direta das unidades locais. Mencionou ainda que as unidades locais têm a função de fornecer as informações solicitadas para a tomada de decisões pela matriz, cabendo a ela, inclusive, distribuir os recursos entre suas unidades, de forma que recursos financeiros gerados por algumas unidades serão utilizados para financiar outras.

Do ponto de vista de Fonseca (2007), e considerando a perspectiva de Trompenaars (1994), esse modelo segue o conceito de cultura universalista, em que a alta administração elabora regras gerais para as pessoas seguirem, supondo-se que os conceitos universais sejam capazes de organizar a realidade. No entanto, o Brasil possui características de uma cultura particularista, na qual não se aplica regras gerais para todos, mas submete-as ao crivo das relações pessoais e às peculiaridades de cada situação.

Nesse processo revela-se uma relação autoritária e uma grande distância hierárquica entre a matriz e suas unidades, na medida em que a unidade participa do processo como um “depósito de dados”, devendo acatar as decisões da matriz. Uma grande distância hierárquica (IDH) é verificada na França assim como no Brasil. Sobre esse aspecto, a Empresa A possui uma maior independência para formular seus objetivos e metas, porém sempre subordinada às macrodiretrizes da matriz.

O mesmo não se pode dizer do processo de comunicação dos objetivos e metas aos funcionários. Os entrevistados de ambas as empresas descreveram

um processo de comunicação aberto, com possibilidades de questionamento. No entanto, o entrevistado da Empresa B mencionou que, de maneira geral, os funcionários da organização não gostam de questionar e serem questionados, o que revela o traço da baixa iniciativa (postura de espectador), fato já mencionado na literatura sobre a cultura brasileira.

Dentre os instrumentos de controle de gestão utilizados, foram mencionados, sobretudo, os de caráter financeiro, com ênfase nos orçamentos. A prática do orçamento é bastante disseminada entre as empresas porque garante um planejamento financeiro por um período (normalmente um ano), mediante o qual se permite a comparação entre os valores reais e os orçados. Porém, a validade desse instrumento pode ser questionada em culturas de IDH elevado, na medida em que a preparação do orçamento pressupõe um processo de negociação de cada gestor com seu superior hierárquico, com uma independência para negociar, dando a ideia de confronto; ou seja, está implícito que esse processo é válido para uma sociedade de baixa distância hierárquica, em que cada indivíduo, responsável por seus atos, defenderá seus pontos de vista com autodeterminação (FONSECA, 2007). Tal fato ficou comprovado a partir da declaração do entrevistado da Empresa B, de que ao ser preparado o orçamento por todos os gestores e submetido para aprovação à matriz, esta pediu uma redução dos custos, que obrigatoriamente foi acatada.

### Quadro 2 – Análise dos resultados: variáveis relacionadas ao sistema de controle gerencial

Variáveis	Empresa A	Empresa B
<b>Perspectiva Organizacional</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• unidade descentralizada;</li> <li>• corpo diretivo composto por franceses e brasileiros (“empresa estatal”).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• unidade centralizada;</li> <li>• corpo diretivo composto em sua maioria por brasileiros.</li> </ul>
<b>Perspectiva Estratégica</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• definição de objetivos e tomada de decisões local;</li> <li>• objetivos de caráter financeiro e não financeiro;</li> <li>• comunicação aberta dos objetivos aos funcionários.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• formulação de estratégias e tomada de decisão pela matriz, não comunicados às unidades locais;</li> <li>• controle gerencial e elaboração de orçamento local;</li> <li>• comunicação aberta das metas aos funcionários;</li> </ul>
<b>Instrumentos de controle gerencial</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• indicadores financeiros e não financeiros e instrumentos, sobretudo financeiros (ênfase no orçamento e resultados).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• indicadores financeiros e não financeiros e instrumentos, sobretudo financeiros (ênfase no orçamento e resultados).</li> </ul>

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 4.2 Variáveis Relacionadas aos Elementos Culturais no Desenho do Controle de Gestão

O estilo adotado pela Empresa A nas relações entre superiores e subordinados foi apontado pelo entrevistado como um estilo “misto”. Isso porque se observa um estilo mesclado-autoritário e consultivo. A declaração é que a própria liderança abre espaço para a participação dos subordinados, mas em determinados momentos encontra-se um cenário menos participativo, o que é necessário, pelo grau de conhecimento e responsabilidade.

Já o entrevistado da Empresa B declarou enfaticamente que o estilo de relacionamento existente entre líder-liderado é menos participativo, e o subordinado sente-se confortável nessa posição, já que ocorre a transferência de responsabilidade para níveis superiores; com isso, ambas as posições preferem não ser questionadas. Esse aspecto revela ser um traço de concentração de poder aliado à postura de espectador, frente à baixa consciência crítica e iniciativa. Essa posição parece mais próxima da sociedade brasileira, pois, conforme preconiza Fonseca (2007), a preferência por decisões individuais parece não ser adequada à cultura brasileira, na qual a ênfase nas relações pessoais convida à participação de todos na discussão dos assuntos, porém, sem envolver necessariamente atribuição de responsabilidade aos indivíduos.

Ainda que as empresas tenham declarado situações relativamente distintas – modelo mais consultivo (Empresa A) e mais autoritário (Empresa B) –, observa-se um traço de grande distância hierárquica quando se considera que a Empresa A também tem como característica a questão de a tomada de decisão concentrar-se no chefe, ainda que os subordinados sejam ouvidos. Conforme Fonseca (1997), os informantes de uma pesquisa realizada por essa autora declararam gostar quando o chefe pede sua opinião e se sentem motivados com isso. Entretanto, quando os problemas tomam maiores proporções e os chefes são envolvidos na tomada de decisão, os subordinados preferem não fazer nada, com medo de perder os seus empregos, evitando tomar a decisão, que, do ponto de vista destes, deve ser do chefe.

Reforça-se ainda o fato de os subordinados da Empresa B não “levarem os problemas para cima”, preferindo não questionar, para não serem questionados. Esse aspecto também evidencia uma alta aceitação da desigualdade de poder e o reconhecimento de que os líderes tenham o direito de

usufruir seu privilégio. Os subordinados esperam que os líderes lhe digam o que fazer, pois as pessoas habituadas aos moldes da relação autoritária têm medo de tomar iniciativas e correr riscos (TANURE; PRATES, 1996; TANURE, 2005).

Com base nas declarações do entrevistado, a Empresa A demonstra adotar uma política de concessão de benefícios (incluindo salários, auxílios saúde, creche, entre outros), tendo como um de seus objetivos reter o funcionário. Conforme observa Fleury e Fischer (1989) citado por Motta (1996), há o mito da “grande família” na empresa estatal e, dentre outras características, é identificado o paternalismo nas relações (PIRES; MACÊDO, 2006).

Essa política justifica-se pelo fato de a empresa atuar em um ramo bastante especializado, o que confere uma baixa oferta de profissionais com os perfis requeridos, principalmente nas funções operacionais. O entrevistado declarou que é comum (atualmente com menor frequência) os funcionários pedirem demissão em virtude de melhores oportunidades oferecidas pelo mercado. Sobre esse aspecto, o entrevistado declarou que essas ocorrências geram uma frustração e uma derrota moral da parte da alta gerência, que interpretam o fato como uma traição para com a empresa que acolheu, proporcionou treinamentos e condições para que os funcionários pudessem se instalar na cidade onde opera a indústria, já que muitos deles são provenientes de outras localidades. Essa evidência confirma o argumento de que nas relações de domínio patriarcal mistura-se uma relação econômica com laços pessoais: a organização oferece o emprego e proteção e o liderado assume deveres morais como um vínculo familiar, retribuindo com lealdade. Esses aspectos abordados definem uma relação patriarcal, uma faceta do paternalismo, traço da cultura nacional e componente da dimensão coletivista de Hofstede. Nesse aspecto, o entrevistado da Empresa B declarou não haver esse tipo de dependência da organização para com os funcionários, não sendo relatado, portanto, políticas de concessão de benefícios de cunho paternalista.

Demais traços paternalistas são observados na Empresa A, que tem como princípio demitir funcionários somente em situações extremas. Desde o início das operações da empresa, foi registrada apenas uma demissão (por justa causa). Os presidentes que assumiram a empresa, desde o início das operações, adotaram essa postura, o que novamente reflete o ângulo patriarcal da cultura brasileira. Demitir funcionários também é considerado

uma derrota moral, já que eles se consideram responsáveis pelo desenvolvimento e capacitação dos funcionários.

Uma das perguntas contidas no questionário solicitava ao entrevistado ordenar uma escala de valores definida por Hofstede que caracterizam uma cultura coletivista ou individualista. Dentre esses valores, a formação profissional, as condições de trabalho e a utilização de competências caracterizam o coletivismo, enquanto tempo pessoal, liberdade e desafio caracterizam as culturas individualistas. Com base no ordenamento efetuado pelos entrevistados, constatou-se que na Empresa A há uma preponderância de valores coletivistas, assinalando uma dependência do empregado para com a empresa, no sentido daquilo que esta poderia fornecê-los (condições de trabalho, oportunidades de aprendizado/aperfeiçoamento e utilização de competências). Nesse sentido, conforme mencionado acima, a empresa vai nessa direção, por meio da série de benefícios concedidos, inclusive para a manutenção do funcionário na empresa.

Já na Empresa B, nesse tópico, não se encontrou uma unidade, ainda que os valores declarados tendam mais para o coletivismo. Dos seis valores apresentados, a 2<sup>a</sup>, 3<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup> posição revelam este tipo de cultura (condições de trabalho, formação e utilização de competências, respectivamente), enquanto a 1<sup>a</sup>, 4<sup>a</sup> e 6<sup>a</sup> posições (tempo pessoal, desafio e liberdade para organizar o trabalho) revelam uma cultura individualista. Em termos da 1<sup>a</sup> posição – tempo pessoal – pode haver um aspecto dual, entendido como um fator de qualidade de vida, tão apregoado na sociedade, não necessariamente um aspecto do individualismo, em seu sentido restrito.

A Empresa A realiza avaliação de desempenho de seus funcionários pelo corpo diretivo, porém não deixa claro quais são as metas e objetivos a serem atingidos por eles (individualmente). Consolida-se nesse aspecto o traço cultural da ambiguidade. Este, em alguma medida, articula-se com a concentração de poder, já que os funcionários, ao questionarem sobre os critérios de avaliação ao departamento de Recursos Humanos, recebem como resposta a indicação de que se deve indagar diretamente ao corpo diretivo, por serem estes os responsáveis pela avaliação. O comportamento observado pelo departamento de Recursos Humanos aponta uma prática de culturas de grande distância hierárquica, porque, de fato, os subordinados não são encorajados a indagar o corpo diretivo, pois o objetivo é de que eles realmente

não tenham acesso aos critérios de avaliação. Os funcionários adotam, portanto, a postura de espectador, e como mencionado por Tanure (2005), deixam margem de manobra para aqueles que ocupam posição de poder.

Já a Empresa B emprega o A.P.O (Administração por Objetivos) que tem como base o estabelecimento de objetivos por superiores junto com aos subordinados e com avaliação também conjunta após o período de operação. Essa é uma prática típica de sociedades individualistas, já que as pessoas se realizam sozinhas e assumem responsabilidades pessoais, devendo conceder liberdade para tomar iniciativas individuais (TROMPENAARS, 1994).

Esse sistema, operando em uma sociedade coletivista e com grande distância de poder, gera conflitos, pois o respeito à hierarquia faz com que o subordinado aguarde os sinais diretos ou indiretos do superior sobre os objetivos a serem estabelecidos, e discordâncias devem ser expressas de forma indireta (FONSECA, 2007). Considerando-se a declaração de que as relações pessoais são um traço da Empresa B, possivelmente explicaria um clima desconfortável percebido nos momentos da avaliação. Em sociedades coletivistas, discutir abertamente o desempenho do subordinado rompe com a exigência de harmonia presente nesse tipo de sociedade, caracterizando a perda de “face” (BETHLEM, 1999).

Nesse contexto, as duas empresas declararam não ser comum a prática dos *feedbacks*, pelo despreparo das pessoas em dar e receber. Conforme ilustra Fonseca (2007, p. 189), em pesquisa realizada em uma multinacional, um funcionário declarou que o feedback tende a ser “construtivo para a empresa mas destrutivo para a minha pessoa”.

Para ambas as empresas, a avaliação garante um incentivo variável, também típico de sociedades individualistas, em que os incentivos e bônus devem estar relacionados com o desempenho individual, funcionando como um mecanismo para encorajar e motivar os executivos a atingirem os objetivos da organização (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). No entanto, para que esse sistema funcione plenamente, os indivíduos devem ser motivados por desafios que lhe garantirão prêmios, de forma que a obtenção seja importante para a satisfação de seus desejos e recompensados pelo alcance dos objetivos.

Para que o sistema de incentivos funcione adequadamente, deve-se pressupor que a cultura seja de baixa fuga à incerteza, ou seja, deve-se aceitar

riscos e também masculina, já que o regime estimula a preocupação com o desempenho e o sucesso material, características deste tipo de cultura (FONSECA, 2007). Ambas as dimensões propostas por Hofstede (individualismo, masculino e baixa fuga à incerteza) são exatamente contrárias à sua classificação para o Brasil (coletivismo, meio feminino e alto controle da incerteza). Logo, ao contrário do que se pode pensar, tendo em conta que em ambas as sociedades pesquisadas foram encontradas uma forte preocupação com a estabilidade do emprego, pode-se inferir que as pessoas sejam mais motivadas pelo medo da punição do que uma realização por desafio.

Os entrevistados das duas empresas declararam que a meritocracia é o critério fundamental para as promoções. Ela é uma prática também típica de sociedades individualistas, que reflete princípios e valores baseados na premissa de igualdade de oportunidades (TROMPENAARS, 1994). Uma evidência disso é que a Empresa B valoriza a rotatividade dos funcionários dentro das unidades da empresa global, assim como em termos de funções. Essa política “quebra” a manutenção de funcionários que se valem do maior tempo de casa, acessibilidade às pessoas, contrastando, muitas vezes, com a baixa competência funcional.

Se de fato ocorre o mencionado, esse aspecto entra em conflito em sociedades onde as relações pessoais prevalecem sobre a tarefa, como foi declarado pelo entrevistado da Empresa B. Esses dois aspectos observados – avaliação de desempenho individual e meritocracia – são vistos por Trompenaars (1994) como típicas de culturas orientadas para a conquista. Para Schneider (1988) citado por Fonseca (2007), quando a avaliação é feita com base na realização, o desempenho pode ser medido objetivamente, porque o que é avaliado é comportamento e não características.

No modelo brasileiro, em que são fortes as relações pessoais, pode-se caracterizar uma predominância de uma cultura voltada para a atribuição, ou seja, o que está em julgamento são a integridade, a conduta moral e o espírito cooperativo.

Logo, a promoção pelo critério de “tempo de casa” atenderia melhor ao princípio de igualdade (conforme os preceitos da cultura brasileira), porque esse é um atributo ao alcance de todos, dependendo da simples permanência no emprego, enquanto o mérito depende do indivíduo e de suas especifi-

idades, traduzindo-se em desigualdade, tendo em conta que os indivíduos nascem em posições desiguais, possuem habilidades e talentos que não são responsabilidade do indivíduo, e sim de toda a sociedade. Na cultura brasileira, “o esforço de cada um, a vontade de realizar (*achievement*) e as diferenças de talento naturais não funcionam como vetores que transformam indivíduos comuns em winners, como na sociedade norte-americana” (BARBOSA, 1999, citado por FONSECA, 2007, p. 15).

Outro aspecto observado é que, ainda que seja característica de sociedades coletivistas (conceito de “famílias alargadas”) a política de desenvolver e dar oportunidades aos filhos dos empregados mais antigos da casa, essa prática não foi observada em nenhuma das empresas estudadas.

O entrevistado da Empresa B declarou que os subordinados tendem a transferir responsabilidades para as lideranças. Há um receio de errar, assumir o erro e apurar o responsável pelo erro, de forma que a postura adotada pelos mesmos é “o problema não é errar, o problema é errar sozinho.” Nas culturas coletivistas, as relações profissionais se misturam com as pessoais, tornando-se parte do círculo de amizades, e conseqüentemente os erros são então mais tolerados. Conforme Fonseca (2007), a suposição é de que grupos são mais seguros do que indivíduos, sendo inapropriado responsabilizar um indivíduo por falha em seu desempenho, já que o destino, ao invés da competência, determina os resultados.

A política de Recursos Humanos tem buscado encarar o erro como salutar, talvez por entender que isso possa encorajar as pessoas a assumir riscos. Conforme apregoam Tanure e Prates (1996), essa política pode estimular a impunidade, tendendo a engendrar um clima de baixa motivação e de grande permissividade nas organizações.

Por outro lado, as áreas executoras se posicionam no sentido de que essas situações deveriam ser passíveis de punição, pois “quem faz, tem que acertar”. Queixas e conflitos são gerados, além do retrabalho que se torna necessário para corrigir as informações geradas erroneamente, além da confiabilidade das mesmas, que é colocada em dúvida. A posição do entrevistado é que a empresa não tem contratado os profissionais com a qualificação requerida para as funções. Ele mencionou ainda que esse problema não tem sido bem manejado pela liderança (em especial, pelo departamento

de Recursos Humanos), no sentido de promover estímulos para o aperfeiçoamento e a busca da autossuperação, o que possivelmente realimenta o sistema, enfatizando o “medo de errar”.

O entrevistado da Empresa A entende que, do ponto de vista da organização, destacam-se como valores percebidos de seus funcionários a preocupação com a remuneração, a necessidade de desafios, reconhecimento e promoção – sendo nítida a preponderância de valores “masculinos”, associados à ascensão de carreira e desempenho. Por outro lado, também foi identificada uma baixa realização profissional, captadas nas pesquisas de clima organizacional realizadas pela empresa: um sentimento de que capacidades profissionais estão subutilizadas, tendendo a uma concentração de tarefas. Correlaciona-se a esse aspecto o fato de que a segurança de emprego (característica feminina) também tenha sido destacada, o que sugere que, por receio de perder o emprego, os funcionários, limitados nas próprias tarefas, centralizam-nas como meio de proteção.

Ainda assim, observa-se uma contradição entre o que a própria organização entende que sejam os valores dos funcionários com o seu posicionamento em relação ao que é esperado dos mesmos. O entrevistado declarou que o comportamento esperado dos subordinados pela organização (alta direção) é que eles devam ter menos interesse de serem reconhecidos como grandes líderes; tendendo a envolver os grupos nos processos decisórios e que o foco seja em qualidade de vida – características típicas de sociedades femininas.

Nesse quesito, para a Empresa B, foram destacados como valores dos funcionários – do ponto de vista da organização – valores de segurança de emprego e ter boas relações de trabalho com a chefia direta (hierarquia) – traços de uma cultura feminina. No entanto, a remuneração (cultura masculina) revelou-se o traço mais importante para ambas as empresas. Conforme pesquisas realizadas por Tanure (2005), tende a crescer na sociedade brasileira as características consideradas masculinas, como o interesse pelo sucesso material, em comparação com as mais femininas, como ternura, generosidade e cooperação.

O entrevistado da Empresa B declarou que a posição dos funcionários é a de evitar os conflitos. Esse aspecto tem provocado divergências nas posições do departamento de Recursos Humanos, que estimula os compor-

tamentos não agressivos e o consenso, que, conforme Trompenaars (1994), é característico de culturas orientadas externamente que estimulam a harmonia com outras pessoas e com o ambiente. Já as áreas executoras preferem posições mais assertivas – características de culturas orientadas internamente, em que a crença é que os indivíduos podem ser perfeitamente modelados, assim como o ambiente.

A posição do Recursos Humanos vai ao encontro às conclusões das pesquisas de Tanure e Prates (1996), que consideram que o traço de evitar conflitos estimula a criatividade na busca de soluções, sendo necessário estabelecer uma “rede de amigos”, diferenciando-se pela hierarquia e pelas relações pessoais, nas quais os indivíduos encontram seus sistemas de suporte, conectando-se com o ambiente externo e enfrentando a impessoalidade da burocracia, das leis e das instituições.

Já na Empresa A, verifica-se uma tentativa de resolver os conflitos abertamente, por meio da prática de reuniões semanais, das quais todos os funcionários são convidados a participarem e exporem os problemas ocorridos. Não sendo esse o objetivo da pesquisa, não foi possível avaliar a eficácia desse procedimento, ainda quando se considera que a atitude esperada é a de evitar conflito, elemento da cultura brasileira. Contudo, essa prática (incentivar o diálogo e a exposição de problemas) representa uma atitude pró-ativa da organização atuando nesse sentido.

Uma questão dual, identificada nas empresas por meio das entrevistas, refere-se à importância dada aos resultados pelo corpo diretivo. Essa é uma característica de culturas masculinas, em que há uma grande preocupação com o desempenho, estimulando, portanto, a competição. As políticas de Recursos Humanos de ambas as empresas, no entanto, defendem uma relação mais amistosa, qualidade de vida no trabalho, chefes modestos (típicas de uma cultura feminina), o que conflita, em alguns aspectos, com a ênfase nos resultados. O entrevistado da Empresa B declarou que, face a essa ambiguidade, o Recursos Humanos deixou de criticar esse posicionamento por estar em contradição com o apregoado pelo comitê diretivo.

Na Empresa A, foram observados alguns traços de alto grau de controle da incerteza, conforme definiu a pesquisa de Hofstede (1997). As evidências obtidas referem-se à declaração de que os funcionários se sentem mais confortáveis com a utilização de normas, cobrando da organização

quando algum procedimento não está formalizado. A empresa, em certo sentido, responde a essa necessidade, quando define aos funcionários qual é a sua alçada de responsabilidades, devendo transpor, a níveis mais elevados, situações nas quais estes não possam responder. Tal prática define preceitos de uma cultura específica para as quais, conforme Trompenaars (1994), as instruções de trabalho devem ser claras, precisas e detalhadas, garantindo a melhor concordância ou permitindo aos empregados discordar em termos claros.

Quanto a esse aspecto, o entrevistado da Empresa B declarou que, até o advento da Lei *Sarbanes Oxley* – lei americana sancionada em 2002 com objetivos definidos para garantir uma maior transparência das demonstrações financeiras –, os funcionários não estavam habituados a trabalhar com normas, fato que conferiu um trabalho pesado para adequação dos requisitos da lei. Conforme Bethlem (1999), a transferência de práticas de um contexto informal para um formal gera um sentimento de que as exigências são supérfluas e é desgastante o trabalho de formalização. Esse aspecto retrata um ambiente de baixo controle da incerteza.

Porém, o entrevistado da Empresa B, ao ordenar prioritariamente o desejo de estabilidade no emprego como valor de seus funcionários, enseja um alto grau de controle da incerteza. Contraditoriamente, ao mencionar a dificuldade em cumprir cronogramas de atividades, revela-se uma baixa necessidade de controlar incertezas, além de caracterizar um aspecto de uma cultura sincrônica, que, conforme define Trompenaars (1994), são culturas que não se subordinam a cronogramas, de forma que os compromissos são sujeitos ao tempo dedicado a outros assuntos significativos, subordinado às relações pessoais. Ainda que “cronometrar” o tempo e as atividades possa, a princípio, ensejar uma prática e não um valor, a adoção de cronogramas segue o padrão das culturas sequenciais (como exemplo, a americana), na qual “tempo é dinheiro”, ou seja, a ênfase é quantitativa e o tempo é um recurso escasso para o qual deve ser encontrada uma alocação ótima (FONSECA, 2007).

O entrevistado da Empresa A não enfatizou esse aspecto, restringindo a adoção de cronogramas às atividades de manutenção, sem fazer menção às atividades administrativas. Sem denotar rigidez, declarou que os objetivos e metas definidos pela organização são cumpridos dentro do prazo esperado, sem a utilização de cronogramas.

Ambos os entrevistados foram categóricos ao mencionar como características positivas de seus funcionários a questão da criatividade, da versatilidade e o famoso “jeitinho brasileiro”, aspectos que reforçam o potencial da cultura brasileira para encontrar um recurso, um caminho para enfrentar as adversidades.

Mais especificamente, a Empresa B estimula a criatividade de seus funcionários, ao desenvolver projetos que garantem prêmios para aqueles que apresentarem algum resultado alcançado e que tenha gerado algum tipo de inovação ou melhoria de processo. Esse tipo de incentivo tende a contrabalancear outra característica citada pela empresa, a de que os funcionários, ainda que sejam criativos, possuem baixa capacidade de realização – considerado o lado “sombra” da sociedade brasileira por Tanure e Duarte (2006) – sendo necessário um “empurrão” para executá-los.

Sobre esse aspecto, Tanure e Prates (1996) mencionam que está presente na cultura brasileira o traço do espectador, em que é comum observar pessoas com ideias inovadoras, mas que se não houver uma recomendação explícita do chefe para desenvolver o projeto, elas não se realizam, havendo a necessidade, portanto, de algum tipo de incentivo que estimule os funcionários à tomada de atitude. Ainda segundo Bethlem (1999), revela-se aí também um traço de uma sociedade de fraco controle da incerteza, segundo o qual as pessoas não se sentem perturbadas por comportamentos ou ideias “diferentes” e são mais tolerantes, tendendo a produzir mais inovação. Contudo, isso não implica necessariamente que são mais atuantes em inovar.

O “jeitinho brasileiro”, também apontado pelas empresas, reflete uma característica da dimensão coletivista encontrada na sociedade brasileira, ou seja, as pessoas nascem dentro de grupos que podem ser uma extensão de sua família. O comportamento esperado é o de que cada um olhe pelo interesse de seu grupo e este fiscalizará e o protegerá, sendo essa uma forma de forte integração e de impermeabilidade de algumas sociedades.

Foram enfatizadas pelo entrevistado da Empresa A características positivas como capacidade de liderança, trabalho em equipe e a busca pela coesão organizacional (sendo as duas últimas bastante correlacionadas ao coletivismo) e ainda foi ressaltado o compromisso com a tarefa. Contraditoriamente, o entrevistado da Empresa B mencionou que os funcionários tendem a privilegiar as relações pessoais em detrimento do profissional. O

posicionamento da Empresa B parece estar mais em linha com o previsto na literatura, na qual em sociedades coletivistas o “pessoal prevalece sobre a tarefa”.

### Quadro 3 – Análise dos resultados: variáveis relacionadas aos elementos culturais

Variáveis	Empresa A	Empresa B
<b>Relacionamento Hierárquico</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• relação “mista” entre superiores e subordinados;</li> <li>• processo decisório descentralizado moderadamente;</li> <li>• atuação dentro da alçada de responsabilidade definida.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• relação “autoritária” entre superiores e subordinados;</li> <li>• processo decisório centralizado;</li> <li>• transferência de responsabilidade para as lideranças.</li> </ul>
<b>Gestão das Pessoas</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• paternalismo/ patriarcalismo;</li> <li>• valores coletivistas (funcionários)</li> <li>• não há estabelecimento formal de objetivos para os funcionários (A.P.O.);</li> <li>• inexistência de <i>feedback's</i> formais;</li> <li>• meritocracia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• valores “mistos” individualismo/ coletivismo (funcionários);</li> <li>• definição de objetivos conjunta (líderes e subordinados) no processo de avaliação de desempenho;</li> <li>• presença parcial de <i>feedback's</i>;</li> <li>• meritocracia;</li> <li>• “medo de errar”.</li> </ul>
<b>Perfil dos funcionários</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• valores “masculinos” – perspectiva dos funcionários;</li> <li>• valores mistos (“masculinos” e “femininos”) – perspectiva da liderança;</li> <li>• solução de conflitos “abertamente”</li> <li>• ambiguidade (ênfase nos resultados <i>versus</i> qualidade de vida).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• valores predominantemente “femininos” – perspectiva dos funcionários;</li> <li>• valores mistos (“masculinos” e “femininos”) – perspectiva da liderança</li> <li>• postura de evitar conflitos;</li> <li>• ambiguidade (ênfase nos resultados <i>vs.</i> qualidade de vida).</li> </ul>
<b>Controle da incerteza</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• baixo <i>turn over</i></li> <li>• desejo de estabilidade de emprego</li> <li>• centralização de tarefas</li> <li>• necessidade de normas</li> <li>• baixo utilização de cronogramas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• desejo de estabilidade de emprego;</li> <li>• resistência às normas;</li> <li>• resistência e baixo cumprimento de cronogramas.</li> </ul>
<b>Elementos da cultura brasileira</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• criatividade</li> <li>• flexibilidade</li> <li>• “jeitinho”</li> <li>• personalismo</li> <li>• capacidade de trabalho em equipe e coesão organizacional</li> <li>• compromisso com a tarefa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• criatividade</li> <li>• flexibilidade</li> <li>• “jeitinho”</li> <li>• personalismo</li> <li>• baixa capacidade de realização</li> <li>• postura de espectador</li> <li>• as relações pessoais prevalecem sobre a tarefa</li> </ul>

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 5. Considerações Finais

O presente estudo baseou-se na corrente de pesquisa difundida a partir da década de 1970, durante a qual foi enfatizada a diversidade dos estilos de gestão, em função da influência das diferentes culturas locais (cultura nacional) marcadas pelas características de determinado país/região. A assim chamada “corrente divergente” propôs-se a analisar o impacto dessas diferenças sobre os estilos de liderança, processos de negociação, gestão de pessoas, motivação e gestão de conflitos sob a premissa de que condições particulares, de maneira geral, demandam soluções específicas que podem se tornar inadequadas se aplicadas em outros contextos. Portanto, a cultura nacional configura-se como fator importante na administração das empresas.

Nesse contexto, a pesquisa teve como objetivo identificar se as características da cultura nacional são consideradas (em qual medida e em quais aspectos) no desenho dos sistemas de controle de gestão das empresas estrangeiras conforme apregoa a corrente divergente. Para tal, foi escolhido o método de estudo de caso aplicado em empresas estrangeiras instaladas na cidade do Rio de Janeiro, a partir de entrevistas direcionadas aos respectivos responsáveis pelo controle de gestão dessas empresas. Tratando-se de um estudo de caso, deve-se levar em conta que os resultados apresentados não podem ser empiricamente generalizados.

Com base na análise dos resultados, algumas conclusões são propostas:

- Não foi verificada uma unidade em termos da classificação dada por Hofstede (considerando-se suas dimensões), dentro das empresas e entre as empresas pesquisadas. Ou seja, foram identificados aspectos que remetem para um grande IDH, assim como foram identificados outros que consubstanciam um baixo IDH, e assim para as demais dimensões.
- Em ambas as empresas confirmaram-se traços de grande distância hierárquica, conforme as descrições contidas no estudo de Hofstede: nos processos decisórios (“a decisão final é do chefe”) e na definição dos objetivos dos funcionários (Empresa A); no processo de formulação de estratégias, na elaboração do orçamento e no estilo de relacionamento observado entre lideranças e subordinados (Empresa B). Mas nota-se que em alguns aspectos há uma tentativa de aproximação.

mação entre as lideranças e subordinados mediante práticas de uma maior interação entre as partes, como ocorre no processo de comunicação dos objetivos.

- Foi possível identificar uma predominância de aspectos típicos de culturas coletivistas, tais como: “medo de errar” associado ao “medo de errar sozinho”; postura de espectador; transferência de responsabilidade; preservação da harmonia; “evitar conflitos”; “perda da face”, “jeitinho”. Nesse sentido, as duas empresas – em especial a Empresa A – adotam políticas que correspondem às expectativas em termos do que a empresa pode oferecer ao empregado, acentuando-se a dependência relativamente à empresa. Reforça-se, portanto, as características do paternalismo, patriarcalismo e “preservação da harmonia” presentes na cultura brasileira.
- Entretanto, ambas as empresas adotam práticas de gestão desenvolvidas em culturas individualistas (HOFSTEDE, 1997) – como a França, país origem das empresas pesquisadas – e voltadas para a conquista (TROMPENAARS, 1994), como a adoção de orçamentos, avaliação de desempenho com a concessão de incentivos financeiros, critérios de promoção baseados na meritocracia. Práticas estas que exigem características não comumente presentes na cultura brasileira (alto poder de negociação, desempenho, baixa fuga à incerteza). Conforme Fonseca (2007), as práticas gerenciais carregam valores dos pesquisadores que as desenvolveram, escondendo valores próprios da ideologia capitalista, os quais se confundem muitas vezes com valores da sociedade estadunidense. Complementarmente, Bethlem (1999) afirma que a transferência de habilidade de management dos países mais desenvolvidos para os menos desenvolvidos sempre terá que vencer uma grande diferença em individualismo quando a transferência é de um contexto cultural individualista para um coletivista, reforçando o argumento.
- A importância dada à remuneração – característica crucial das culturas masculinas – figurou como principal valor dos funcionários das duas organizações, seguidos pela preocupação com o desempenho. No entanto, valores femininos também se mesclam aos citados, como a segurança de emprego (que pode também associar-se à grande

fuga à incerteza) e a necessidade de manter boas relações com a chefia. Por outro lado, no que tange aos valores da organização, parece haver um conflito entre as posições defendidas pela gestão de recursos humanos, que expressa uma preocupação com a qualidade de vida e defende posições mais amistosas e consensuais (cultura feminina) e o corpo diretivo que enfatiza os resultados (cultura masculina).

- Traços de alta fuga à incerteza foram observados nas duas empresas pesquisadas (necessidades de normas, medo de perder os empregos, centralização de tarefas); mas em contrapartida, traços de baixo controle da incerteza também foram observados (resistência à utilização de normas, baixa capacidade de utilização de cronogramas, flexibilidade). Algumas ações (ou convicções), ao lado da gestão, podem estar contribuindo para atenuar o alto ICI, como deixar claro quais são as atribuições e o nível de responsabilidades de cada funcionário (o que pode também reforçar o traço da baixa iniciativa, se mal manejado pelas lideranças) e a baixa incidência de demissões.
- Traços como a criatividade, a flexibilidade, o “jeitinho” foram citados como características dos funcionários, em concordância ao descrito na literatura. Conforme definem Tanure e Duarte (2006), o “lado sombra” (baixa capacidade de realização, medo de errar, “evitar conflito” e peso dado às relações pessoais) também foi mencionado. Notam-se algumas ações pró-ativas nessas empresas, vislumbrando estimular a criatividade de seus funcionários por meio de incentivos financeiros (projeto desenvolvido pela Empresa B que premia ideias ou soluções que foram positivamente desenvolvidas pelos funcionários e já estão implementadas) e corretivas (reuniões semanais para soluções de conflitos – Empresa A), como exemplos que puderam ser identificados no momento da entrevista.

Sugere-se que este estudo seja ampliado para demais empresas de capital estrangeiro, pertencentes às demais dimensões de Hofstede, com o emprego de metodologia semelhante, de maneira tal que seja possível gerar comparações entre elas. Da mesma forma, sugere-se a extensão da pesquisa em empresas brasileiras, o que permitirá averiguar se ocorre, e em qual medida, a transferência de práticas de gestão que contemplam valores de culturas diferentes da cultura brasileira.

Por último, propõe-se ainda um estudo com objetivos semelhantes, mas com o emprego de metodologias que permitam uma maior interação do pesquisador com o objeto de pesquisa, como por exemplo, uma metodologia do tipo “inquirição participante”, na qual os participantes desse tipo de estudo possam ser envolvidos de uma forma mais completa e ativa, ou seja, um tipo de convivência conjunta que permita perceber os reais valores, práticas e rituais da cultura organizacional e os aspectos da cultura nacional presentes (COLLIS; HUSSEY, 2005). Nesse sentido, pretende-se avaliar se as práticas de gestão – observadas com maior proximidade – confirmam aquelas presentes no discurso.

## Referências

- AGUIAR, A. B.; FREZATTI, F. Escolha apropriada da estrutura de um sistema de controle gerencial: uma proposta de análise. In: I CONGRESSO ANPCONT, 2007, Gramado/RS. *Anais...* Gramado: ANPCONT, 2007.
- ALVES, S. *Revigorando a cultura da empresa: uma abordagem cultural da mudança nas organizações na era da globalização*. São Paulo: Makron Books, 1997.
- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas, 2002.
- BARBOSA, L. *O jeitinho brasileiro: a arte de ser mais iguais que os outros*. Rio de Janeiro: Campos, 1982.
- \_\_\_\_\_. *Igualdade e meritocracia: a ética do desempenho nas sociedades modernas*. Rio de Janeiro: Ed. Fundação Getúlio Vargas, 1999.
- BETHLEM, A. *Gestão de negócios: uma abordagem brasileira*. Rio de Janeiro: Campus, 1999. (Coppead/UFRJ).
- COLLIS, J; HUSSEY, R. *Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- DaMATTA, R. O modo de navegação social: a malandragem e o jeitinho. In: \_\_\_\_\_. (Org.). *O que faz o Brasil, Brasil?* 2. ed. Rio de Janeiro: Rocco, 1986. cap. 7. p. 93-105.
- FLEURY, M. T. L.; FISCHER, R. S. (Org.). *Cultura e poder nas organizações*. São Paulo: Atlas, 1989. FREITAS, A. B. Traços brasileiros para uma análise organizacional. In: MOTTA, F. C. P.; CALDAS, M. P. (Org.). *Cultura organizacional e cultura brasileira*. São Paulo: Atlas, 1997. p. 38-54.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GOMES, J. S.; ROCHA, E. *Controle gerencial, simbolismo e cultura*. Rio de Janeiro: COPPEAD/UFRJ, 1996. Relatório 310.

FONSECA, A. C. P. D. Sistemas de controle gerencial e cultura brasileira: uma análise do modelo de Anthony. *ABCustos Associação Brasileira de Custos*, v. 2, n. 1, jan./abr. 2007.

HOFSTEDE, G. *Culturas e organizações*. Trad. Antonio Fidalgo. Lisboa: Ed. Silabo, 1997.

HOLANDA, S. B. de. *Raízes do Brasil*. 18. ed. Rio de Janeiro: José Olympio, 1984.

MOTTA, F. C. P. *Cultura e organizações no Brasil*. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas. Núcleo de Pesquisas e Publicações, 1995. Relatório 15.

PIRES, J. C. S.; MACÊDO, K. B. Cultura organizacional em organizações públicas no Brasil. *RAP*, Rio de Janeiro, v. 40, n. 1, p. 81-105, jan./fev. 2006.

ROCHA, A. *Empresas e clientes: um ensaio sobre valores e relacionamentos no Brasil*. São Paulo: Atlas, 2000.

SCNEIDER, S. C. National vs. corporate culture: implications for human resources management. *Insead Working Papers Series*, Fontainebleau, INSEAD, 88(4), 1988.

SILVA, R. N. S.; GASSENFERTH, W.; SILVA, F. O impacto da cultura sobre o sistema de controle gerencial: uma análise de empresas estrangeiras adquiridas por capital estrangeiro. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 2, p. 35-60, abr./jun. 2008.

TANURE, B. *Gestão à brasileira: somos ou não diferentes? Uma comparação entre América Latina, Estados Unidos, Europa e Ásia*. São Paulo: Atlas, 2005.

TANURE, B.; DUARTE, R. G. O impacto da diversidade cultural na gestão internacional. In: \_\_\_\_\_. (Org.). *Gestão internacional*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 193-220.

TANURE, B.; CANÇADO, V. L. Fusões e aquisições: aprendendo com a experiência brasileira. *Revista de Administração de Empresas*, v. 45, n. 2, p. 22-38, 2005.

TANURE, B.; PRATES, M. A. S. *O estilo brasileiro de administrar: sumário de um modelo de ação cultural brasileiro com base na gestão empresarial*. São Paulo: Atlas, 1996.

TROMPENAARS, F. *Nas ondas da cultura: como entender a diversidade cultural nos negócios*. São Paulo: Educador, 1994.

WALTER, S. A.; CRUZ, A. P. C.; ESPEJO, M. M. S. B. Controladoria em escritórios contábeis: um estudo de caso comparativo sob o foco de análise estratégica, ambiental e empreendedora. In: III CONGRESSO ANPCONT, 2009, São Paulo/SP. *Anais...* São Paulo: ANPCONT, 2009.