

A conexão entre o uso dos sistemas de controle gerencial e as competências organizacionais: um ensaio sob a perspectiva da resource-based view.

Autoria: Mychelle Celeste Batista de Sa, Ludwig Agurto Berdejo

Resumo

O estudo do uso interativo do SCG como uma forma de estratégia para a obtenção de vantagens competitivas dentro da firma ainda é incipiente. Este artigo procurou analisar, sob a perspectiva da teoria da RBV, as competências dinâmicas da firma e de que forma estas competências se relacionam com os SCG. Para tanto, utilizou-se de pesquisa bibliográfica, tendo por referencial as literaturas relacionadas à RBV, à teoria das capacidades dinâmicas e ao SCG. O resultado apontou para uma relação entre essas abordagens, no momento em que o uso interativo do SCG representa capacidade dinâmica controlada por uma determinada empresa, que, por ser única e, portanto, rara e difícil de imitar, é fonte de vantagem competitiva sustentável, gerando rentabilidades acima da média, em um ambiente de contínuas mudanças e incertezas.

1. Introdução

Originada do pensamento de Edith Penrose (1959), constante na obra “*The Theory of the Growth of the Firm*”, a Visão Baseada em Recursos (RBV) entende a empresa como um conjunto de recursos (WERNERFELT, 1984) e competências (PRALAHAD E HAMEL, 1990) que lhe permitem competir em certas situações e implementar estratégias específicas. Segundo Penrose (1959), a função econômica da firma seria adquirir e organizar recursos, de modo a fornecer ao mercado produtos e serviços, de forma lucrativa. Assim, a disponibilidade dos recursos e o conhecimento para organizá-los e utilizá-los seriam fundamentais para o desenvolvimento da firma (CANCELLER E SCHMITT NETO, 2006).

Embora muito do que os pesquisadores do campo da estratégia escrevem e ensinam venha sendo largamente influenciado pelos argumentos fundamentais da resource-based view – RBV (NEWBERT, 2007) poucos trabalhos na literatura acadêmica tem se detido sobre a contribuição da RBV para os Sistemas de Controle Gerencial (SCG). O estudo do uso interativo do SCG como uma forma de estratégia para a obtenção de vantagens competitivas dentro da firma ainda é incipiente.

Efetuada um levantamento nas oito principais revistas da área da contabilidade gerencial, *Accounting, Organization and Society, Contemporary Accounting Research, Journal of Accounting and Economics, Journal of Accounting Research, Journal of Management Accounting Research, The Accounting Review, Management Accounting Research*, e a base SSRN – *Social Science Research*, apurou-se que até o final de 2007 apenas três trabalhos apresentavam os termos “*resource based*” no resumo ou nas palavras chave.

Dentre estes trabalhos destaca-se o trabalho de Henri (2006). Neste trabalho Henri busca examinar, sob a perspectiva da RBV, como o uso dos SCG, através do seu artefato Sistema de Mensuração de Performance – SMP, em suas modalidades uso diagnóstico e uso interativo, podem atuar como antecedente das competências necessárias para suportar a materialização das estratégias.

Este trabalho pretende responder a questão: que tipo de contribuição a RBV pode trazer para a contabilidade gerencial? A base da análise foi a contextualização da RBV, de forma a entender os recursos e competências (ou capacidades), e o que vem sendo discutido a

sobre o uso dos SCG, no que diz respeito, principalmente ao seu uso interativo. O presente estudo buscou analisar, sob a perspectiva da teoria da RBV, as competências dinâmicas da firma e de que forma estas competências se relacionam com os SCG. Estrutura-se na forma de revisão de literatura, por meio da metodologia de pesquisa bibliográfica, tendo por referencial as literaturas relacionadas à RBV, às capacidades ou competências dinâmicas e ao SCG.

A pesquisa se justifica pelo pouco espaço que a conexão RBV e SCG vem recebendo na literatura internacional, e rara na literatura nacional. Enquanto estudos anteriores têm analisado a importância da adequação entre os SCG e sua estratégia, a inter-relação entre os SCG e a estratégia não está clara. Por outro lado, a análise da variável uso interativo do SCG como uma forma de estratégia para a obtenção de vantagens competitivas ao nível da empresa, no que diz respeito a sua conexão com as competências organizacionais, sugere uma oportunidade de pesquisa pouco explorada.

Quando Luft e Shields (2003) afirmam que se diferentes variáveis descrevem o mesmo problema a partir de pontos de vista de teorias diferentes então existem fortes razões para que a pesquisa em uma linha considere as análises e evidências produzidas pela pesquisa em outras linhas, eles abrem portas para a análise da perspectiva da RBV para o âmbito dos SCG e seu impacto na estratégia.

2. Resource-based view

A abordagem da RBV alcançou destaque na literatura científica no final do século passado. Sua proposta era analisar a competitividade da firma em termos de indicadores relacionados aos recursos internos da empresa, tendo em vista que, recursos particulares, difíceis de serem imitados ou copiados, são fontes de vantagem competitiva para a firma (WERNEFELT, 1984; BARNEY, 1991, 1995; PETERAF, 1993; AMIT E SCHOEMAKER, 1993; HELFAT e PETERAF, 2003). Sua maior contribuição foi explicar as diferenças de rentabilidade sustentadas por um longo período de tempo que não podem ser imputadas ao ambiente externo da organização (PETERAF, 1993; HANSEN E WERNEFELT, 1989), atribuindo estas diferenças aos recursos possuídos pela firma (PETERAF e BARNEY, 2003), incluindo o seu SCG.

Se por um lado Porter (1980) defendia a estratégia como uma posição do mercado, tendo como ponto de partida a análise das cinco forças que determinariam a atratividade de um mercado – o poder de barganha dos clientes, o poder de barganha dos fornecedores, a ameaça de substituição de produtos e serviços, a ameaça de entrada de novos concorrentes e o grau de rivalidade entre os concorrentes atuais –, por outro lado, Rumelt (1991), buscava entender o ambiente interno da empresa, da forma como fora percebida também por Selznick (1957), quando enfatizou a necessidade de se adequar os recursos internos da organização às suas expectativas externas. E essa visão dos recursos internos da firma é um dos pontos-chaves da RBV.

São considerados recursos da firma todos os ativos, capacidades, processos organizacionais, atributos da organização, informação, conhecimento, etc. controlados pela empresa que a permitem conceber e implementar estratégias que aumentam sua eficiência e efetividade (BARNEY, 1991; WERNEFELT, 1984). A noção de recursos abrange recursos intangíveis (HALL, 1992) ou invisíveis (ITAMI E ROEHL, 1987).

Estes recursos se dividem em três categorias: capital físico, capital humano, capital organizacional, em que a categoria capital organizacional inclui o planejamento formal e

informal, controle, coordenação de sistemas e o relacionamento de grupos com a empresa e da empresa com o ambiente (BARNEY, 1991).

Outra visão é dada por Oliver (1997) ao distinguir os recursos de uma empresa como fontes de capital (ativos de alto valor e as competências da empresa) e capital institucional (capacidade de sustentar ativos de alto valor e competências). O capital institucional é o contexto que rodeia os recursos e as estratégias aplicadas aos recursos que melhora ou inibe a otimização do uso de fontes valiosas de capital. Para as fontes de capital, o fator chave de sucesso é a proteção e obtenção de ativos e competências raros e inimitáveis. Para o capital institucional, o fator chave de sucesso é o gerenciamento eficaz dos recursos presentes no contexto decisório da empresa.

Para Rugman e Verbeke (2002), as maiores contribuições de Penrose (1959) foram: primeiro, que a firma pode ser vista como um conjunto de recursos escassos, segundo, que pode existir um ótimo modelo de desenvolvimento da firma, que requer um uso balanceado de recursos internos e externos numa seqüência particular. Penrose (1959) antecipou aspectos centrais da RBV, como a especificidade das firmas, a heterogeneidade dos recursos, a importância do conhecimento sobre eles e seus possíveis usos (VASCONCELOS E CYRINO, 2000).

Sob a perspectiva do ambiente interno da empresa, a RBV procura explicar porque algumas empresas têm um desempenho superior ao das outras, considerando que o desempenho de uma firma depende de uma coleção de habilidades e modelos de ações combinados, e não apenas das características do ambiente no qual está inserida. O melhor desempenho das empresas é atribuído à capacidade de criarem vantagens competitivas que lhes permitam distinguir-se de seus concorrentes, gerarem retornos econômicos positivos superiores e sustentar essa distinção de forma continuada (PFEFFER, 1994 apud BASSO et al., 2007).

Uma empresa possui vantagem competitiva quando adota uma estratégia que cria valor de forma não simultânea a dos outros atuais e potenciais concorrentes. Essa vantagem competitiva torna-se sustentável na medida em que seu concorrente seja incapaz de duplicar os benefícios da estratégia desenhada para a empresa (BARNEY, 1991).

A fonte de vantagem competitiva sustentável dos recursos possuídos por uma empresa está pautada principalmente na heterogeneidade e na imobilidade dos recursos (BARNEY, 1991), que podem ser obtidas por meio de informações diferenciadas (LIEBERMAN E MONTGOERY, 1988) ou barreiras de entrada (PORTER, 1980), por exemplo. No entanto, nem todos os recursos são potenciais fontes de vantagem competitiva sustentável. Segundo Barney (1991), para possuírem tal característica, os recursos devem possuir as características abaixo, como demonstrado na Figura 01:

- a) valioso, no sentido de que explore oportunidades e/ou neutraliza ameaças no ambiente da empresa;
 - b) raro, entre as empresas concorrentes atuais ou em potencial;
 - c) difícil de imitar, isto é, a habilidade de uma firma obter um recurso depende de condições históricas únicas, em que, passados o tempo e espaço em que ocorreram, outras firmas não terão oportunidades de obtê-los; ou os recursos são casualmente ambíguos: a estratégia em uso é difícil de ser duplicada (REED E DI FILLIPI, 1990; LIPMAN E RUMELT, 1982); ou os recursos são socialmente complexos (DIERICKX E COOL, 1989), incluindo recursos como a cultura organizacional (BARNEY, 1986), a reputação da firma perante os fornecedores (PORTER, 1980) e clientes, entre outros;
- e

d) não se tenha um substituto para esses recursos que seja simultaneamente valioso, não raro e perfeitamente imitável.

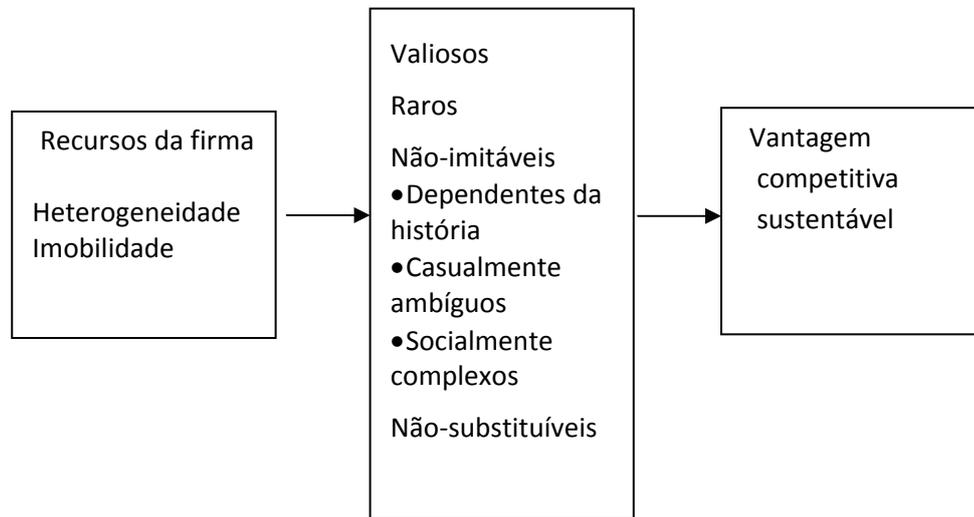


Figura 01: Relacionamento entre os recursos heterogêneos e imóveis (Valor, raridade, imitabilidade imperfeita e capacidade de substituição) e a vantagem competitiva sustentável.

Fonte: Barney (1991)

Desta forma, na RBV, a vantagem competitiva deriva dos recursos específicos da empresa que são escassos (raros) e com um uso superior em relação a outros. (PETERAF e BARNEY, 2003). Empresas com recursos superiores podem fornecer maiores benefícios para seus clientes por um dado custo (ou pode fornecer o mesmo nível de benefícios por um menor custo). Esta visão de eficiência deve ser considerada ampla dado que não está preocupada apenas com baixos custos, mas também com criar maior valor, ou resultado líquido. Desta forma, a RBV está focada nos recursos e competências, controlados pela empresa, que sustentam performances diferenciadas e persistentes entre as empresas.

O conceito de heterogeneidade competitiva apóia a teoria da RBV. Essa heterogeneidade baseia-se na premissa que os concorrentes próximos se diferem em seus recursos e capacidades de forma durável, e essas diferenças podem ser fonte de vantagens competitivas, que, se forem raros, difíceis de imitar e valiosos, serão fonte de vantagem competitiva sustentável, gerando impactos acima do normal na performance da empresa – isto é, impactos no retorno acima do que a empresa teria se todos os seus concorrentes atuais ou em potencial, possuísem os mesmos recursos e capacidades (REED E DIFILLIPI, 1990; BARNEY, 1991, 1995; PETERAF, 1993; AMIT E SCHOEMAKER, 1993; HELFAT e PETERAF, 2003; BASSO *et al*, 2006) como mostra a Figura 02.

O RECURSO É...					
Valioso?	Raro?	Difícil de mitar	Apoiado pela organização	Implicações competitivas	Performance
Não	-	-	↑ ↓	Desvantagem Competitiva	Abaixo do normal
Sim	Não	-		Paridade Competitiva	Normal
Sim	Sim	Não		Vantagem Competitiva Temporária	Acima do Normal
Sim	Sim	Sim		Vantagem Competitiva Sustentável	Acima do Normal

Figura 02: Framework do VRIO
Fonte: Barney (1997)

Foss (1997) ainda enfatiza que a RBV está fundamentada em generalizações e postulados. As generalizações empíricas constataram que existem diferenças sistemáticas entre as empresas no que diz respeito à maneira pela qual elas controlam os recursos necessários à implementação das estratégias, sendo tais diferenças relativamente estáveis. Quanto aos postulados, admitem que as diferenças sejam responsáveis por performances variadas, partindo do princípio que as firmas buscam constantemente melhorar sua performance econômica.

No mesmo sentido, Chatterjee e Wernerfelt (1991), escrevem que o potencial de lucratividade de qualquer firma depende dos recursos que ela controla, e foca a diversificação como forma de alavancar esses recursos – o ponto crucial seria entender como um dado nível de diversificação poderia levar a criação de valor.

Entretanto, o fato de os recursos serem distintos entre as firmas não é suficiente para justificar diferentes performances (VASCONCELOS E CYRINO, 2000). Os recursos e competências precisam gerar outros resultados para ter impacto positivo no desempenho da empresa. Isto é, devem ser capazes de gerar produtos ou serviços comercializáveis (COLLIS, 1996); necessitam ser transformados em atividades, rotinas ou processos de negócios, mecanismos pelos quais os recursos e competências são expostos ao mercado, onde seu valor e habilidade em gerar vantagens competitivas são percebidos (RAY *et al*, 2004); devem ter capacidade de gerar valor para os clientes (HAMEL, 1995); devem ser capazes de permitir a implantação de estratégias diferenciadas (BARNEY, 1997).

Observa-se que a RBV tem percorrido um longo caminho ao longo dos últimos quinze anos. Formalizada originalmente em Barney (1991) como uma lista estática de ingredientes para obter uma vantagem competitiva, tem evoluído para uma receita dinâmica explicando o processo pelo qual estes ingredientes devem ser utilizados para atingir seus objetivos. Enquanto hoje é entendido, que as empresas precisam possuir recursos e habilidades valiosos, raros, inimitáveis e insubstituíveis é também aceito que estas condições sozinhas são insuficientes. Adicionalmente a possuir estes ingredientes, as empresas que buscam uma

vantagem competitiva devem também demonstrar a competência de se modificar de tal forma que todo o potencial desses recursos seja alcançado (NEWBER, 2007).

As empresas podem possuir recursos que geram vantagem competitiva, sem que essa vantagem tenha como reflexos performance acima do normal – por exemplo, quando são camufladas por outras desvantagens. Assim, simplesmente examinar a relação entre os recursos e competências da empresa e a performance da empresa como um todo pode levar a conclusões equivocadas sobre a teoria baseada em recursos. A pesquisa de Ray *et al* (2004), voltada para o setor de serviços, aponta que capacidades intangíveis e socialmente complexas (por ex. relacionamento interpessoal entre os gerentes e a empresa, a cultura da empresa, reputação da empresa entre seus cliente e fornecedores) tem correlação positiva com a performance, enquanto as capacidades tangíveis e não-socialmente complexas não explicam essa variação.

3. Capacidades dinâmicas

Num ambiente de alta complexidade e mudanças constantes, a empresa precisa formar competências organizacionais diferenciadas (AMIT E SCHOEMAKER, 1993; TEECE ET AL., 1997, VASCONCELOS E CYRINO, 2000). Para Vasconcelos e Cyrino (2000), o modelo de capacidades dinâmicas procura estudar as relações entre os processos de decisão, as ações empreendidas e as suas conseqüências gerenciais, em termos da formação, conservação e destruição de recursos, considerando o entendimento da firma como um conjunto de recursos.

O termo dinâmicas refere-se à capacidade de renovar competências para alcançar congruências com o ambiente empresarial em mudança; o termo capacidades enfatiza o papel principal da administração estratégica, adaptando adequadamente, integrando e reconfigurando habilidades organizacionais internas e externas, recursos e competências funcionais para corresponder a um ambiente dinâmico (TEECE et al., 1997). Desta forma menos importam os recursos individualmente, mas a capacidade de acumular e combinar novos recursos em novas configurações capazes de gerar fontes adicionais de rendas (VASCONCELOS E CYRINO, 2000). O sentido de capacidades vai ao encontro das definições de recurso, mas o sentido de dinâmica advém de sua capacidade de interação e combinação com intuito superar (ou lidar com) um ambiente dinâmico, em constante mudança.

As competências dinâmicas podem ser divididas na capacidade de (1) detectar e desenhar oportunidades e ameaças, (2) agarrar oportunidades, e (3) manter a competitividade através do melhoramento, combinação, proteção, e, quando necessário, reconfiguração da base de ativos tangíveis e intangíveis da empresa (TEECE, 2007).

Para compreender o sentido da acumulação de recursos, é necessário entender as rotinas e os processos organizacionais (VASCONCELOS E CYRINO, 2000); a forma como as coisas são executadas na firma, ou o que poderia ser chamado de rotinas, ou padrões, de prática corrente ou aprendizado (TEECE et al., 1997). Sendo assim, a posição atual dos recursos é o resultado das ações e decisões tomadas pelos integrantes da firma no exercício de suas tarefas e rotinas cotidianas (VASCONCELOS E CYRINO, 2000).

Entretanto, a existência de processos, procedimentos, sistemas, e estruturas que estejam sendo usadas ao mesmo tempo pelos concorrentes não implicam que estas não tenham sido no passado fonte de vantagens competitivas sustentáveis ou que sejam ainda

fontes de vantagens competitivas em certos contextos (TEECE, 2007). A sustentação de vantagens competitivas demanda a existência de competências dinâmicas únicas e difíceis de replicar. Essas competências podem ser utilizadas de forma contínua para criar, estender, melhorar, proteger e manter relevante a base de ativos única da empresa.

As mudanças ambientais exigem das empresas uma regeneração da sua base de recursos e competências, que também sofreram alteração a fim de garantir a sobrevivência e a performance diferenciada das firmas. É a antecipação a essas transformações de recursos que asseguram às empresas a possibilidade de continuação da vantagem competitiva (AMIT E SCHOEMAKER, 1993). Mas, a teoria das capacidades dinâmicas aceita as premissas de que: a) nem todas as competências são igualmente importantes para a vantagem competitiva e b) uma dada firma só pode se destacar em um número relativamente restrito de competências (VASCONCELOS E CYRINO, 2000).

O acesso privilegiado a recursos únicos, a capacidade de transformação dos fatores de produção em produtos vendáveis no mercado, a alavancagem de recursos e capacidades (inovação e remodelagem dos recursos, capacidade de criar novos recursos) e a regeneração desses recursos e capacidades compõe as quatro fontes da vantagem competitiva das firmas apresentadas por Hogarth e Michaud (1991). As duas primeiras fontes concentram-se na idéia de recursos discretos estáveis e cuja identificação era relativamente simples e direta; todavia, as duas últimas, refletem os recursos dinâmicos e pautam-se por um processo de renovação contínua.

É a excelência na orquestração das competências que está por trás da capacidade que a empresa apresenta para inovar com sucesso e capturar valor suficiente para entregar performance financeira de longo prazo superior. Embora as competências dinâmicas residam em larga medida na alta gerência, são impactadas pelos processos organizacionais, sistemas e estruturas que a empresa criou para gerir seus negócios (TEECE, 2007).

4. Diferentes usos dos SCG

A definição do SCG vem evoluindo ao longo do tempo de uma posição focada no fornecimento de informação formal e financeiramente mensurável para suporte à tomada de decisão gerencial para uma posição que abarca um escopo de informação muito mais ampla. Isto inclui informação externa relacionada aos mercados, clientes, concorrentes, informação não-financeira relacionada ao processo de produção, informação preditiva e uma ampla coleção de mecanismos de suporte a decisão e controles informais de pessoal e sociais. (CHENHALL, 2003, p. 129).

Para Simons (1990), os sistemas de controle gerencial (SCG) são os sistemas e procedimentos formalizados que usam a informação para manter ou alterar padrões nas atividades organizacionais. Estes sistemas incluem procedimentos formalizados para assuntos como planejamento, orçamento, análise de ambiente, reporte dos resultados e avaliação, alocação de recursos e benefícios a empregados.

O SCG é desenhado para ajudar uma organização a se adaptar ao ambiente no qual está localizada e oferecer os resultados-chaves desejados pelos grupos de *stakeholders*, mas freqüentemente concentrado nos acionistas quando se fala em empresas comerciais (MERCHANT E OTLEY, 2007). O objetivo do SCG é desenvolver um entendimento melhor de como e porque os sistemas de controles funcionam em várias situações e o que pode ser

feito para aperfeiçoá-los dentro da perspectiva do alcance do objetivo organizacional (MERCHANT E OTLEY, 2007).

Para Henri (2006) os gestores usam o SCG como forças positivas e negativas para criar uma tensão dinâmica que contribui para melhor gerenciar a tensão organizacional sistêmica. A tensão dinâmica é o resultado do uso equilibrado do SCG de várias formas, enquanto que a tensão organizacional sistêmica, que impede o controle efetivo do negócio, pode ser resultante de: a) conflitos entre as oportunidades ilimitadas versus a atenção limitada por parte da gestão; b) foco na estratégia em vigor, que está sendo praticada versus as estratégias emergentes; e c) interesse no benefício próprio em contraste com o desejo de contribuir para a empresa.

As forças negativas, segundo Henri (2006), estão associadas ao uso diagnóstico do SCG enquanto as forças positivas estão associadas ao uso interativo do SCG. O uso diagnóstico, mais tradicional, do SCG compreende a revisão de variáveis críticas de resultado para monitorar, coordenar e implementar estratégias pretendidas. O uso interativo SCG, em um papel mais ativo, por outro lado, busca expandir a busca de oportunidades e aprendizado por toda a empresa, estimulando o diálogo e sendo base para o surgimento de novas estratégias. (HENRI, 2006; FERREIRA e OTLEY, 2006).

As forças negativas estão associadas tanto ao uso diagnóstico como para o uso interativo, dentro do que se identifica como o uso disfuncional (FERREIRA E OTLEY, 2006). O uso disfuncional refere-se aos potenciais efeitos secundários não desejados do uso do SCG. No caso do uso diagnóstico do SCG esses efeitos envolvem temas como mensurar as variáveis de performance incorretas, construir margens, provisões nas metas, jogar com o sistema, alterar o período e/ou o registro das transações, viés no reporte (p. ex. somente boas notícias são reportadas) ou operar atos ilegais. O uso interativo do SCG pode criar condições favoráveis para o florescimento de disputas políticas e de poder entre os gerentes. Ferreira e Otley (2006) ainda concluem que o uso diagnóstico do SCG contribui mais acentuadamente para o uso disfuncional do SCG.

Tuomela (2005) destaca que existem pelo menos dois grandes problemas quando o uso dos SCG é feito primeiramente pela sua forma interativa. Dado que o controle interativo inicia as discussões a respeito de incertezas estratégicas, é provável que mais informações sobre as ações dos pares e subordinados sejam discutidas do que quando comparados com o controle diagnóstico, o que pode gerar uma forte resistência por parte dos gerentes. Ainda, um controle interativo, com ênfase na discussão, incrementa a duração e quantidade das reuniões consumindo muito tempo dos gestores.

Embora existam forças negativas associadas ao uso diagnóstico do SCG, tanto o uso interativo como o uso diagnóstico representam usos complementares e entrelaçados (HENRI, 2006; FERREIRA e OTLEY, 2006). Ambos trabalham simultaneamente com propósitos diferentes. Enquanto o uso diagnóstico representa um controle mecânico para rastrear, rever e sustentar os resultados alcançados para as metas determinadas, o uso interativo é um sistema de controle orgânico que sustenta o surgimento de processos comunicativos e o ajustamento mútuo dos atores da organização.

Os sistemas de controle não devem ser analisados de forma isolada, são os múltiplos sistemas de controle trabalhando em conjunto que trazem benefícios para a organização. Desta forma, é seu uso conjunto de forma balanceada que cria uma tensão dinâmica Henri (2006). Isto sugere que a tensão dinâmica representa uma competência, fonte de vantagem competitiva sustentável, que possui valor e rara e dificilmente imitável.

Outros estudos recentes se detiveram sobre a análise da relação entre os SCG e a estratégia. Kober *et al.* (2007), através de um estudo longitudinal de quatro anos de uma empresa australiana, concluem que o incremento do uso do monitoramento de resultados e controle de custos de uma forma interativa contribui positivamente para a mudança na estratégia da empresa estudada.

Widener (2005) ao analisar respostas dos CFO de 122 empresas encontrou que as incertezas estratégicas (operacionais e competitivas) estão relacionadas com os diferentes usos do SCG. Incertezas operacionais (difusão do conhecimento, efeitos de escala e escopo, capacidade interna de inovação em produtos) têm maior efeito sobre o uso do controle diagnóstico. Enquanto que as incertezas do ambiente competitivo (lançamento de produtos em setores industriais adjacentes, táticas de mercado dos concorrentes, e a pressão de novos entrantes no setor) direcionam o uso de controles interativos. O que implica que o sistema interativo de controle é usado para mapear o ambiente externo enquanto os outros tipos de controle estão focados mais no ambiente interno. Porém, tanto o uso interativo como o diagnóstico possibilitam a uso eficiente da atenção dos gestores o que está associado com altos níveis de performance.

O surgimento e a queda de um SCG dependem da sua aptidão institucional e de sua capacidade de legitimação da organização que o adotar. Ou seja, a competência da empresa em gerar rendimentos a partir de recursos e capacidades dependerá primeiramente na eficácia em conduzir o contexto social (no nível individual, da empresa e entre empresas) desses recursos e capacidades (OLIVER, 1997).

Explicar o papel do uso interativo dos SCG como fomentadores das competências da empresa que por sua vez impactam a performance, como constrói Henri (2006), está alinhado com Luft e Shields (2003) quando colocam que se a relação entre duas variáveis é fraca então incluir variáveis intermediárias ou mediadoras pode ajudar a pesquisa a detectar os efeitos desta relação.

5. Análise do uso interativo do SCG através da perspectiva da RBV e da teoria das capacidades dinâmicas

Barney *et al.* (2001) destacam que existem amplas evidências pelas quais as tecnologias e sistemas de comunicação (TSC), *per se*, não geram performances anormais para as empresas. Tecnologias que possam ser facilmente transferíveis não deveriam gerar retorno econômico, no entanto, sob o ponto de vista da RBV existe uma fonte potencial de vantagens competitivas sustentáveis no contexto das TSC. A interatividade entre usuários altamente preparados e os usuários da TSC pode se provar inimitável, em outras palavras, uma organização altamente capaz de transmitir poder computacional em conhecimento deve desenvolver um limite substancialmente forte sobre seus concorrentes.

Ray *et al.* (2004) seguem esta linha e destacam que o principal componente da capacidade de absorção do TSC é representado pela conjunção do TSC e os conhecimentos de negócio possuídos e compartilhados entre o TSC e os gerentes de negócio. Este compartilhamento de informação (p.ex. o conhecimento que o gerente de TSC possui a respeito do processo do negócio e o conhecimento que o gerente de negócio possui a respeito das oportunidades potenciais de aplicação do TSC para melhorar a performance dos processos) e o entendimento comum a respeito de como o TSC pode ser usado para melhorar o processo, representa o construto do conhecimento de TSC pela gestão. Constituindo uma competência rara e dificilmente imitável.

Fazendo um paralelo do exposto acima para com os SCG, pode-se mencionar Pierce e O’Dea, (2003) quando concluem que o conhecimento e as habilidades necessárias para os controladores dos SCG pode ser descrito em três áreas. Primeiro, um exaustivo conhecimento técnico é essencial para ser capaz de adaptar a informação para as necessidades de uma dada situação e alcançar um balanceamento ótimo entre a legitimidade técnica e organizacional. Segundo, é necessário um sólido conhecimento de outras funções do negócio, como IT, produção e marketing. Finalmente, é necessário um conjunto de habilidades sociais e interpessoais bem desenvolvidas.

Melhorar a informação dos SCG pode vir através da convergência da percepção dos controladores dos SCG e os gerentes de negócio no que diz respeito à natureza, oportunidade e formato da informação demandada, aumentando conseqüentemente sua utilidade ou legitimidade organizacional (PIERCE E O’DEA, 2003). O que, através desta interatividade, pode resultar em um recurso, raro, de valor agregado e difícil de imitar.

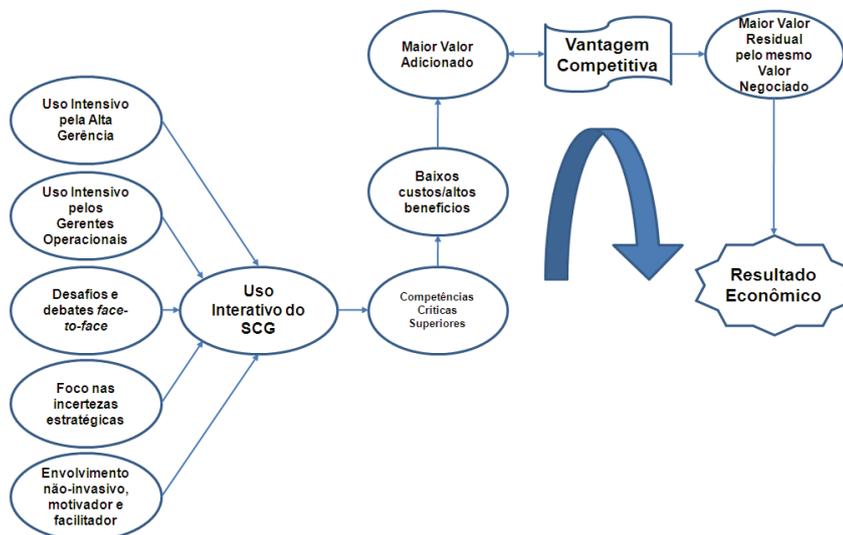


Figura 03: Construto RBV e SCG

Fonte: Adaptado de Bisbe *et al* (2007) e Peteraf e Barney (2003)

Desta forma, como desenhado na Figura 03, o uso interativo do SCG aparece como a melhor conexão com a formação de recursos e competências raras, de valor adicionado e difíceis de imitar. O uso interativo do SCG está especificado seguindo Bisbe *et al*, (2007) pelo qual é classificado como um construto multidimensional emergente dado que o só existe no mesmo nível conceitual das suas cinco dimensões. Ou seja, o construto do uso interativo do SCG existe pela combinação de suas dimensões.

As dimensões do uso interativo do SCG são faces que definem as características deste construto. Não faria sentido conceitualmente argumentar que dado que existe o uso interativo do SCG então existe um uso intensivo pela alta gerência, um foco em incertezas estratégicas, um envolvimento não-invasivo e motivador e outras das características identificadas. Pelo contrário, faz sentido argumentar que se a empresa apresenta um uso intensivo do SCG por ambos, a alta gerência e a gerencial operacional, apresenta discussões *face-to-face* inter-hierárquicas, apresenta o conteúdo das discussões focado nas incertezas estratégicas e um envolvimento não-invasivo e motivador, então existe um uso interativo do SCG. As dimensões, desta forma, não são direcionadas por um construto latente de alta grandeza; antes, as dimensões são aquelas que definem e formam o construto do uso interativo do SCG.

Conseqüentemente, mudanças nas dimensões mencionadas produzirão mudanças no nível de interatividade dos SCG. (BISBE *et al*, 2007).

O uso interativo cria competências críticas que são importantes por dois fatores. Primeiro, são essenciais para os esforços da empresa em gerar valor adicionado diferenciado. Sem estas competências, o valor desapareceria, quando comparado com os concorrentes. Segundo, estas competências são os fatores limitantes que determinarão quanto da demanda do mercado a empresa poderá satisfazer. Como fatores limitantes, eles são escassos no sentido de que sua oferta no mercado é insuficiente para cobrir a demanda. (PETERAF e BARNEY, 2003). A inelasticidade na oferta destes recursos implica que as empresas que possuem este tipo de recursos e competências estarão habilitadas a gerar performances acima do normal sendo que estes resultados não ocasionarão um incremento na oferta destes recursos e competências no curto prazo e muitas vezes no longo prazo. (BARNEY, 2001a).

6. Considerações Finais

A RBV procura explicar porque algumas empresas têm um desempenho diferenciado das outras, considerando, para tanto, habilidades que lhes dão capacidade de criarem vantagens competitivas permitam distinguir-se de seus concorrentes, e não apenas das características do ambiente no qual está inserida. Tais recursos precisam ser escassos, difíceis de imitar, valiosos, insubstituíveis e heterogêneos para gerarem vantagem competitiva. Entretanto, é a forma como a empresa controla seus recursos internos que sustenta performances diferenciadas entre as empresas.

Considerando um ambiente de alta complexidade, os recursos individualmente são menos importantes que a capacidade de acumular e combinar novas configurações capazes de gerar fontes adicionais de rendas. Esta capacidade reflete o poder de interação e combinação dos recursos com intuito superar as barreiras de um ambiente em constante mudança, fundada na antecipação a essas mudanças de recursos, que asseguram às empresas a possibilidade de continuação da vantagem competitiva.

Sob as perspectivas da RBV e da teoria das capacidades dinâmicas, o uso interativo do SCG pode contribuir alta e positivamente para a construção dessas capacidades dinâmicas controladas por uma determinada empresa, pois tem um papel mais ativo, com intuito de expandir a busca de oportunidades e aprendizado por toda a empresa, estimulando o diálogo e sendo base para o surgimento de novas estratégias.

O resultado apontou para uma relação entre essas abordagens, no momento em que o uso interativo do SCG representa capacidade dinâmica controlada por uma determinada empresa, que, por ser única e, portanto, rara e difícil de imitar, é fonte de vantagem competitiva sustentável, gerando rentabilidades acima da média, em um ambiente de contínuas mudanças e incertezas.

Por fim, este trabalho contribui para alinhar a contabilidade gerencial, através do uso do SCG com a resource-based view da empresa quando, a confirmando BARNEY, (2001b), sugere-se que o uso interativo do SCG é um complemento estratégico na implementação de estratégias, pois tal implementação depende de recursos que não são fontes de vantagem competitiva sustentável, mas sim, complementos estratégicos de outros recursos, com valor agregado, raros, difíceis de imitar e insubstituíveis em poder da empresa.

Futuras pesquisas empíricas devem esclarecer a conexão entre o uso interativo do SCG e as capacidades dinâmicas, analisando questões relacionadas, por exemplo, ao grau de

interatividade no uso do SCG e a performance obtida pelas empresas tomando um horizonte de tempo onde se possa observar este fenômeno. Ainda pode-se investigar até que ponto outros usos do SCG impactam a uso interativo em empresas e se existe diferença entre setores de atuação ou entre empresas com estrutura de propriedade diferenciada (possuem ações, um único bloco controlador) e abertura de capital.

Referências Bibliográficas

- AMIT, Raphael; SCHOEMAKER, Paul J. H. Strategic assets and organizational rent. **Strategic Management Journal**, v. 14, n. 1, 1993.
- BARNEY, J. B. Strategic factor markets: expectations, luck, and business strategy. **Management Science**, v. 32, n. 10, p. 1231-1241, 1986.
- BARNEY, Jay B. Firm resource and sustained competitive advantage. **Journal Of Management**, v. 17, n. 1, p. 99-120, 1991.
- BARNEY, Jay B. Looking inside for competitive advantage. **Academy Management Of Executive**, v. 9, n. 4, p. 49-61, 1995.
- BARNEY, J. B. **Gaining and sustaining competitive advantage**. Reading, MA : Addison-Wesley Publishing Company, 1997.
- BARNEY, Jay B. Resource-based theories of competitive advantage: a ten-year retrospective on the resource-based view. **Journal of Management**, v. 27, p. 643-650, 2001a.
- BARNEY, Jay B. Is the resource-based “view” a useful perspective for strategic management research? Yes. **Academy of Management Review**, v. 26, n.1, p. 41-56, 2001b.
- BARNEY, Jay B.; WRIGHT, M.; KETCHEN Jr, D.J. The resource-based view of the firm: ten year after 1991. **Journal of Management**, v. 21, p. 625-641, 2001.
- BASSO, L. F. C.; LOUREIRO, R.; KIMURA, H. Recursos, vantagens competitivas e desempenho de empresas: Um estudo do setor de alimentos no Brasil. **7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 2006.
- BISBE, J.; BATISTA-FOGUET, J.; CHENHALL, R. Defining management accounting constructs: a methodological note on the risks of conceptual misspecification. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, p. 789-820, 2007.
- CANCELLER, E. L. P. L.; SCHMITT NETO, J. C. O Processo de Internacionalização de Empresas sob uma Ótica Contextualista: um Estudo de Caso na Cerâmica Portobello S/A. **9º Seminários em Administração FEA-USP**. 2006
- CHATTERJEE, Sayan; WERNERFELT, Birger. The Link between Resources and Type of Diversification: Theory and Evidence. **Strategic Management Journal**, v. 12, n. 1, p. 33-48, 1991.
- CHENHALL, R.H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v.28, p.127-168, 2003.
- COLLIS, D. J. Organizational capability as a source of profit. In: MOINGEON, B., EDMONDSON, A. **Organizational learning and competitive advantage**. London : Sage Publications, 1996. V. 1, p. 229.

- DIERICKX, I.; COOL, K. Asset stock accumulation and sustainability of competitive advantage. **Management Science**, v. 35, n. 12, p. 1504-1513, 1989.
- FERREIRA, A.; OTLEY, D. Exploring inter and intra-relationships between the design and use of management control system. **Working Paper, SSRN**. 2006.
- FOSS, N. J. Resources and strategy: a brief overview of themes and contributions. In: FOSS, N. J. **Resources, firms and strategies: a reader in the resource-based perspective**. New York : Oxford University Press, 1997. p. 3-18.
- HALL, R. The strategic analysis of intangible resources. **Strategic Management Journal**, v. 13, n. 2, p. 135-144, Feb. 1992.
- HAMEL, G. **The next round of competitive challenges for industry**. EFDM Forum, v. 2, n. 1, 1995.
- HANSEN, Gary S.; WERNERFELT, Birger. Determinants of Firm Performance: The Relative Importance of Economic and Organizational Factors . **Strategic Management Journal**, v. 10, n. 5, p. 399-411, Sep. - Oct., 1989.
- HELFAT, Constance E.; PETERAF, Margaret E. The dynamic resource-based view: capability lifecycles. **Strategic Management Journal**, n. 24, p.997-1010, 2003.
- HENRI, J. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v.31, p.529-558, 2006.
- HOGARTH, R., MICHAUD, C. **Longevity of business firms: a four-stage framework**. Fontainebleau : INSEAD, 1991.
- ITAMI, H., ROEHL, T. **Mobilizing invisible assets**. Cambridge, MA : Harvard University Press, 1987.
- KOBER, R.; NG, J.; PAUL, B.J. The interrelation between management control mechanism and strategy. **Management Accounting Research**, v.18, p.425-453, 2007
- LIEBERMAN, M. B.; MONTGOMERY, D. B. First mover advantages. **Strategic Management Journal**, v. 9, p. 41-58, 1988. LIPPMAN, S. A., RUMELT, R. P. Uncertain imitability: an analysis of interfirm differences in efficiency under competition. **The Bell Journal of Economics**, v. 13, p. 418-438, 1982.
- LUFT, J.; SHIELDS, M.D. Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. **Accounting, Organizations and Society**, v.28, p.169-249, 2003.
- MERCHANT , Kenneth A.; Otley, David T. A Review of the Literature on Control and Accountability. In: CHAPMAN, Christopher S.; HOPWOOD, Anthony G.; SHIELDS , Michael D. (Ed). **Handbook of Management Accounting Research**. Netherlands: Elsevier, 2007. (Volume 2)
- NEWBERT, S. L. Empirical research on the resource-based view of the firm: an assessment and suggestions for future research. **Strategic Management Journal**, v. 28, p. 121-146, 2007.
- OLIVER, C. Sustainable competitive advantage: combining institutional and resource-based views. **Strategic Management Journal**, v. 18, n. 9, p. 697-713, 1997.
- PENROSE, E. **The theory of the growth of the firm**. Oxford: Basil Blackwell, 1959.
- PETERAF, Margaret E.. The cornerstones of competitive advantage: a resource-based view. **Strategic Management Journal**, v. 14, n. 3, p. 179-191, 1993.

- PETERAF, M. A.; BARNEY, J.B. Unraveling the resource-based tangle. **Managerial and Decision Economics**, v.24, p. 309-323, 2003.
- PIERCE, B.; O'DEA, T. Management accounting information and the needs of managers perceptions of managers and accountants compared. **The British Accounting Review**, v. 35, p. 257-190, 2003.
- PORTER, M. E. **Estratégia Competitiva**. The Free Press: New York, 1980.
- PRAHALAD, C. K., HAMEL, G. The core competence of the corporation. **Harvard Business Review**, v. 68, n. 3, p. 79-91, May/June 1990.
- RAY, G.; BARNEY, J. B.; MUHANNA, W. A. Capabilities, business processes, and competitive advantage: choosing the dependent variable in empirical tests of the resource-based view. **Strategic Management Journal**, v.25, p.23-37, 2004.
- REED, Richard; DeFILLIPPI, Robert J. Casual ambiguity, barriers to imitation, and sustained competitive advantage. **The Academy of Management Review**, v. 15, n. 1, p. 88-102, 1990.
- RUGMAN, Alan M.; VERBEKE, Alain. Edith Penrose's contribution to the resource-based view of strategic management. **Strategic Management Journal**, v. 23, p. 769-780, 2002.
- RUMELT, R. How much does industry matter? **Strategic Management Journal**, v. 12, n. 3, p. 85-167, 1991.
- SELZNICK, Philip. **Leadership in administration**. New York: Harper & Row, 1957.
- SIMONS, R. The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. **Accounting, Organizations and Society**, v. 15, n.1/2, p.127-143, 1990.
- TEECE D. J.; PISANO, G.; SHUEN, A. Dynamic capabilities and strategic management. **Strategic Management Journal**, v. 18, p. 509-533, 1997.
- TEECE, D.J. Explicating dynamic capabilities: the nature and microfoundations of (sustainable) enterprise performance. **Strategic Management Journal**, v.28, p.1319-1350, 2007.
- TUOMELA, T.S. The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system. **Management Accounting Research**, v.16, p.293-320, 2005.
- VASCONCELOS, Flávio C.; CYRINO, Álvaro B. Vantagem competitiva: os modelos teóricos atuais e a convergência entre estratégia e teoria organizacional. **Revista de Administração de Empresas**, v. 40, n. 4, Out./Dez. 2000.
- WERNERFELT, Birger. A Resource-Based View of the Firm. **Strategic Management Journal**. v. 5, n. 2, p. 171-180, Apr. - Jun., 1984.
- WIDENER, S. K. An empirical analysis of the levers of control framework. **AAA Management Accounting Section 2006 Meeting Paper**, SSRN. 2006.