

SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL: ESTUDO DE CASO NAS EMPRESAS BUNGE E AMAGGI

Ivan Canan¹
E-mail: ivan.canan@uol.com.br
Universidade Estadual do Mato Grosso
Sinop, MT – Brasil

Ana Carolina Pimentel Duarte da Fonseca²
anafonseca@pobox.com.br
Universidade Federal do Rio de Janeiro
Rio de Janeiro, RJ - Brasil

Recebido em novembro de 2006
Aprovado em maio de 2008

Resumo: A importância dos sistemas de controle gerencial para a gestão das empresas justifica o presente trabalho, que analisa o caso de duas empresas do ramo de agronegócio que possuem unidades operando numa mesma localidade e no mesmo segmento. O objetivo do trabalho se voltou a verificar se fatores como “local de funcionamento” e “ramo operacional” influenciariam os sistemas de controle gerencial de duas empresas distintas ao ponto de torná-los semelhantes entre si. O resultado encontrado demonstra que outros fatores também apresentaram influência no uso dos sistemas de controle, tais como a dimensão da empresa da qual fazem parte cada unidade e o contexto socioeconômico, com destaque à cultura da matriz. Tais influências demonstraram que, apesar de ambas as empresas operarem de modo semelhante e utilizarem-se de controles como o orçamento, a flexibilidade na cobrança e no cumprimento das metas orçamentária os sistemas de controle utilizados por estas empresas se distinguem, numa tipologia apresentada por Gomes e Salas (2001) como Controle por Resultados e Controle Burocrático.

Palavras-chave: Sistemas de controle gerencial. Agronegócio. Orçamento.

¹ Aluno do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da FACC/UFRJ, e Professor da UNEMAT/Campus de Sinop.

² Doutora em Administração e Professora do Programa de Mestrado da FACC/UFRJ.

Abstract: The importance of management control systems for enterprising justifies this article, which offers an analysis of two agro-business companies with operating units at the same location and sector. The research objective has been to verify whether variables such as place and branch of operation are likely to influence the management control systems of these two different businesses to the extent of making the systems resemble each other. The results have shown that additional variables also influenced the use of control systems, such as the size of the business where each unit belongs, and their socioeconomic context, with an emphasis on the headquarters culture. Such influences indicated that although both companies operate in a similar way and apply budget control, flexibility in collecting and accomplishing the budget goals distinguishes the control systems used by each one, according to the typology defined by Gomes & Salas (2001) as Control focused on Results and Bureaucratic Control.

Key words: Management control systems. Agro-business. Budget.

1 INTRODUÇÃO

O estudo dos sistemas de controle gerencial tem grande importância estratégica para a sociedade, ao permitir identificar os elementos que possibilitam às organizações relacionar as estratégias estabelecidas pela administração com a resposta dos subordinados. Num mundo em que as relações comerciais e as informações se estabelecem de forma global, compreender o funcionamento dos sistemas de controle gerencial em organizações que recebem influências culturais diversas pode auxiliar no sucesso dos empreendimentos. Da mesma forma que existem povos com culturas distintas, as diferentes empresas também se organizam de acordo com suas posturas perante o contexto socioeconômico em que se inserem e diante das demandas provocadas pela sua própria dimensão. Neste contexto, pequenas cidades, cuja localização ou potencial econômico apresentem importância estratégica para as organizações, entram no mercado globalizado e podem receber unidades de negócios cujas estruturas de funcionamento sejam diversas daquelas às quais a população local esteja acostumada. A adaptação dos sistemas de controle gerencial de diferentes organizações é

importante tanto para as organizações, que podem assim utilizar o potencial estratégico das unidades, como para as próprias sociedades locais, que recebem investimentos e têm sua economia incrementada.

O presente trabalho se propõe a analisar os sistemas de controle gerencial em duas empresas distintas, uma de âmbito local e outra de âmbito internacional, que possuem unidades de negócios numa mesma cidade. As empresas escolhidas são do ramo de alimentos, trabalhando como *tradings*, comercializando soja e insumos agrícolas na cidade de Sinop, no norte do estado de Mato Grosso. Estas empresas foram selecionadas tanto pelas suas características diversas, que possibilitam uma comparação, como por se localizarem numa região que vem se firmando como uma nova fronteira agrícola no país. O problema da pesquisa se volta então à compreensão dos fatores que podem influenciar as estruturas de controle gerencial, e pode ser definido pela seguinte pergunta: Duas unidades empresariais que operam no mesmo ramo e na mesma localidade podem apresentar diferenças em seus sistemas de controle gerencial?

O primeiro passo da pesquisa foi uma revisão bibliográfica dos sistemas de controle gerencial, da influência que fatores culturais exercem sobre estes, das diferentes dimensões que podem ser utilizadas na análise de uma cultura e dos diferentes tipos de sistemas de controle gerencial que surgem diante da influência dos fatores socioeconômicos. Em seguida, a pesquisa se estendeu pelo estudo da cadeia produtiva da soja, assim como do contexto local.

As referências bibliográficas e as informações sobre o ambiente econômico da soja e sobre o contexto local foram utilizadas como base para a coleta de dados das empresas pesquisadas que, por sua vez, foram obtidos a partir das informações disponibilizadas pelas mesmas em seus *sites* de divulgação e de entrevistas junto às unidades instaladas na localidade pesquisada.

2 OS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Segundo Antony e Govindarajan (2001), um sistema de controle gerencial desenvolve-se em torno da necessidade de uma organização de fazer convergir as atividades e tarefas de todos os membros envolvidos em sua estrutura produtiva em uma mesma direção, de forma sinérgica, dentro da idéia de congruência dos objetivos. Como instrumento para o controle, as organizações demandam uma estrutura sistêmica básica onde comportamentos e desempenhos almejados constituem um padrão a ser alcançado, ao qual são comparados os comportamentos e desempenhos realizados, num

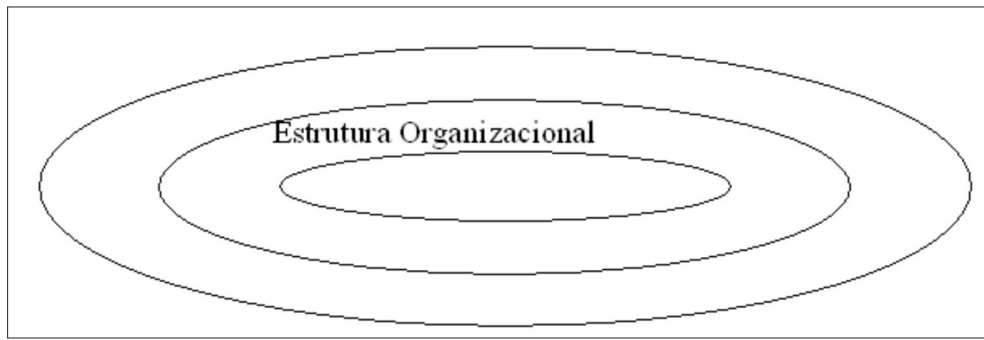
processo onde as diferenças são identificadas e corrigidas. Este processo, entretanto, não se dá automaticamente nem precisamente, uma vez que os limites da definição de comportamento e desempenho correto dependem da subjetividade das decisões humanas. O processo de gestão e controle exige assim uma constante negociação, onde o jogo de forças atuante no ambiente organizacional tem relevância, e os objetivos da direção da empresa precisam considerar os objetivos individuais dos membros da organização.

Contabilmente, a estrutura básica de um sistema de controle gerencial costuma se apresentar através da definição de metas de receitas e despesas a serem alcançadas e cumpridas por cada unidade ou indivíduo envolvido no processo empresarial. Estas metas, nos aspectos quantitativos e especialmente nos financeiros, são estabelecidas e controladas através do orçamento empresarial. O orçamento empresarial, segundo Welsch (1983) é um sistema onde as estratégias empresariais são utilizadas para definir metas adequadas aos diferentes cenários econômicos que a empresa encontrará, metas estas que se estabelecerão como parâmetros a serem alcançados pelas diferentes unidades, criando sinergia para a companhia. O autor apresenta então várias técnicas para o planejamento e controle de vendas, de estoques, da utilização e compras de matérias-primas, do custo da mão-de-obra, dos custos indiretos de fabricação, e outros, onde são identificadas as diferenças entre as metas estabelecidas e os fatos contábeis ocorridos, possibilitando a análise destas diferenças e a redefinição ou correção das metas ou dos procedimentos adotados que originaram aquelas diferenças.

O uso de metas financeiras ou não financeiras não garante, entretanto, certeza de que os objetivos da empresa serão alcançados, uma vez que vários fatores interagem com os cenários econômicos e afetam o desempenho. Flamholtz (1996) apresenta um modelo em que fatores como estrutura organizacional e cultura influenciam o funcionamento dos sistemas de controle gerencial. Para o autor, a natureza do controle consiste em influenciar o comportamento das pessoas para que atinjam os objetivos da empresa. Assim, as funções gerenciais do controle organizacional se apresentam no sentido de criar congruência entre as metas e objetivos da empresa e dos indivíduos que a compõem, bem como de integrar os esforços das diferentes unidades e indivíduos de forma sinérgica, de modo que as decisões dos indivíduos envolvidos na estrutura organizacional tendam à eficiência e eficácia sem que se perca o controle sobre seu comportamento, possibilitando, assim, a implementação dos planos estratégicos da empresa.

No desenho do sistema de controle gerencial proposto por Flamholtz (Figura 1), a estrutura básica do controle gerencial, também apresentada por Antony e Govindarajan, se torna o *core control*, ou esquema básico de controle, cujo funcionamento é influenciado e delineado pela estrutura organizacional. A estrutura organizacional compreende a definição das funções e papéis de cada unidade e indivíduo, e a distribuição de poder entre eles. Estas relações se estabelecem, por sua vez, dentro da cultura organizacional de cada empresa.

FIGURA 1. ESQUEMA REPRESENTATIVO DE UM SISTEMA DE CONTROLE ORGANIZACIONAL



Fonte: Flamholtz (1996, p. 599)

Diante desta concepção, os controles gerenciais apresentados pela contabilidade, capazes de identificar e mensurar os desvios de comportamento que ocorrem num processo produtivo, ganham eficácia quando organizados em harmonia com a estrutura hierárquica e distribuição funcional de uma entidade, de acordo com as crenças e valores pertinentes à cultura organizacional onde se localiza esta estrutura que, por sua vez, é construída dentro de um ambiente empresarial. Nesse sentido, o uso dos instrumentos contábeis, quando aplicado aos sistemas de controle gerencial, deve considerar a influência de fatores culturais.

Cultura organizacional, segundo Gomes e Salas (2001), apresenta-se como o conjunto de crenças, valores e idéias que influenciam o modo como as pessoas tomam as decisões dentro da organização. Nas palavras dos autores:

Cultura, em seu sentido mais amplo, pode ser entendida como um mecanismo de depuração (filtro) que reflete o meio ambiente e que, quando combinado com personalidade, estabelece premissas de ação e decisão para os indivíduos dentro de um determinado grupo cultural.

Morgan (1996) observa que a cultura deve ser compreendida como um processo de construção da realidade, em que se produzem sistemas de significados comuns. A definição da realidade organizacional de uma empresa é decorrência da sustentação que cada forma de pensar sobre a organização recebe dentro da mesma. Por exemplo, em organizações onde as considerações financeiras são valorizadas, os dados gerados por tais sistemas têm grande influência na tomada de decisões, como ilustram os autores;

A estrutura organizacional, regras, políticas, objetivos, missões, descrições de cargos e procedimentos operacionais, [...] embora vistos como características mais objetivas da organização, [...] são artefatos culturais que ajudam a esboçar a realidade existente dentro de uma organização. (MORGAN, 1996, p. 136).

2.1 Tipos de sistemas de controle gerencial

Gomes e Salas (2001) retomaram os trabalhos de vários autores, como Antony, Lorange e Morton, Hofstede, Flamholtz e correntes como *cross-cultural* e perspectiva estratégica, e concluíram que, apesar das considerações importantes dos autores, não há na atualidade um paradigma predominante ou um plano de referência que englobe todos os aspectos que influenciam os sistemas de controle gerenciais. Os autores reconhecem, entretanto, uma tendência de abandono progressivo de abordagens mecanicistas em prol da incorporação de idéias oriundas da Sociologia, Filosofia, Antropologia, onde o contexto social e organizacional passam a ser considerados como variáveis-chaves no desenho e na utilização dos sistemas de controle.

Gomes e Salas (2001, p. 55 e 56) também observam que, além do contexto social, interferem na preferência por um ou outro sistema de controle gerencial as características mais determinantes da organização, como sua dimensão, a relação de propriedade, a cultura, o estilo dos gerentes e as relações inter-pessoais, o grau de descentralização e a formalização da atividade. Já em relação ao contexto social, as características mais determinantes são o grau de dinamismo e a concorrência. Os autores destacam que existe uma tendência de formalização das atividades e funções em empresas maiores, como forma de aumentar o controle da administração sobre as ações dos executores das atividades. Por outro lado, quanto mais competitivo e dinâmico for o ambiente em que a empresa opera, maior é a necessidade de descentralização, para proporcionar aos executores a adaptação aos cenários em constante modificação. Tais relações, segundo os autores, servem de base para a identificação de

quatro tipos de controle gerencial: *controle familiar*, *controle burocrático*, *controle por resultado* e *controle ad hoc*, que podem ser observados na figura 2.

FIGURA 2. TIPOLOGIA DE CONTROLE ORGANIZACIONAL

		Contexto social	
		Local	Internacional
Dimensão	Pequena	Centralizada Controle familiar Limitada	Descentralizada Controle Ad-hoc Formalização
	Grande	Controle burocrático Elevada	Controle por resultados Formalização

Fonte: Gomes e Salas (2001, p. 56)

Para Gomes e Salas (2001), estes quatro tipos de controle gerencial se caracterizam da seguinte forma:

Controle familiar – Este tipo de controle se caracteriza por assemelhar-se com um estilo familiar, personalista, de gestão, com ênfase nas relações pessoais e na liderança de um “pai” (o fundador, líder ou gerente). No controle familiar, a gerência realiza um controle muito centralizado, com uma certa delegação, mas com uma limitada descentralização que reduz a necessidade do controle. Não é atribuída grande importância aos controles formais e controles financeiros. Mecanismos informais, baseados na amizade, lealdade e confiança substituem os controles formais e tornam o modelo condicionado às características do líder. O controle familiar é utilizado em empresas em que a menor dimensão ou a estabilidade do contexto social facilitam um controle informal, com maior interferência do controlador. Os limites do modelo surgem com o aumento da dimensão da empresa ou a inserção em ambientes mais competitivos.

Controle Burocrático – Em ambientes pouco competitivos, sem grandes inovações, caracterizados por empresas de grande porte, fortemente centralizadas, a tendência é ser adotado este tipo de controle gerencial. O controle burocrático se caracteriza pelo uso de normas e regulamentos bastante rígidos, com grande número de cargos de chefia, distribuídos hierarquicamente, porém com pouco grau de autonomia. É dada grande ênfase aos mecanismos formais e à sofisticação dos sistemas de controle financeiros. As empresas que utilizam este tipo de controle lidam com uma cultura organizacional avessa a mudanças. Os controles de gestão se assemelham, algumas vezes,

ao controle familiar, com pessoas de confiança em cargos com delegação de responsabilidade, e lidam com problemas como a diminuição da motivação e a presença de jogo político ligado à exploração do sistema, como a distribuição do orçamento entre as unidades. Estes problemas costumam emergir quando ocorrem mudanças importantes no contexto socioeconômico ou político.

Controle por resultados – Este tipo de controle é fortemente baseado em controles financeiros, com elevado grau de descentralização, através do estabelecimento de objetivos e a utilização ampla de centros de responsabilidade que são avaliados de acordo com os resultados apresentados. Surge em ambientes cujo contexto social é muito competitivo, e se diferencia do controle burocrático pela abrangência dos controles financeiros, uma vez que a descentralização aumenta o nível de discricionariedade, e conseqüentemente a necessidade de controle. Assim, surgem outros instrumentos de gestão além dos registros contábeis. Os sistemas desenvolvidos apresentam sinais claros da preocupação dos gestores com a ligação entre a estratégia, diretrizes, metas e operações com planos de incentivos ligados aos resultados obtidos pelos responsáveis pelos centros de responsabilidade. Os principais limites deste tipo de controle estão relacionados a comportamentos disfuncionais decorrentes da definição dos mecanismos de controle que serão utilizados para avaliar o desempenho dos centros de responsabilidade.

Controle ad-hoc – Baseia-se na utilização de mecanismos não formais que promovam o auto controle. São usados geralmente em ambientes muito complexos e competitivos, onde a formalização e previsão de rotinas e comportamentos se tornam difíceis em face de um ambiente em constante mudança e de forte orientação à inovação. Caracteriza-se por estruturas fortemente descentralizadas, com limitada utilização de medidas financeiras, pela dificuldade de mensuração da relação custo benefício de rotinas não planejadas.

3 CONTEXTO SÓCIO-ECONÔMICO E AMBIENTE EM QUE SE INSEREM AS EMPRESAS PESQUISADAS

As unidades das empresas pesquisadas operam no mesmo segmento de mercado, e estão instaladas em uma mesma localidade. O estudo dos sistemas de controle gerenciais utilizados por cada unidade implica então identificar e compreender como estes fatores semelhantes influenciam nos desenhos dos sistemas de controles das duas empresas, bem como considerar fatores influentes distintos, próprios de cada empresa. Esta abordagem pode auxiliar na compreensão de possíveis diferenças nos sistemas de controle

gerencial utilizados. Assim, alguns aspectos serão considerados neste trabalho, como a localidade da matriz e os aspectos relacionados à cultura de origem das empresas, bem como a localidade onde as unidades estão implantadas, e a descrição do mercado em que operam. Tais fatores, aliados ainda à descrição da dimensão das empresas, podem contribuir para a compreensão das diferenças e semelhanças dos sistemas utilizados pelas unidades pesquisadas.

3.1 A cultura da matriz

As duas empresas pesquisadas possuem suas matrizes instaladas em lugares distintos. A primeira tem sua matriz nos EUA e possui unidades em vários países. Já a segunda empresa possui a matriz no mesmo estado e país da unidade pesquisada, sendo que as outras unidades que possui também operam em outros estados, mas apenas em território brasileiro. Diante da influência da cultura nos sistemas de controle gerencial, torna-se importante a compreensão das diferenças culturais entre os dois países, ou seja, dos fatores culturais pertinentes às localidades de cada matriz, de onde, em última instância, parte a cobrança pelos resultados, como um dos aspectos que podem explicar as diferenças e semelhanças observadas nas unidades pesquisadas.

A influência da cultura nacional nos sistemas é abordada por Tanure (2005), que discute a possibilidade de que haja um estilo brasileiro de gestão. A partir das cinco dimensões culturais propostas por Hofstede - índice de distância do poder, individualismo, controle de incertezas, masculinidade x feminilidade, orientação de curto prazo x orientação de longo prazo - a autora faz uma comparação do Brasil com outras culturas, entre elas a norte-americana.

Segundo Tanure (2005), Hofstede define distância do poder como a extensão em que as pessoas acreditam que o poder e o *status* estejam distribuídos desigualmente e em que medida elas aceitam, ou não, essa distribuição desigual de poder, como forma apropriada de organização dos sistemas sociais. Esta dimensão se reflete em diferentes comportamentos entre EUA e Brasil. Enquanto os americanos procuram ultrapassar seu próprio desempenho, estão orientados por metas, buscam a auto-avaliação e desenvolvem sua própria carreira, necessitando receber *feedback* constante, avaliações e prêmios, no Brasil, o relacionamento acompanha a tradição familiar, onde o líder dá proteção e o liderado assume deveres morais para com o líder. No Brasil, o rompimento destas relações líder/liderado significa uma derrota moral para o chefe, principalmente se o traço de lealdade for

significativo. As estruturas organizacionais brasileiras são influenciadas pelas características de concentração de poder e pelo personalismo, onde as opiniões de quem manda tem maior valor que as opiniões de quem obedece. Isso leva a um modelo funcional acentuadamente piramidal e integrado no nível hierárquico mais elevado. Já as organizações nos Estados Unidos têm um tipo de estruturação tácita, em que cada um tem consciência de seu poder, formando estruturas em torno das atividades. As relações entre os indivíduos entre si e os procedimentos de trabalho são abertos e sujeitos a negociação. A estrutura hierárquica continua existindo, mas ela permite menor resistência a estruturas matriciais, onde um liderado pode ter mais que um chefe, de acordo com as diferentes funções que acumular.

O conceito de individualismo” se opõe ao de coletivismo. Segundo Tanure (2005) esta dimensão diz respeito à natureza das ligações entre os indivíduos numa sociedade. Individualismo pode ser entendido como a orientação principal para si mesmos e coletivismo é a orientação, primeiro, para os objetivos e metas comuns. Estas orientações se apresentam em características dentro das organizações. Nas sociedades individualistas, é mais freqüente o uso da palavra eu, as decisões são tomadas na hora por representantes, as pessoas são cobradas pelo desempenho individual e assumem responsabilidade, e há a preferência por férias tiradas individualmente ou, no máximo, em pares. Já nas sociedades com baixos índices de individualismo, que podem ser classificadas como coletivistas, as características se apresentam como o uso mais freqüente da palavra nós, as decisões são embasadas por delegação específica da organização, as pessoas trabalham em grupo e assumem responsabilidades compartilhadas, e há a preferência por férias organizadas em grupos ou com a família ampliada. Os Estados Unidos apresentam altos índices de individualismo, quando comparados ao Brasil. Assim, enquanto os americanos são socializados para coexistir com uma competição individualista agressiva, os brasileiros buscam evitar conflitos. Nos EUA, as relações estão centradas no contrato, onde as partes reservam-se direitos e obrigações específicas. Já aos brasileiros, o traço do coletivismo interage de forma dinâmica com a faceta personalista, recheado pelas relações pessoais. Para os brasileiros, a idéia de “indivíduo” diferencia-se da idéia de “pessoa”. Enquanto o primeiro é encarado como um ser anônimo, o segundo é identificado como alguém digno de confiança. Isto se reflete em uma relação onde a inserção do indivíduo no grupo ganha relevância frente ao desempenho de suas funções.

Segundo Tanure (2005), o controle de incertezas se relaciona com o grau de inquietude dos habitantes de uma comunidade diante de situações desconhecidas ou incertas. Em sociedades com baixos índices de necessidade de controlar as incertezas, há uma tendência de socialização de seus membros para aceitarem e suportarem os eventos tal qual eles se apresentam, com tolerância relativamente boa a comportamentos e opiniões diferentes, pois estas não são interpretadas como ameaças. Já as sociedades com altos níveis de necessidade de controle de incertezas, as pessoas tendem a fugir de situações ambíguas, pois não toleram por muito tempo um alto grau de incerteza. Embora Hofstede tenha apontado um alto índice de necessidade de controle das incertezas para o Brasil, Tanure (2005), em pesquisa realizada 30 anos mais tarde, descobriu uma redução considerável no índice, num baixo nível análogo ao índice americano.

A dimensão de masculinidade x feminilidade refere-se à forma como as sociedades interpretam os papéis dos homens e mulheres. Quanto maiores forem as diferenças atribuídas aos dois gêneros, mais masculina é a sociedade. Em contrapartida, nas sociedades mais femininas, os papéis dos homens e das mulheres são vistos de forma mais igualitária. As sociedades com índices de masculinidade mais elevados tendem a apresentar comportamentos mais ligados à idéia de força e agressividade, onde a competitividade é um traço presente e tido como um valor. Nas sociedades mais femininas, por sua vez, existe uma maior preocupação com a qualidade de vida, surgindo mais comportamentos ligados à solidariedade e à cooperação mútua. Nos Estados Unidos, acredita-se que os conflitos devem ser resolvidos numa “luta boa”, vencendo quem for melhor. O trabalho ocupa lugar prioritário na vida de uma pessoa, que parece “viver para trabalhar”, sendo o conceito de “humanizar o trabalho” interpretado como o oferecimento de mais oportunidades de reconhecimento, promoção e novos desafios. Como o Brasil ocupa posição intermediária nessa dimensão, é possível encontrar no país tanto as características de masculinidade como as de feminilidade. No lado feminino, o pacifismo brasileiro é uma característica muito acentuada por sociólogos e antropólogos. Ele é percebido pelo horror a soluções trágicas, pela aversão a soluções violentas e pela forte crença nos princípios de arbitragem e dos acordos pacíficos. Além disto, a importância das relações pessoais contrabalança a tendência masculina da sociedade brasileira, influenciando o resultado de seu índice (TANURE, 2005).

Os índices da dimensão temporal, voltados à orientação de longo prazo *versus* orientação de curto prazo promovem, segundo Tanure (2005), a adoção de determinados comportamentos. A orientação de longo prazo é definida como a promotora de comportamentos como perseverança e austeridade, que são voltados a recompensas futuras. Seu pólo oposto, a orientação de curto prazo, por sua vez, apóia a adoção de comportamentos, como respeito à tradição, cumprimento das obrigações sociais, preservação da dignidade, auto-respeito e prestígio. Comportamentos que são relacionados com o passado e o presente. Segundo a autora, no Brasil, que apresenta um índice voltado para o longo prazo, as práticas administrativas consistentes com esta dimensão cultural incluem alto nível de adaptabilidade pessoal, importância do *status* e dos relacionamentos. Enquanto no Brasil os traços culturais permitem a utilização do tempo inclusive para que se possa tecer relações sociais, nos Estados Unidos, onde predomina a visão de curto prazo, a orientação está voltada, prioritariamente, para os resultados do trimestre

3.2 Segmento empresarial em que operam as unidades

As empresas pesquisadas se inserem no Sistema Agroindustrial da soja (SAG da soja) e podem ser classificadas “originadores” ou *tradings*, termos propostos por Lazzarini e Nunes (1998) para descrever as empresas que operam, neste sistema, nos segmentos ligados diretamente aos produtores, e que são responsáveis pela aquisição, armazenagem e distribuição de matérias primas. Este segmento geralmente opera em conjunto com outros segmentos importantes como a indústria esmagadora, refinadora e produtora de derivados de soja. Os autores classificam ainda a soja em grãos comercializada pelas empresas pesquisadas como *commodities*, e destacam a importância econômica do SAG da soja para a pauta de exportações brasileira.

Quanto ao ambiente competitivo, Lazzarini e Nunes (1998) fazem a análise de todos os segmentos que compõem o SAG da soja. Cabe aqui destacar os elementos mais relevantes às empresas pesquisadas, especialmente os mercados consumidores. Os autores classificam em categorias, tais como *commodities* para o mercado externo, *commodities* para o mercado interno, produtos elaborados para o mercado interno e outros produtos. As *commodities* para o mercado externo se caracterizam pela predominância da exportação dos grãos *in natura* ou na forma de farelo de soja. O referencial de preços é a Bolsa de Chicago (*Chicago Board of Trade*), a partir da qual são desenvolvidos os preços dos mais diversos segmentos e sub-segmentos. Notam, os autores, uma atenção crescente dos mercados

do Japão e Europa para o recebimento de produtos originários do Brasil, que teriam como vantagens maior teor de óleo e proteína e menor teor de impurezas, quando comparados a lotes da Argentina e Estados Unidos. Como desvantagens, observam-se maiores teores de umidade, ácidos graxos livres e grãos avariados. Ainda em relação às exportações, os autores apontam elementos que oneram a manutenção dos estoques e as dificuldades em diminuir as deficiências quanto à classificação dos produtos. O mercado interno, por sua vez, apresenta consumo de soja na forma de farelo para fabricação de ração. Destaca-se, igualmente, o uso da soja para a produção de óleo comestível, o qual integra os produtos elaborados para o mercado interno, como margarinas, maioneses e molhos prontos. Outros produtos também são explorados dentro do mercado competitivo do SAG, como lecitina, gorduras vegetais, farinha desengordurada, proteínas isoladas e derivados da soja integral usados pela indústria de alimentos, assim como a soja para consumo humano e o biodiesel. Os autores observam que os cenários de competitividade em relação a tendências tecnológicas não apresentam grandes barreiras para as empresas, uma vez que as inovações costumam ser exógenas, surgindo das indústrias que fornecem máquinas e equipamentos.

As *tradings*, segundo os autores, atuam fortemente com *commodities*, coordenando a transferência física de produtos no mercado nacional e internacional. Transacionam com produtores/cooperativas de forma a adquirir matéria-prima e efetuar vendas para o mercado externo, podendo atuar também como prestadoras de serviços para indústrias esmagadoras nas vendas internacionais. Acabam sendo, portanto, concorrentes diretos do segmento industrial, à medida que participam do já disputado processo de aquisição de soja e, muitas vezes, passam a exportar o grão, que é matéria-prima da indústria. A característica básica deste mercado competitivo é a concorrência pela liderança em custos, que envolvem variáveis como alta escala, baixa capacidade ociosa (isto é, movimentação de um nível mínimo de grãos), eficiência financeira e otimização logística (pela capacidade de coleta e escoamento da matéria-prima). O conhecimento detalhado das regiões produtoras também é um aspecto fundamental para o desempenho das unidades.

3.3 Local onde operam as unidades pesquisadas

A região onde estão instaladas as unidades das empresas pesquisadas é o norte do Estado de Mato Grosso, na cidade de Sinop. Segundo Souza (2004), a região norte do Estado de Mato Grosso passou por grandes mudanças econômicas, políticas, populacionais e sócio-culturais. A partir da

década de 70, uma forte política pública de ocupação de espaços e aumento das fronteiras agrícolas incentivou milhares de migrantes das regiões Sul e Sudeste a rumarem a esta região, fazendo surgir cidades, povoados e núcleos agrícolas onde antes só havia mata fechada. Se num primeiro momento as políticas incentivavam a exploração agrícola em pequenas propriedades rurais, as dificuldades encontradas e a falta de infra-estrutura de transportes, armazenagem, comércio e tecnologia de cultivo acabaram por modificar as relações existentes e conduziram a população a procurar outras opções econômicas, encontrando nas reservas florestais da região as condições necessárias para a exploração da atividade madeireira. Este processo histórico culminou na concentração de riquezas em mãos dos detentores dos meios de produção, modificando a concepção original de ocupação. A exploração das matas e o crescente esgotamento das madeiras economicamente viáveis fez surgir uma nova opção à exploração agropecuária, inicialmente com o desmatamento de áreas para cultivo de pasto e criação de gado, e, posteriormente, com o aproveitamento dessas áreas para o cultivo de culturas como o arroz, milho e soja.

3.4 Dimensão e história das empresas pesquisadas

A história da Bunge começou em 1818, quando foi fundada a Bunge e Co., em Amsterdã, Holanda, por um negociante de origem alemã, Johannpeter G. Bunge, para comercializar produtos importados das colônias holandesas e grãos. Implantou subsidiárias em países europeus alguns anos depois e mudou a sede, em 1859, para Antuérpia, na Bélgica, iniciando negócios na Ásia e África. Em 1884 instalou-se na Argentina. Em 1905 chegou ao Brasil, através de participação no capital da S.A. Moinho Santista Indústrias Gerais, iniciando uma política de criação e compra de diversas empresas nos ramos de alimentação, *agribusiness*, químico e têxtil, entre outros. Destaca-se, para esta pesquisa, a compra, em 1997, da Ceval Alimentos. No mesmo ano, a Bunge decide fortalecer suas empresas de fertilizantes e alimentos no Brasil. Surge, então, em agosto, a Bunge Fertilizantes, união da Serrana, Manah, Iap e Ouro Verde e, em setembro, a Bunge Alimentos, união da Ceval e da Santista. Foi ainda, em 1998, criada a Bunge Global Market, uma empresa de atuação mundial, especialmente voltada ao cliente e responsável pelo comércio internacional de *commodities* da empresa. Em 2001, no Brasil, a Bunge reestruturou o capital acionário das empresas Bunge Alimentos e Bunge Fertilizantes, criando a Bunge Brasil S.A. Na

década de 90, a Bunge concentrou sua atuação mundial em três áreas, que se complementam: fertilizantes, grãos e oleaginosas e produtos alimentícios. Em 1999, a Bunge mudou sua sede para White Plains, Nova York, EUA, e em agosto de 2001, abriu seu capital na bolsa de Nova York. Atualmente, a Bunge tem unidades industriais, silos e armazéns nas Américas do Norte e do Sul, Europa, Austrália e Índia, além de escritórios da Bunge Global Markets em vários países europeus, americanos, asiáticos e do Oriente Médio. No Brasil, controla a Bunge Alimentos, a Bunge Fertilizantes e a Fertimport e mantém a Fundação Bunge.

A Bunge se instalou em Sinop através do processo de compra da empresa Ceval, que já possuía um escritório de comercialização na cidade, e ainda com armazéns arrendados de estocagem de produto. A empresa opera com compra de soja, financiamento (fomento agrícola), venda de adubos, fertilizantes e defensivos, sementes, e ainda compra e financiamento de milho, compra de sorgo, girassol e de caroço de algodão. Houve substituição recente do gerente, assumindo um funcionário experiente, que entrou na empresa através do processo de compra da Ceval. A empresa mantém na cidade apenas um escritório, encaminhando os produtos para armazéns terceirizados ou armazéns da companhia instalados em cidades vizinhas, dispondo, para isto, de 5 a 10 funcionários, conforme a sazonalidade dos serviços.

A história do grupo Amaggi iniciou-se com a criação da Sementes Maggi, em 1977, para atender às necessidades dos produtores da região Oeste do Paraná. Hoje é uma das principais atividades do Grupo André Maggi e atende produtores do país inteiro. Com capacidade de armazenagem de 492.600 toneladas, tem uma participação expressiva no mercado. Seus serviços são produção de sementes, prestação de serviços de recebimento, classificação, armazenagem, transporte e comercialização de grãos. Além destes serviços, também fomenta o plantio de soja, através de recursos financeiros captados no exterior. O grupo Amaggi tem sua administração central sediada em Rondonópolis (MT) e filiais nos Estados do Paraná, São Paulo, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso e Rondônia. Também opera nas áreas de importação e exportação, navegação, processamento de soja e produção de energia. Seu foco de atuação está fortemente ligado ao Estado de Mato Grosso, no Brasil.

A unidade da Amaggi, em Sinop, foi instalada em julho de 2002, através da implantação de um escritório de comercialização e do uso de armazéns terceirizados. Desde o início, a unidade opera com recebimento

e expedição de soja, armazenagem, secagem, compra de produção de soja, intermediação de vendas de fertilizantes e sementes. O mesmo gerente que instalou a unidade permanece no comando, fazendo parte da empresa há cerca de 16 anos. Atualmente a unidade da Amaggi em Sinop conta com escritório e armazéns próprios, mantendo entre 10 e 30 funcionários, de acordo com a sazonalidade dos serviços.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

A análise dos sistemas de controle gerencial utilizados pelas duas empresas pesquisadas em suas unidades na cidade de Sinop deve considerar a fundamentação teórica de sistema de controle gerencial e as influências que estes sistemas podem ter recebido dos diversos fatores pertinentes e destacados neste trabalho. Para esta análise, foram coletadas informações institucionais das empresas veiculadas na Internet e em periódicos das empresas. Também foram realizadas entrevistas com os gerentes das unidades das duas empresas pesquisadas. Identificaram-se, primeiramente, dois aspectos influentes análogos nas duas companhias: o local onde estão instaladas e a forma como se inserem no segmento de mercado. Ambas, com algumas diferenças em relação aos produtos que comercializam, posicionam-se como *tradings* e operam prioritariamente na comercialização de soja, com a compra da produção e o fomento (financiamento) de safras através do fornecimento de insumos agrícolas.

Gomes e Salas (2001) classificam os sistemas de controle gerencial de acordo com a dimensão e o contexto social de cada empresa. A tipificação proposta pelos autores aponta como as empresas tendem a utilizar seus instrumentos de controle e como esperam orientar os funcionários aos objetivos da empresa, mediante a combinação da dimensão (pequena ou grande) e do contexto social (local ou internacional). As características distintas das empresas podem ser observadas sob esta perspectiva, e a classificação de cada tipo de sistema de controle utilizado encontra respaldo nos dados colhidos nas unidades pesquisadas.

A dimensão, aparentemente, também é um fator que age de forma comum nas empresas. Apesar de a Bunge ser uma empresa com quase um século de operação no mercado, operando com unidades em vários países, e em outros segmentos sinérgicos entre si, e que podem beneficiar a unidade Bunge de Sinop, e a Amaggi ser uma empresa que opera apenas em território nacional, fazendo parte de um grupo empresarial em que algumas

empresas operam em mercados diferentes, como o imobiliário e navegação, ainda assim, a capacidade de negócios e a similaridade das operações entre as duas unidades sugerem sua classificação como grandes, no que diz respeito à dimensão, na concepção de Gomes e Salas (2001).

O contexto social pode ser então o maior fator influente nos sistemas de controle gerencial das duas empresas pesquisadas. A Bunge opera num contexto classificado por Gomes e Salas (2001) como “internacional”, enquanto a Amaggi opera num contexto “local”. Essas classificações podem ser estabelecidas na observação dos locais onde se instalam as empresas que compõem cada grupo empresarial e suas diversas unidades.

O uso de instrumentos de controle, que formam o que Flamholtz (1996) define como *core control*, ou esquema básico de controle, é semelhante nas duas empresas. Ambos os gerentes afirmaram fazer uso do orçamento, e nenhuma citação foi feita acerca do uso do *Balanced Scorecard* ou outro instrumento de mensuração de desempenho que não o citado.

A postura em torno do uso do orçamento, entretanto, é diferente entre as empresas, e parece refletir as influências do contexto social em que a empresa se insere. A Bunge de Sinop é, aparentemente, orientada para utilizar o sistema de controle tipificado por Gomes e Salas (2001) como por resultados. Percebe-se esta orientação em algumas estratégias adotadas pela unidade Bunge de Sinop. As instalações, incluindo armazéns e escritórios, são alugadas ou distribuídas na região. Conforme a necessidade e o volume de compras, os produtos são encaminhados para estocagem em armazéns da empresa em outras cidades da região, ou então, armazenados em instalações de terceiros, mediante o pagamento de aluguéis ou comissões. O controle dos funcionários responsáveis pelas compras de produtos também corrobora com esta classificação, uma vez que estes são orientados a se sociabilizarem com os produtores da região, conforme sugere a seguinte declaração:

Caso eu encontre um funcionário responsável pela compra de produtos em um bar, um restaurante, ou mesmo em uma partida de futebol, durante o horário de expediente, eu não posso ou devo repreendê-lo ou puni-lo, pois ele pode estar ganhando a confiança de algum produtor para o fechamento de algum negócio interessante. O que importa neste caso é a sua produtividade.

Outro aspecto importante é a flexibilidade no uso do orçamento. Nas palavras do gerente da unidade:

Eu tenho metas de vendas a serem cumpridas, assim como metas orçamentárias de gastos. Entretanto, devo ponderar sobre a lucratividade de cada compra, assim como posso fugir do orçamento caso seja necessário incorrer em algum gasto extraordinário, bastando para isto justificar minhas atitudes nas reuniões anuais com os superiores. Nestas reuniões, o que importa é o resultado que consegui apresentar.

A Amaggi, por sua vez, parece estar deixando um sistema de controle familiar e caminhando na direção de um controle burocrático, de acordo com a classificação proposta por Gomes e Salas (2001). Sobre esta transição, o gerente da unidade Amaggi de Sinop declarou:

Enquanto o Dr. André (fundador da companhia) era vivo, era comum os funcionários se sentirem ‘perdidos’, uma vez que alguns negócios eram realizados diretamente pelo dono da empresa, baseado na amizade e confiança que este tinha nos produtores com quem comercializava. Ele fazia negócios, financiava plantios com o fornecimento de insumos, etc, e comprava as safras futuras destes produtores, sem assinar nenhum contrato, nenhum papel. Depois de seu falecimento, a empresa parou com essa informalidade, e hoje existem regras claras para qualquer procedimento.

O sistema de controle burocrático também pode ser reconhecido na forma como a empresa definiu suas instalações em Sinop e como orienta seus funcionários responsáveis pelas compras. A unidade Amaggi de Sinop possui armazéns e escritórios próprios, construídos na safra seguinte a que a empresa passou a operar na cidade. É neste local onde trabalham os funcionários responsáveis pelas compras de soja, atendendo aos produtores que procurarem a empresa com esta finalidade. É possível que os funcionários se ausentem do escritório da empresa durante o expediente, mas somente mediante a autorização do gerente. O uso do orçamento, por sua vez, define melhor a classificação burocrática do sistema de controle utilizado, como sugere a seguinte fala do gerente da unidade:

A matriz acompanha nosso desempenho em tempo real, através dos sistemas de informática e Internet. Cada compra de soja passa pela aprovação da matriz, que estabelece os preços que devemos praticar. Nossa orientação é pela quantidade de produtos comprados, e não pelos resultados. Estes, os resultados, são apurados na matriz e os lucros ou prejuízos são responsabilidade deles.

Sobre os gastos previstos no orçamento, o gerente da unidade afirma ainda:

Os valores estabelecidos no orçamento me auxiliam no gerenciamento da unidade. Tendo valores pré-estabelecidos, eu sei exatamente o até quanto posso gastar, e isto é muito bom. E, caso surja necessidade de algum gasto extra, como o conserto de alguma máquina ou equipamento, eu posso solicitar autorização da matriz.

Os tipos de sistemas de controle identificados nas duas empresas parecem refletir os aspectos teóricos defendidos pelos autores citados, e os resultados encontrados na pesquisa podem ser sintetizados no quadro 1:

QUADRO 1. COMPARATIVO ENTRE AS EMPRESAS BUNGE E AMAGGI

Fatores Influentes	Empresas	
	BUNGE	AMAGGI
Local da Matriz	Estados Unidos	Brasil
Local de funcionamento da unidade pesquisada	Sinop	Sinop
Segmento de mercado da unidade pesquisada	Trading	Trading
Esquema Básico de Controle	Orçamento	Orçamento
Flexibilidade no cumprimento de metas	Alta	Baixa
Dimensão da unidade	Grande	Grande
Contexto Social	Internacional	Local
TIPO DE SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL	BUROCRÁTICO	POR RESULTADOS

Fonte: elaborado pelos autores

A classificação dos tipos de sistemas de controle gerencial das empresas também é reforçada quando se observa a influência dos fatores culturais dos países sede das companhias pesquisadas. A Bunge passou por um processo histórico de crescimento que envolveu vários países, mas sua matriz está instalada, desde 1999, nos Estados Unidos, enquanto a Amaggi tem sua matriz no Brasil. As diferenças culturais entre Brasil e Estados Unidos, tendo em vista a importância da cultura para o funcionamento dos sistemas de controle gerencial apontada por Flamhotz (1996), podem se refletir na forma como as unidades pesquisadas são orientadas pelas matrizes para os objetivos da companhia. Um aspecto em que se pode perceber a influência destes fatores culturais é o processo de recrutamento e seleção de pessoal. Ambas as empresas procuram selecionar funcionários através da análise do perfil do candidato, e sua identificação com as questões relacionadas ao

“campo”, entretanto a Bunge apresenta uma tendência a não valorizar tanto a permanência dos funcionários na empresa. Pode-se perceber isto na fala do gerente da unidade Bunge de Sinop:

A Bunge é conhecida por ser formadora de mão de obra para a área (agrícola). Muitos dos funcionários que hoje trabalham em outras empresas do setor aprenderam como trabalhar em nossa empresa.

Tal declaração demonstra que não parece haver um vínculo entre a empresa e o funcionário, o que reflete uma atitude mais individualista condizente com o perfil americano da matriz da empresa. Outro fator que pode corroborar neste sentido é a própria história dos gerentes nas empresas. O gerente da unidade Amaggi de Sinop foi escolhido pelo histórico de 17 anos na empresa, enquanto o gerente da unidade Bunge de Sinop entrou na empresa quando a Ceval, em que trabalhava, foi adquirida por aquela. A valorização do tempo de serviço do quadro de funcionários, identificada na promoção da unidade Amaggi, condiz com a característica coletivista da sociedade brasileira, contrapondo-se às atitudes individualistas da outra empresa.

Finalmente, os sistemas de controle adotados pelas empresas estudadas parecem coerentes com as descrições das dimensões de Hofstede para EUA e Brasil. O controle por resultados identificado na Bunge é adequado a alguns traços culturais americanos, como individualismo, pequena distância do poder, masculinidade e baixo índice de necessidade de controle das incertezas. Já o controle burocrático identificado na Amaggi, é condizente com um ambiente coletivista com grande distância do poder. Apesar da queda observada por Tanure (2005) no índice de controle de incertezas, esse sistema de controle se ajusta bem a culturas que têm dificuldade em lidar com a incerteza.

5 CONCLUSÃO

A forma como as empresas utilizam-se dos instrumentos de controle, tais como o orçamento, é influenciada por fatores internos e externos. Entre estes fatores, a estrutura hierárquica, a distribuição de papéis, a cultura organizacional e a cultura da sociedade onde a empresa se insere são destacados pela literatura na área de gestão como importantes, e que podem agir criando ambientes em que um mesmo instrumento de controle seja utilizado de modo diferenciado por duas empresas ou unidades aparentemente análogas.

Este trabalho pesquisou os sistemas de controle utilizados em duas unidades de empresas que operam no ramo de alimentos e dentro

de um mesmo segmento. Estas unidades operam como *tradings* na mesma cidade, fatores que aparentemente poderiam conduzi-las a utilizar sistemas de controle gerencial semelhantes. No que diz respeito à dimensão, apesar de as empresas pertencerem a grupos empresariais bastante distintos, não apresentam uma diferença tão notável quando observado o contexto do segmento e a capacidade de competição na região em que as unidades estão instaladas. Ambas as empresas estão entre as dez maiores *tradings* de soja no país, e suas instalações nas unidades pesquisadas permitem volumes de operações equivalentes.

Entretanto, as diferenças encontradas no contexto social em que as empresas operam parecem ser, de acordo com a fundamentação teórica, os fatores determinantes das divergências nos desenhos de seus sistemas de controle gerencial. Enquanto a Amaggi e o grupo de que esta empresa faz parte, operam em contexto nacional, a Bunge é uma empresa que opera em vários países e em vários outros segmentos. Esta diferença coincidiu com a tipificação dos sistemas de controle gerencial proposta por Gomes e Salas (2001), sendo possível reconhecer uma orientação da empresa Amaggi para um sistema burocrático, enquanto a Bunge utiliza-se de um sistema de controle por resultados.

Por outro lado, os tipos de controle adotados nas empresas parecem estar de acordo com a cultura da matriz, uma vez que o controle de resultados é empregado na unidade que possui a matriz nos Estados Unidos e os controles familiar/burocrático na unidade cuja matriz localiza-se no Brasil.

Os resultados sugerem que duas unidades que operam num mesmo segmento e localidade podem fazer uso de diferentes sistemas de controle gerencial, uma vez que estes não são os únicos fatores a influenciar os desenhos dos sistemas. Os sistemas de controle parecem sofrer influência dos contextos sociais em que operam, os quais devem ser compreendidos de forma mais ampla do que a simples localização geográfica ou segmento de mercado em que a unidade atua.

6 REFERÊNCIAS

ANTONY, R. N.; GONINDARAJAN, V. *Sistemas de controle gerencial*. Tradução Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2001.

BUNGE. Disponível em www.bunge.com.br. Acesso em: 10 fev. 2006.

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

GRUPO ANDRÉ MAGGI. Disponível em www.grupomaggi.com.br. Acesso em: 20 fev. 2006.

FLAMHOLTZ, E. Effective Organizational Control: A Framework, Applications, and Implications. *European Management Journal*. vol. 14, p. 596-611. Elsevier Science Ltda. Great Britain. 1996.

LAZZARINI, S. G.; NUNES, R. *Competitividade do sistema agroindustrial da soja*. PENSA/USP e FIPE. Agrícola: São Paulo, 1998.

MORGAN, G. *Imagens da organização*. São Paulo: Atlas, 1996.

SOUZA, E. A. S. *História, imagens e relatos*. um estudo sobre sua colonização. Cuiabá: Instituto de Ciências Humanas e Sociais, 2004. 314p.: il. Color.

TANURE, B. *Gestão à brasileira : somos ou não diferentes? : uma comparação com América Latina, Estados Unidos, Europa e Ásia*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

WELSCH, G. A. *Orçamento empresarial*. Tradução e adaptação à terminologia contábil brasileira de Antônio Zoratto Sanvicente. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.