
Controle gerencial de empresas internacionalizadas. O caso de uma serraria de granito.

José Miguel M. A. F. Rodrigues da Silva
jmrodsilva@gmail.com

Mestre em Ciências Contábeis pela UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro

RESUMO

Este estudo procura estudar o impacto que a empresa Rio Segran teve em seu sistema de controle gerencial após sua internacionalização. Para tanto, realizou-se uma pesquisa baseada no método do estudo de caso. A obtenção de dados foi efetuada por sete visitas, sendo três para entrevistas e quatro relacionadas a conhecimento da estrutura funcional da empresa. O trabalho estuda a relação em termos de proximidade ou afastamento do sistema de controle de gestão da empresa com o plano referencial extraído da literatura, pretendendo identificar o impacto causado pelo processo de internacionalização. Os resultados obtidos coincidem em todos os aspectos com a literatura pesquisada.

Palavras-chave: sistema de controle gerencial, Internacionalização, centralização e descentralização.

ABSTRACT

This study seeks to study the impact that the company Rio Segran had in its system of management control after internationalization. Thus, a search method based on the case study. The acquisition of data was performed by seven visits, three for interviews and the related knowledge of the functional structure of the company. The work examines the relationship in terms of proximity or remoteness of the control system for management of the company with the plan reference extracted from the literature, seeking to identify the impact caused by the process of internationalization. The results coincide in all respects with the literature.

Keywords: control system management, internationalization, centralization and decentralization.

1- INTRODUÇÃO

O processo de internacionalização pode ocasionar mudanças no sistema de controle gerencial das empresas. Essas mudanças ocorrem pelas diferenças culturais, legais e econômicas de cada país em que a empresa atua. São exemplos disso, as taxas de câmbio, os preços de transferências, os aspectos culturais e os regulamentos internos de cada país.

O efeito causado por esses fatores no sistema de controle gerencial deve ser avaliado pelas empresas internacionalizadas para que não ocorram impactos negativos que possam prejudicar de maneira significativa o desempenho esperado. O sistema de controle gerencial deve possibilitar a distinção entre o impacto causado por esses fatores e a influência que o tipo de gestão praticado pela empresa causam. Isso significa observar a diferença entre as conseqüências negativas ou positivas causadas pela internacionalização, das conseqüências que parecem ser causadas por ela, mas, que são causadas pelo tipo de controle organizacional que a empresa adota.

Diante dessa questão, pretende-se analisar o impacto da internacionalização no sistema de controle gerencial da empres. O estudo concentrou-se na seguinte questão:

- Qual o impacto da internacionalização no sistema de controle gerencial?

Através do estudo de caso, da Indústria de Mármore e Granitos Rio Segran, pretende-se, analisar o impacto sofrido no sistema de controle gerencial.

2 - Revisão da Literatura

2.1 - O SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL.

As empresas possuem objetivos e desejam atingi-los para obter os resultados planejados. Isso decorre das estratégias estabelecidas por seus executivos ou grupo de gerentes que utilizam processos para garantir que os demais membros da empresa respeitem as estratégias estabelecidas. Esse processo possui o nome de Controle Gerencial.

O controle gerencial é um processo decorrente de pessoas e não é automático. As informações importantes nesse sistema são constantemente identificadas pelos sentidos humanos. Para que ele ocorra, deve existir uma interação de pelo menos um executivo com uma outra pessoa. (Anthony, 2000, pág.31)

Dessa forma, o controle gerencial é uma constante interação entre indivíduos com um objetivo comum e, sendo assim, o tipo de gestão praticado, se centralizado ou descentralizado, afeta diretamente o sistema de controle gerencial. Conforme Gomes (1999, pág.55) as características da organização mais determinantes para preferência por um ou outro sistema de controle gerencial são: sua dimensão, a relação da propriedade, a cultura, o estilo dos gerentes e as relações interpessoais, o grau de descentralização e a forma da atividade. O mesmo autor destaca, que as características do controle organizacional também serão influenciados pelo tipo de contexto social e o grau de descentralização.

2.2 - CONCEITO DE DESCENTRALIZAÇÃO

O termo descentralização determina dois conceitos diferentes no estudo das organizações. Primeiro, a descentralização como um processo relacionado à transferência de poder sobre as decisões de um nível hierárquico superior, geralmente uma gerência central, para outros menores, como elucida o conceito mostrado no artigo de Abernethy (2004) “A descentralização ocorre quando a gerência corporativa determina direitos sobre decisões para os gerentes de níveis hierárquicos menores.” O outro conceito de descentralização está mais relacionado à estrutura do que ao processo decisório, remetendo-nos ao trabalho de Chandler (1962), que relaciona o processo de descentralização à uma visão mais próxima a divisionalização da empresa do que à transferência de poder decisório.

É possível não considerar estas visões de forma antagônicas, mas complementares, uma vez que, admite-se que a estratégia de descentralizar o processo decisório pode ser acompanhada pela mesma decisão de descentralizar a estrutura da empresa, criando novas unidades de negócio. Ford e Slocum (1977), citados por Govindarajan em seu trabalho, fazem esse comentário ao afirmar que a descentralização é vista como o lócus da autoridade na tomada de decisão ao ser delegado ao gerente geral de uma unidade de negócio estratégica pelos seus superiores.

2.3 – A ESTRATÉGIA ADOTADA PARA O SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL E OS DETERMINANTES DA DESCENTRALIZAÇÃO

A estratégia empresarial segundo Ghemawat (2000) é o processo de determinação de objetivos de longo prazo de uma empresa bem como os cursos de ação e as alocações de recursos necessários à consecução destes objetivos. O elo entre a estratégia e o controle gerencial é muito estreito, pois o principal objetivo dos sistemas de controle

gerencial é garantir que a empresa siga no seu plano original, conforme afirma Merchant (1982).

Alfred Chandler (1996) em seu trabalho seminal *Strategy and Structure* já afirmava que o desenho estrutural da empresa deve seguir e ser derivado da sua estratégia e de seus objetivos. Seguindo esta linha de pensamento, Govindarajan (1986) utiliza três tipologias clássicas de estratégias e alia isto a um *continuum* de centralização-descentralização dentro da empresa, visando analisar como a descentralização e a estratégia empresarial estão diretamente ligadas.

Porter (1986) coloca em dois extremos a estratégia competitiva, de diferenciação e de custos baixos. Govindarajan (1986) admite que as empresas com a estratégia de diferenciação devem procurar um nível maior de descentralização, enquanto as empresas que procuram custos baixos devem manter o processo decisório centralizado. Isto está diretamente relacionado aos diferentes níveis de incerteza encontrados nas duas estratégias. No custo baixo, os controles devem ser mais fortes, seguindo planos de produção e estratégicos rígidos para garantir ganhos incrementais na redução dos custos, já na diferenciação existe a tendência de um alto grau de incerteza devido à natureza dos produtos, isso coloca a decisão mais eficiente próxima à operação.

A outra tipologia envolve os extremos de “construir” e “colher”, dizendo respeito a fases da vida da empresa. Construir está relacionado com a estratégia de re-investimento e expansão dos negócios da empresa, e colher por sua vez representa o oposto, a estratégia da empresa em estagnar seu crescimento e maximizar seu fluxo de caixa. As empresas que seguem a estratégia de crescimento e internacionalização, normalmente encontram maior nível de incerteza e dependências externas, o que induziria a adoção da descentralização pela empresa. Por sua vez, a estratégia de maximizar os lucros de curto prazo encontraria menor grau de incerteza e a necessidade de controles mais rígidos, o que favoreceria por sua vez uma estrutura centralizada.

A última tipologia analisada por Govindarajan (1986) é a de Miles e Snow que divide a estratégia competitiva das empresas em dois tipos: prospectoras e defensoras. As empresas com as características de prospectors são aquelas que continuamente procuram por novas oportunidades no mercado e em novos produtos, enquanto as defensoras têm um mercado e produto normalmente mais estreito e, principalmente, procuram defende-lo, em contraposição a estratégia anterior. As empresas prospectors têm uma característica muito mais voltada para a inovação e por isso assumindo muito mais incertezas ambientais do que as defensoras, logo, a descentralização mostra-se a escolha mais adequada para este tipo de empresa, onde se encaixam as empresas internacionalizadas. Estas conclusões estão

de acordo com a pesquisa feita por Russell (1992), onde é mostrado que a descentralização favorece estratégias de empreendedorismo e inovação.

Para Gomes, (1999, pág. 56) a estrutura centralizada ou descentralizada, juntamente com a dimensão da empresa, se grande ou pequena, o contexto social se local ou internacional e a forma do sistema se limitado ou elevado, formam as variáveis determinantes do tipo de controle das organizações. O autor destaca que existe uma relação direta entre o tipo de estrutura, se centralizado ou descentralizado com o tipo de controle. Para Gomes, a gestão centralizada é característica de determinados controles como o familiar e o burocrático, já a estrutura descentralizada é característica de controle Ad-hoc e por resultados. Rodrigues e Gomes (2006) apresentam essa tipologia da seguinte forma:

Quadro 1: Tipologia de controle

| | Contexto Local | Contexto Internacional | |
|---------------|----------------|------------------------|-----------------------|
| Pequeno Porte | Familiar | As-hoc | Limitada Formalização |
| Grande Porte | Burocrático | Por resultados | Elevada Formalização |
| | Centralizado | Descentralizado | |

Fonte: Rodrigues e Gomes (2006)

2.4- GRAU DE DIVERSIFICAÇÃO DA EMPRESA

A composição do mix de produtos da empresa influencia diretamente no nível de complexidade da administração da mesma. Se considerarmos três tipos de diversificação, proposto por Anthony e Govindarajan (2002), em relação aos seus produtos:

- atividade única – a empresa trabalha apenas com um produto;
- diversificação dentro do ramo – a empresa tem diversas linhas de produtos e todas elas são relacionadas a um ramo de atividade;
- diversificação em vários ramos – onde a empresa atua em diversos ramos nem sempre afins.

Podemos tratar estes três níveis em um continuum, com as empresas de atividade única sendo um extremo de baixa complexidade comparativa, e no outro extremo as empresas diversificadas em vários ramos, com o maior grau de complexidade. Quanto maior o grau de complexidade, maior é necessidade de informações especializadas e de processamento local. O grau de diversificação indica a relação entre o nível deste continuum e o grau de descentralização necessário para a empresa.

2.5 - CULTURA ORGANIZACIONAL

A cultura organizacional segundo Hitt (2001) é o conjunto de ideologias, símbolos e valores centrais, que é compartilhado em toda organização e que influencia a maneira como ela realiza negócios. A cultura de uma empresa, principalmente seus valores influenciam diretamente a estratégia que a empresa toma e a relação que ela tem com a descentralização. Esta cultura organizacional é resultado de basicamente dois fatores, os valores dos fundadores e alta gerência e da cultura nacional.

Por exemplo, diversos estudos sociológicos clássicos, como o de Buarque de Hollanda (1936), mostram o Brasil como uma sociedade onde o paternalismo e o autoritarismo ainda são características muito fortes. Rodrigues em seu estudo (1984) mostra a cultura brasileira como um determinante da centralização do processo decisório afirmando que a tendência brasileira é manter o processo decisório em uma cúpula em torno da família no caso de empresas familiares.

2.6 - CONGRUÊNCIA DE OBJETIVOS E RELAÇÃO AGENTE-PRINCIPAL

Segundo Anthony & Govindarajan (2002) e Kaplan (1998) um dos principais desafios de se conduzir a descentralização de uma empresa é manter certo nível de congruência entre os objetivos organizacionais e os objetivos dos gerentes de níveis menores. Kaplan (1998) ainda afirma que em ambientes complexos, obter a perfeita sincronia entre os objetivos da corporação e das unidades é praticamente impossível. Van der Steede (1997) mostra esta relação entre a falta de congruência nos objetivos e perda de controle da administração central nas decisões dos níveis hierárquicos menores. Segundo o mesmo autor a perda de controle ocorre quando os gerentes corporativos não são adequadamente informados sobre operações internas e variáveis ambientais externas, possibilitando práticas gerenciais disfuncionais.

Em complemento à visão de congruência de objetivos, Eisenhardt (1985) utiliza a teoria da agência, que é uma área de estudo da economia que se preocupa com a relação entre dois grupos, quando um transfere poder decisório para outro em um ambiente de assimetria de informações e custos que esta transferência provoca, para estudar as relações onde o controle gerencial é necessário. Pode-se ver a relação entre gerentes corporativos e de unidade de negócio como uma relação agente-principal, pois acontece a transferência de poder de decisão da cúpula administrativa para as unidades de negócio, podendo trazer diversos custos, os chamados custos de agência, se os interesses de ambos os grupos não estiverem alinhados. Uma empresa onde o processo de descentralização

não atinge níveis altos é mais provável que não sofra com estes problemas na relação entre gerentes.

2.7 - A INFORMAÇÃO E A QUALIDADE NA TOMADA DE DECISÃO

A informação e a forma como a empresa lida com ela, tem papel primordial na decisão de descentralização, pois a informação é a matéria prima necessária para um processo decisório eficiente. Kaplan (1998) coloca a especialização da informação como característica determinante da descentralização, segundo o mesmo, em ambientes complexos é indicado levar a tomada de decisão para onde a informação relevante é gerada, armazenada e processada.

Abernethy (2004) dá uma visão diferente ao caso da informação como determinante da descentralização. Em sua pesquisa a autora encontra uma forte correlação positiva entre o nível de assimetria informacional, mostrando a descentralização como output de fatores endógenos a empresa, em contraponto a alguns autores que afirmam que a descentralização é somente exogenamente gerada. A assimetria informacional afeta a descentralização, pois os gerentes de níveis mais próximos ao operacional têm informações e conhecimento específico sobre o funcionamento das operações que não estão disponíveis para a administração central ou que é muito custoso para obter.

Um argumento derivado do anterior que favorece a descentralização é a qualidade do processo decisório. É dito por Kaplan (1998) que a descentralização em ambientes com grande quantidade de informação e incertezas, como o internacional, pode melhorar o processo de decisão, pois desafoga a administração central de diversas decisões que outros níveis podem tomar evitando o uso de heurísticas nesse processo e driblando o problema da limitação da racionalidade fazendo com que outros gestores participem na decisão. Ainda, com a descentralização, principalmente quando a operação da empresa é bastante dispersa, há um aumento na velocidade no tempo entre a coleta de informações, decisão e implementação, pois estes passos não precisam subir e descer por níveis hierárquicos.

2.8 – O PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO

Segundo Anthony e Govindarajan (2002, pág. 906), embora grande parte dos controles das operações realizadas no exterior seja idêntica as realizadas no país de origem da organização, a internacionalização da empresa exige mecanismos com sofisticação para atender a demanda de trabalho causada pela atuação em mercados externos. A amplitude

territorial traz uma complexidade administrativa que deve ser levada em conta no sistema de controle gerencial.

Também para Anthony e Govindarajan (2002, pág. 906), os principais problemas técnicos que são únicos nas operações no exterior são o preço de transferência e a taxa de câmbio. O sistema de tributação e os regulamentos da legislação dos países são fatores que merecem atenção. Os mesmos autores destacam também as diferenças culturais entre os países como um dos fatores que afetam diretamente o sistema de controle gerencial.

Já para Gomes & Rodrigues (2006) a classificação das empresas internacionalizadas também pode influenciar o sistema de controle gerencial. Os autores apresentam a seguinte classificação:

- Empresa exportadora – Fase inicial do processo de internacionalização, sendo que as unidades operacionais ficam, normalmente, no país de origem.

- Empresa multinacional – Pretende explorar as vantagens competitivas importantes domesticamente diversificando atividades em outros países. O objetivo da empresa multinacional seria a reprodução quase exata da empresa matriz em cada uma das filiais no exterior, criando forte presença local através de sensibilidade e receptividade às diferenças regionais;

- Empresa global – O modelo multinacional revelou alguns problemas e no final dos anos 70 houve uma tendência oposta, na qual a empresa adotava estratégias coordenadas com todos os países onde operava. Desta forma, o objetivo passou a ser adquirir vantagem competitiva em termos de custos e receitas através de operações centralizadas em escala global, sendo que suas atividades críticas deviam se concentrar em um ou poucos países;

- Empresa transnacional – É a empresa que combina adequadamente uma máxima eficiência econômica, uma máxima capacidade de responder a mercados locais e uma flexibilidade para transmitir as experiências que surgem em alguns países para toda a organização. A empresa transnacional “busca eficiência, não pela eficiência em si, mas como meio de alcançar competitividade global” (Bartlett e Ghoshal, 1992, p.85). Sendo assim, a receptividade local e as inovações são vistas como resultado do processo de aprendizado que engloba todos os envolvidos na organização.

Gomes & Rodrigues (2006) descrevem que o processo de internacionalização é composto pelos seguintes estágios de envolvimento internacional:

- Estágio 1 – não existência de atividades regulares de exportação;

- Estágio 2 – exportação feita através de representantes independentes;

- Estágio 3 – estabelecimento de uma subsidiária de venda no exterior;

- Estágio 4 – unidades de operações no exterior (produção, por exemplo).

Kaplan e Govindarajan (1986), tratam a decisão de descentralizar como sendo gerada por fatores externos à empresa, ou seja, é reflexo do ambiente onde a empresa atua. Esta lógica, corroborada por Richers (1981), é de caráter adaptativo, ou seja, tanto a estratégia quanto os processos internos da empresa são determinados pela tentativa de reagir e atender a demandas externas à organização.

O principal fator de um ambiente que afeta a decisão da descentralização de uma empresa é o nível de incertezas que ela enfrenta. O nível de incerteza está ligado diretamente à quantidade de informações e de poder de processamento necessário para se tomar uma decisão adequada. Quanto mais incerteza, maior a necessidade de processamento e de informação. Isto indica que uma empresa descentralizada encontraria maior facilidade de se adaptar a ambientes incertos, pois há a transferência da decisão para aqueles mais próximos à operação, e conseqüentemente maior conhecimento dos problemas do que aqueles da administração central.

3. METODOLOGIA

Seguindo a tipologia de pesquisas proposta por Vergara (2004), esta pesquisa é uma pesquisa descritiva quanto aos fins. Quanto aos meios de investigação é um estudo de caso feito em campo, pois este trabalho estuda exclusivamente uma empresa in loco.

4 – O CASO DA INDÚSTRIA DE MÁRMORES E GRANITOS RIO SEGRAN.

4.1 – ORIGEM

Empresa inaugurada em 1992 com por dois jovens brasileiros. O primeiro passou a infância na Itália, país que possui a maior tradição mundial na indústria de mármore, trabalhou numa das maiores indústrias de beneficiamento de Mármore do mundo, aprendendo a função de perito em análise de blocos, profissão rara e que praticamente passa de pai para filho, sendo que no seu caso, o conhecimento foi passado por um dos maiores empresários desse ramo na Itália. O segundo sócio é pertencente a uma tradicional família do ramo de granito do Rio de Janeiro que está na quarta geração nesse ramo, completando mais de 100 anos no mercado, por esse histórico familiar, ele possui conhecimento detalhado de todo o processo de produção e as minúcias da identificação de bons produtos e nichos de mercado. Ambos possuem perfil comercial e atuam intensamente nesse setor da empresa, sendo responsáveis pelas vendas ao exterior e pela aquisição dos materiais importados.

4.2 - ESTRUTURA ADMINISTRATIVA E COMERCIAL

A empresa possuía cinco unidades alocadas em quatro estados brasileiros que atendiam a demanda nacional. A demanda internacional era atendida por representantes exclusivos sediados em cada país. A estrutura gerencial entre a Matriz e as filiais e representantes era de plena liberdade. Elas vendiam e administravam seus recursos com bastante autonomia, entretanto, havia a obrigação de comprar somente da Matriz os produtos que seriam revendidos.

As metas de venda eram determinadas através de reuniões com a presença da diretoria que era formada pelos sócios. Essas reuniões eram divididas em dois grupos. O primeiro para o mercado nacional em que participavam todos os gerentes das filiais. O segundo para o mercado internacional em que participavam os representantes internacionais. O controle gerencial utilizado por cada filial e representante internacional visava o cumprimento do que ficava acordado, e era responsabilidade de cada gerência. A matriz determinava o preço de transferência que seria utilizado para cada produto e este só variava de filial para filial e país para país em decorrência do preço do frete e dos tributos incidentes sobre as vendas, sendo que no caso da exportação a moeda adotada era o dólar. O preço a ser praticado para venda ao mercado consumidor, era totalmente administrado pelas gerências sem interferência da matriz.

A matriz centralizava o apoio à exportação e importação além da parte de pessoal, compras, financeira, contábil, e a diretoria comercial. A administração financeira tinha como principal ferramenta um orçamento Mestre. As informações decorriam principalmente do repasse dos valores efetuados pelas filiais e representantes e da prestação de contas referente ao pagamento dos materiais adquiridos para revenda. Os preços praticados na exportação eram em dólar dos Estados Unidos e ficavam em vigor o ano todo, sem alterações, a partir da primeira semana de janeiro.

Não havia um plano de incentivos, entretanto, existia um programa de comissões que beneficiava cada gerente sobre os valores totais vendidos pela sua filial.

4.3 - ESTRUTURA FÍSICA

Iniciando suas atividades em 1992 para atender o mercado nacional de mármore importados, num galpão de 1.000 m² em Jacarepaguá que possuía somente o maquinário necessário para o deslocamento das chapas, passou a ter uma estrutura que até o final de 2005 contava com matriz, quatro filiais nacionais e quatro representantes internacionais.

As filiais estavam localizadas nos seguintes estados: Rio de Janeiro, São Paulo, Recife, Curitiba e Minas Gerais. Todas serviam como unidades vendedoras que recebiam os produtos fabricados ou importados pela unidade fabril do Rio de Janeiro.

Com o crescente mercado e investimento em maquinário e conseqüentemente com o aumento da capacidade produtiva, a empresa durante o período compreendido entre os anos de 2000 a 2004 esteve numa significativa posição de destaque do setor, passando a ser considerada uma das cinco maiores empresas brasileiras do setor de beneficiamento de chapas de granito. Entretanto, com a desvalorização do real frente ao dólar nos anos de 2004 e 2005, a empresa passou de uma situação financeira confortável para uma bastante delicada, devido a um alto investimento em maquinário a pagar.

4.4 – O SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL

A Matriz trabalhava como um Centro de Custos. Nela estavam concentrados o controle financeiro, a contabilidade, o departamento de pessoal, a produção e a diretoria. A principal função da Matriz era de controlar as filiais, a produção e ser um apoio de informações da diretoria e das gerencias de todas as filiais.

Uma característica da Matriz era a execução completa da burocracia da exportação e importação. Essa estrutura era completamente independente das demais atividades e acabava sendo uma unidade independente, somente localizada no mesmo espaço físico.

As filiais, assim como os representantes internacionais, trabalhavam como Centros de Receitas. Eram responsáveis por toda parte comercial dos contratos de vendas. Funcionavam com toda liberdade de venda e administração dos seus recursos, entretanto, eram obrigadas a comprar os produtos adquiridos somente da matriz e dessa forma a repassar o preço de transferência determinado.

A característica de funcionamento do controle gerencial era descentralizado e de baixa formalização. A forma de funcionamento decorria de reuniões periódicas em que o Comitê de identificação de tendências decidia os materiais que seriam comprados e em reunião coletiva, era estipulado o que caberia de material para cada filial e representante, sendo que cada um deles possuía liberdade na decisão de preços finais, entretanto, havia a estipulação de uma margem para negociação que as filiais e representantes não podiam desobedecer, garantindo o preço de pagamento desses materiais a Matriz. Os recursos provenientes da venda eram administrados com total liberdade após o pagamento do preço de transferência.

O sistema de controle gerencial apresentava a característica de se antecipar a diversos problemas provenientes da cultura e economia dos países que a empresa exportava, isso ocorria pelo fato dos representantes comerciais conhecerem a fundo as culturas e fatores econômicos importantes dos clientes e até mesmo dos governos dos países.

4.5 – O PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO

A empresa iniciou sua atividade em 1992 com a importação de chapas já beneficiadas de mármore, de procedência basicamente da Itália, Grécia, Espanha e Turquia. Esses produtos tinham a finalidade de serem revendidos no mercado nacional para marmorarias e empresas do ramo de construção civil, entretanto, ocasionado pelo rápido sucesso e o imediato crescimento do mercado, após cinco anos, a empresa passou também a exercer a atividade de beneficiamento de granito brasileiro para a venda no mercado nacional, sendo que dois anos, logo após essa nova atividade, no final de 1997, impulsionado pelo crescente interesse internacional pelo granito brasileiro, iniciou a exportação de chapas de granito beneficiadas principalmente para os Estados Unidos.

A partir da entrada no mercado de exportação, a empresa obteve um crescimento anual que a levou a exportar anualmente para cerca de 20 países, além de vender para boa parte dos estados brasileiros. Apesar de não abandonar a importação de mármore para venda no mercado nacional, essa atividade perdeu a posição de principal produto para a exportação.

Devido a grande atuação comercial com o exterior, a empresa iniciou um departamento chamado de Exportação. Nele existiam seis profissionais que falavam fluentemente espanhol e inglês e eram especializados em comércio exterior. As funções do departamento eram as de fazer todo contato pós-venda, desde avisos de embarque de mercadorias e documentos, até cobranças de valores em atraso.

O mármore importado como já vinha beneficiado, cabia a empresa somente a revenda desse produto. Já o granito exportado, bem como, o revendido no mercado nacional, sofria o processo de corte, polimento e resinagem, ou seja, todo o processo de beneficiamento de chapas que o mercado chama de chapas polidas.

O tipo de mercadorias que a empresa produzia tem sua demanda de acordo com as tendências da moda ou preferência da arquitetura. Estas variam a cada momento e os materiais com a maior aceitação pelo mercado, oscilam muito de acordo com esses fatores.

Para países europeus, e asiáticos, o consumo varia entre as pedras tradicionais e as de duas tonalidades entre branco e preto ou marrom e avermelhado. No mercado africano e sul americano o consumo é de pedras consideradas de segunda linha. Essas pedras possuem pequenas manchas e defeitos naturais ou do próprio processo de produção, por isso, acabam perdendo o valor comercial para Europa e Estados Unidos. Embora haja esse conhecimento das preferências, há uma grande variação de tipos entre países e épocas.

Da mesma forma, as medidas das chapas variam de país para país e em alguns casos, como o Norte Americano, variam dentro do próprio país.

Dessa forma, a empresa ficava sempre muito atenta ao que cada mercado estava comprando em cada momento. Para fazer esse estudo e acompanhamento, a empresa criou um Comitê de identificação de tendências que era formado pelos representantes internacionais. As reuniões ocorriam uma vez ao ano e a finalidade era de troca de conhecimento e determinação dos investimentos em estoque que empresa faria.

As exigências de qualidade do produto e legais, de cada país, influenciavam na estrutura de controle das atividades da empresa, como o financeiro, a criação de metas comerciais e de produção. Os recebimentos tinham prazos variados e o valor oscilava em decorrência do câmbio. Existiam diversos processos de negociação para os recebimentos, todos oriundos de obrigações legais impostos pelo país do cliente. A estratégia comercial dependia das características culturais do país, pois, as preferências obedeciam aos gostos locais. A logística da produção era determinada pelas dimensões das chapas e tipos de pedras a serem produzidas principalmente para a exportação.

4.6 - SITUAÇÃO DA EMPRESA APÓS 2004 NO MERCADO NACIONAL – O INICIO DA CENTRALIZAÇÃO.

Em 2002, após a grande e inesperada queda do dólar frente ao Real, a empresa viu-se em uma situação financeira delicada.

Para melhorar seu fluxo de caixa, iniciou um trabalho de redução de custos e um estudo de liquidez. Nesse estudo verificou que as vendas do mercado nacional abalavam sua liquidez pela remessa de materiais a serem estocados nas filiais. A remessa significava um dispêndio financeiro grande com fretes pagos antecipadamente e que possuíam um valor que chegava a alcançar 25% do custo das mercadorias.

Também em decorrência do estudo feito, ficou evidenciado que na forma de atuação da empresa, diversos problemas de conduta ocorreram sem o conhecimento da matriz. Para a diretoria, esses fatos não eram evidentes antes desse período, pela alta rotatividade

financeira agregada a elevada margem que em conjunto com a oscilação favorável da cotação do dólar, acabavam desviando o foco desses problemas.

A centralização mostrou também o aumento da velocidade e qualidade das informações que antes eram reportadas pelas gerências de cada filial. Além disso, Com essa iniciativa a empresa não perderia vendas significativas e deixaria de despender antecipadamente o frete e ICMS do envio antecipado das mercadorias às filiais.

Em decorrência disso, em 2005, a empresa decidiu interromper as operações nas filiais. Desligou o pessoal e esvaziando os estoques, optando pela centralização total das atividades no mercado nacional.

Com essas iniciativas a empresa encontrou-se mais ágil, tendo uma redução nos custos fixos comerciais em torno de 32%, além de manter suas vendas no mesmo nível anterior.

4.7 - SITUAÇÃO DA EMPRESA APÓS 2006 NO MERCADO INTERNACIONAL

No início do ano de 2006, o mercado de exportação teve um grande aumento da margem de lucro. Isso levou a exportação a ser responsável por quase oitenta por cento da receita de vendas totais da empresa. Esse fato e os acontecimentos ocorridos no departamento do mercado nacional nos anos anteriores, juntamente com excelentes resultados referentes a estratégia adotada pela empresa, levaram a diretoria a decidir pela alteração da estrutura do controle operacional do departamento de exportação, pois, a Diretoria entendia que a estrutura organizacional deveria ter um tratamento único.

A partir daí, foi traçada uma estratégia semelhante a do mercado nacional visando à centralização do controle organizacional. Diversas alterações foram feitas, dentre as quais, destaca-se a substituição da responsabilidade administrativa que os representantes internacionais tinham. A administração da exportação passou a ser de responsabilidade dos próprios sócios que passaram a assumir a função de decisão na atividade comercial internacional.

As reuniões periódicas com os representantes comerciais deixaram de existir e passaram a ser esporádicas, com isso, a decisão das metas de compra e venda passaram a ser resultantes das decisões provenientes das viagens dos sócios. Essas viagens tinham o objetivo de analisar os mercados e verificar as tendências de consumo locais.

Da mesma forma, os pedidos de clientes internacionais foram concentrados nos sócios, sendo eles os responsáveis diretos pela transferência das informações ao departamento de exportação.

Houve a diminuição da comissão dos representantes internacionais e a eliminação da representação exclusiva.

A determinação do preço de transferência perdeu a formalidade e os preços de venda passaram a ser determinados diretamente pelos sócios, sendo que eles, passaram a executar descontos sobre as tabelas de preços.

4.8 - A CRISE ECONOMICA INTERNACIONAL E O REFLEXO NA EMPRESA

Com a nova estrutura centralizada, e a mudança do principal mercado para a exportação, a empresa passou a ter dificuldades no sistema de controle gerencial, pois, as características entre mercado nacional e mercado internacional eram diferentes e geravam necessidades que não coadunavam.

Além disso, a crise gerada pelo mercado imobiliário dos Estados Unidos no final de 2007, trouxe fortes conseqüências na estrutura administrativa pelo fato de 80% das vendas serem feitas para os Estados Unidos e países da Europa.

Devido ao valor expressivo das vendas internacionais sobre as vendas totais, a empresa tinha alterado sua estrutura para atender o mercado de exportação, deixando o mercado nacional para segundo plano.

Os efeitos da centralização são resumidos da seguinte forma:

Quadro 2: Comparação dos controles entre mercado nacional e internacional

| Controle | Mercado Nacional | Mercado Internacional |
|---------------------|---|--|
| Receitas | <ul style="list-style-type: none"> - Facilidade na determinação da data dos recebimentos dos recursos provenientes das vendas; - Baixo índice de inadimplência; | <ul style="list-style-type: none"> - Dificuldade elevada na determinação da data dos recebimentos dos recursos provenientes das vendas; - Elevado índice de inadimplência; |
| Estoques e produção | <ul style="list-style-type: none"> - Facilidade na determinação das preferências dos clientes pelos tipos de pedras. Isso era ocasionado pela proximidade e conhecimento do mercado brasileiro; - Facilidade de logística de produção devido a medidas padrão adotadas por todos os clientes nacionais; - Facilidade na antecipação da rotatividade dos estoques pelo conhecimento das | <ul style="list-style-type: none"> - Dificuldade na determinação das preferências dos clientes pelos tipos de pedras. Isso era ocasionado pela necessidade de viagens a serem feitas pelos sócios que também acabavam encarecendo e retardando o processo de identificação de tendências; - Grande dificuldade de logística de produção devido a diversificação de medidas adotadas pelos clientes internacionais. Essa dificuldade acabava por retardar e encarecer o processo de produção devido a necessidade de troca de ferramentas e ajuste de máquinas. - Dificuldade na antecipação da rotatividade dos estoques pelo |

| | | |
|--|---------------|-----------------------------------|
| | preferências; | desconhecimento das preferências; |
|--|---------------|-----------------------------------|

Elaborado pelo autor

5 – A ANÁLISE DO CASO

Após a revisão da literatura antes e após a centralização, é apresentado a seguir o resumo da composição do plano de referencias da análise do caso.

Quadro 3: Resultados encontrados na Rio Segran

| Plano de referencias | Antes de 2006 | Após 2006 |
|---------------------------------|---|--|
| Sistema de controle gerencial | <ul style="list-style-type: none"> - Estrutura descentralizada - Preços de transferência estabelecidos entre Diretoria, gerencias e representantes internacionais - Metas e estratégia estabelecidas entre Diretoria, gerencias e representantes internacionais - Baixa formalização - Incentivo para os gestores baseado em metas de vendas | <ul style="list-style-type: none"> - Estrutura centralizada - Preços de transferência impostos pela Matriz - Metas e estratégia determinadas pela Diretoria - Baixa formalização - Não há plano de incentivos |
| Processo de internacionalização | <p>A empresa caracteriza-se como Empresa exportadora, pois, encontra-se na fase inicial do processo de internacionalização.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Empresa no estágio 2 de exportação, pois, ela é feita através de representantes independentes. - Não possui filial em outro país. | <ul style="list-style-type: none"> - A empresa caracteriza-se como Empresa exportadora, pois, encontra-se na fase inicial do processo de internacionalização. - Empresa no estágio 2 de exportação, pois, ela é feita através de representantes independentes. - Não possui filial em outro país. |

Elaborado pelo autor

Analisando-se o caso comparativamente ao quadro de referencial teórico, é possível ver diversas justificativas para a decisão da centralização tomada pela empresa em relação ao mercado nacional. Em seu ambiente de mercado, há poucas incertezas, portanto não há necessidade de descentralizar o processo decisório, já que o corpo diretor possui a qualificação necessária para tomar este tipo de decisão. Nessa visão, o sistema de controle gerencial acabou sendo favorecido, pois, a execução da estratégia acabou sendo facilitada.

Já em relação ao mercado internacional, o efeito do câmbio, as incertezas econômicas e as diferenças culturais afetaram diretamente o negócio da empresa após a centralização das suas atividades.

A relação entre incertezas e descentralização é abordado por Richers (1981), Gomes & Rodrigues (2006) e Russell (1992). Para esses autores, as empresas que seguem a estratégia de crescimento e internacionalização, normalmente encontram maior nível de incerteza e dependências externas, o que induziria a adoção da descentralização pela empresa, por outro lado, as empresas com somente um produto e que atuam no mercado com poucas incertezas tem uma tendência a centralização.

A estratégia seguida pela empresa desde sua fundação era de “crescer”, participando de maior forma possível no mercado utilizando uma das tipologias do trabalho de Govindarajan, no entanto os controles gerenciais, após as mudanças efetuadas em 2006, não se apresentaram adequados. Eles não conseguiram fazer com que os profissionais da organização trabalhassem em prol das metas e objetivos da empresa em relação ao mercado de exportação.

O foco da empresa, como uma indústria do setor de beneficiamento de pedras era no custo baixo. Quanto as suas iniciativas em relação ao mercado, pode-se classificá-la como defensora em relação aos produtos que fabrica e prospectora quanto aos mercados consumidores que ela tentava atingir. Na parte da estratégia há um contraponto, entre as diferentes tipologias sugeridas, pois o fato da empresa seguir como estratégia o crescimento e ter uma característica prospectora, teoricamente levaria esta à descentralização, por outro lado a estratégia de baixo custo e o fato da empresa não modificar o mercado onde atua (defensora) favorecem à estrutura centralizada no mercado nacional.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2002), se analisarmos somente a variável referente ao tipo dos produtos que a empresa fabrica, vê-se que a forma mais adequada é a centralizada, pois a organização atua somente em um setor, o de beneficiamento de granito e mármore e com somente um grupo de produtos, que são as chapas beneficiadas.

No ponto de vista da cultura organizacional, a organização tem a característica de descentralizar funções e delegar responsabilidades, devido ao comportamento dos seus sócios, que são ambos oriundos da área comercial. Analisando agora sob a ótica da cultura nacional, no caso a brasileira, nota-se a tendência da autoridade ser centralizada nos donos, esse fato vai de encontro ao pensamento de Rodrigues (1984), pois a característica da empresa e do próprio setor é a imagem da empresa sempre ser associada à imagem dos donos, sem haver a separação devida entre os sócios e a gerência.

Um dos principais motivos que levaram a decisão da empresa em centralizar foi o desalinhamento dos objetivos entre o núcleo corporativo e as filias, gerando diversos “custos” nesta relação. Custos estes que ao longo do tempo mostraram-se insustentáveis. Uma das fontes prováveis, além do problema de falta de controles adequados era a assimetria nas informações e congruência de objetivos entre a gerência geral e as filiais, o

que possibilitava atitudes por parte dessas que prejudicavam diretamente a empresa como um todo, como por exemplo, desvios de materiais e valores. Estes fatores reforçam o pensamento de Anthony & Govindarajan (2002) e Kaplan (1998).

Nota-se que a centralização, só não foi prejudicial à qualidade e velocidade do processo decisório devido às inovações em tecnologia da informação que ocorreram nas duas décadas desde a formação da empresa, entretanto, em relação a internacionalização da empresa, deve-se distinguir o impacto causado por fatores internos e externos e a influência que o tipo de gestão praticado pela empresa causaram. Nota-se que as conseqüências negativas no controle gerencial causadas pela internacionalização foram oriundas do tipo de controle organizacional centralizado que se mostrou inadequado para a exportação.

6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da revisão da literatura, vê-se que não existe uma decisão formada sobre o tipo de gestão ou sistema de controle gerencial que se adapte diretamente a qualquer empresa, sendo esta decisão sempre resultado de um conjunto de fatores peculiares a realidade de cada organização e mercado.

Entretanto, a análise do caso mostra que a decisão de centralização surtiu efeitos positivos em relação ao mercado nacional devido aos problemas identificados em 2004 e também às próprias características de gestão da empresa.

Já para o mercado de exportação, a escolha da modificação do sistema de controle gerencial aplicado à internacionalização tomando como base simplesmente a mudança aplicada ao mercado nacional, não se mostrou adequada. Identifica-se no caso que a centralização como ocorreu foi contrária ao quadro de referências retirado da revisão da literatura, sendo que os problemas ocasionados foram oriundos do tipo de gestão centralizada. Os demais itens do sistema de controle gerencial acabaram sendo afetados por esse tipo de gestão.

Esta pesquisa Constatou que a internacionalização de uma empresa pode não exigir complexidade nem alterações significativas do sistema de controle gerencial, entretanto, os itens apontados na revisão da literatura como sendo relevantes no processo de internacionalização, devem ser analisados e tratados de forma diferenciada da que é praticada nas empresas que não são internacionalizadas.

Deseja-se que este trabalho desperte nos pesquisadores a visão da importância em desenvolver pesquisas sobre controle gerencial em empresas internacionalizadas, e como

sugestão propõe-se o estudo de sistemas de controle de gestão de empresas internacionalizadas de outros ramos de atividade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABERNETHY, Margareth et al. **Determinants of Control Systems in Divisionalized Firms** em *The Accounting Review* Vol. 79 No. 03, 2004.

ANTHONY, Robert e GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

BUARQUE DE HOLLANDA, Sérgio. **Raízes do Brasil**. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

CHANDLER, Alfred. **Strategy and Structure: Chapters in the History of the American Industrial Enterprise**. New York: Beard Books, 1996.

EISENHARDT, Kathleen. **Control: Organizational and Economic Approaches** em *Management Science* Vol. 31 No. 02, 1985.

GHEMAWAT, Pakaj. **A Estratégia e o Cenário de Negócios: Textos e Casos**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, Josie Simeone e RODRIGUES, Adriano. **Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: O Caso da Construtora Norberto Odebrecht S.A** . em *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Vol. 1 No5, 2006.

GOVINDARAJAN, Vijay. **Decentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multibusiness Organizations** em *Academy of Management Review* Vol. 11 No. 04, 1986.

HITT, Michael. **Administração Estratégica**. São Paulo: Thomson Learning, 2005.
Kaplan, Robert. **Advanced Management Accounting**. 3ª ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1998.

MERCHANT, Kenneth. **The Control Function of Management** em *Sloan Management Review* vol. 23 No. 04, 1982.

RICHERS, Raimar. **Estratégia, Estrutura e Ambiente** em *Revista de Administração de Empresas* Vol. 21 – No. 4 ,1981.

RODRIGUES, Suzana. **Estrutura Organizacional Brasileira: Aplicação do Modelo de Aston e Implicações Metodológicas** em *Revista de Administração de Empresas* Vol. 24 – No. 4 ,1984.

VAN DER STEEDE, Wim. **Strategy – Control – Performance: An Empirical Analysis in Large, Independent, Belgian Firms** em *European Accounting Review*, Vol. 6 No 4, 1997.
VERGARA, Sylvia. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 5ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.