



PERCEPÇÃO DE LÍDERES E LIDERADOS SOBRE CONFIANÇA E SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL EM UMA INSTITUIÇÃO DE PESQUISA BRASILEIRA

PERCEPTION OF MANAGERS AND EMPLOYEES ABOUT TRUST AND MANAGEMENT CONTROL SYSTEM IN A BRAZILIAN RESEARCH INSTITUTE

Patricia Villa Costa Vaz

Universidade Federal do Paraná, PR, Brasil
patriciavilla00@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0001-9287-9160>

Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo

Universidade Federal do Mato Grosso do Sul, MS, Brasil
marciabortolucci@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0002-9081-781X>

Resumo

Esta pesquisa objetivou analisar a percepção de líderes e liderados de uma instituição de pesquisa brasileira sobre confiança e Sistema de Controle Gerencial (SCG). Para tanto, pretendeu-se identificar a confiança na relação entre líderes e liderados dentro desta organização; averiguar a relação entre os tipos de confiança e os componentes do SCG; e comparar a percepção de líderes e liderados sobre a confiança e o SCG. Como resultados, foi possível identificar quase todos os elementos do pacote do SCG nas respostas dos sujeitos, pois nem todos os itens foram percebidos de forma semelhante por gestores e subordinados. Sobre a relação de confiança entre líderes e liderados, verificou-se que a estrutura da empresa dificulta a percepção do SCG como facilitador da construção de confiança entre líderes e liderados. Apesar disso, os elementos de transparência, comprometimento com resultados e bom relacionamento interpessoal foram percebidos como importante na manutenção deste constructo. Como contribuição teórica, este estudo buscou analisar simultaneamente as percepções tanto de líderes quanto de liderados a respeito da confiança que sentem no SCG. Como contribuição prática, buscou proporcionar uma discussão no âmbito interno das organizações, destacando o papel da confiança como relevante no alcance da eficácia dos componentes do SCG.

Palavras-chave: Confiança, líderes e liderados, Sistema de Controle Gerencial.

Abstract

This research aimed to analyze the perception of managers and employees of a Brazilian research institute about trust and Management Control System (MCS). For this, it tried to identify trust in the relationship between managers and employees within this organization; to investigate the relationship between types of trust and components of MCS; and compare the perception of managers and employees about trust and MCS. As results, it was possible to identify almost all elements of the MCS package in the subjects' responses, since not all items were perceived in a similar way by managers and employees. On the relationship of trust between managers and employees, it was found that the structure of the company makes it difficult to perceive MCS as a facilitator of trust building between managers and employees. Despite this, the elements of transparency, commitment to results and good interpersonal relationship were perceived as important in maintaining this construct. As a theoretical contribution, this study sought to simultaneously analyze both managers and employees perceptions about their trust in MCS. As a practical contribution, it sought to provide a discussion within organizations, highlighting the role of trust as relevant in achieving the effectiveness of MCS components.

Key words: *Management Control System, Managers and employees, Trust.*

1. Introdução

O estudo da confiança passou a ser preocupação nas ciências sociais especialmente em momentos nos quais houve sua forte quebra, a exemplo da crise de crédito norte-americana de 2008, cujas implicações foram observadas nas organizações por muitos anos (Baldvinsdottir, Hagberg, Johansson, Jonäll, & Marton, 2011). Isto se deve ao fato de que, ao se analisar o ambiente contábil, considera-se também que os usuários da informação gerada pelo sistema não são homogêneos em termos de seus interesses e tipos de dados que desejam (Neu, 1991).

Dentro deste ambiente contábil, entende-se que a confiança entre líderes e liderados é “uma questão muito importante porque a maioria dos relacionamentos dentro de uma organização deve ser construída e alimentada ao longo do tempo” (Smith, 2005, p. 521, tradução nossa). Entretanto, a confiança é difícil de ser adquirida e fácil de ser quebrada, pois uma vez que a confiança é significativamente afetada, dificilmente será readquirida pelas mesmas pessoas nas mesmas condições, fazendo com que os funcionários, eventualmente, optem por deixar a organização (Smith, 2005).

Considerando este contexto, o estudo pretende responder a seguinte questão: de que maneira a confiança e o Sistema de Controle Gerencial (SCG) são percebidos por líderes e liderados de uma instituição de pesquisa brasileira? Diante disso, o objetivo geral da pesquisa é analisar de que maneira a confiança e o Sistema de Controle Gerencial são percebidos por líderes e liderados de uma instituição de pesquisa brasileira. Para tanto, como objetivos específicos pretende-se: identificar a confiança na relação entre líderes e liderados dentro da organização; averiguar a relação entre os tipos de confiança e os componentes do SCG; e comparar a percepção de líderes e liderados sobre a confiança e o SCG.

Este estudo justifica-se ao considerar que a informação e comunicação das informações geradas pelo sistema contábil, e dentro dele o Sistema de Controle Gerencial, podem tanto construir quanto destruir a confiança entre as pessoas envolvidas na organização (Baldvinsdottir *et al.*, 2011). Portanto, a justificativa de escolha da análise do constructo da confiança nas organizações encontra respaldo nessa característica da profissão e da informação gerada pelo sistema contábil, que está intrinsecamente ligada à sua eficiência e eficácia.

Como contribuição teórica, este estudo busca analisar simultaneamente as percepções tanto de líderes quanto de liderados a respeito da confiança que sentem no Sistema de Controle Gerencial. Como contribuição prática, busca proporcionar uma discussão no âmbito interno das organizações, destacando o papel da confiança como relevante no alcance da eficácia dos componentes do SCG.

Esta pesquisa organiza-se da seguinte maneira: no item 2 é apresentada a fundamentação teórica contendo conceitos e estudos anteriores referentes ao pacote de SCG e Confiança. O item 3 traz a metodologia do estudo; já o item 4 abrange a análise e discussão dos dados obtidos. Os itens seguintes são as Considerações Finais e Referências.

2. Fundamentação teórica

Os Sistemas de Controle Gerencial são elaborados visando produzir os fins desejados; portanto, são sistemas formais que incluem aqueles que são dirigidos aos empregados, buscando direcionar seu comportamento (Malmi & Brown, 2008). Dessa forma, de acordo com a visão de Malmi e Brown (2008), são cinco os componentes do pacote do Sistema de Controle Gerencial: controles culturais, planejamento, controles cibernéticos, recompensa e compensação e controles administrativos.

O primeiro tipo de controle, o cultural, representa os valores, crenças e normas sociais que influenciam o comportamento dos funcionários; são controles sutis e considerados como

tendo uma mudança lenta, fornecendo um quadro contextual para os demais controles (Malmi & Brown, 2008). Os controles de planejamento são uma forma *ex ante* de controle, definem os objetivos das áreas funcionais da organização e fornecem os padrões a serem alcançados em relação à meta, permitindo congruência e alinhando os objetivos de todas as áreas de uma organização (Flamholtz, Das & Tsui, 1985).

Já o controle cibernético possui cinco características: elaborar métricas que permitem quantificar um fenômeno subjacente, atividade ou sistema; estabelecer padrões de desempenho ou metas a serem cumpridas; proporcionar *feedback* a fim de comparar os resultados das atividades com o padrão; analisar a variância decorrente da retroalimentação; e possibilitar a modificação do comportamento do sistema ou atividades subjacentes (Malmi & Brown, 2008). Por sua vez, a recompensa e compensação visa motivar e aumentar o desempenho dos indivíduos e grupos através de ressarcimento pela duração e intensidade do esforço para alcance das metas (Malmi & Brown, 2008).

O quinto tipo de controle, o controle administrativo, cria a estrutura na qual os controles de planejamento, cibernético e de recompensas foram exercidos. Este controle dirige o comportamento dos funcionários, através da organização de indivíduos, o monitoramento do comportamento e a estrutura de governança que define a forma como os empregados são responsáveis perante o seu comportamento (Malmi & Brown, 2008). Especifica, também, como as tarefas devem ou não ser executadas, ou seja, as políticas e procedimentos (Simons, 1987).

Importante ressaltar que, embora estes elementos do SCG realizem individualmente a função de controlar o comportamento dos funcionários, é importante que eles sejam entendidos como um pacote, pois as configurações e ligações entre os elementos precisam ser analisados conforme os resultados e o desempenho que produzem (Malmi & Brown, 2008). Desta forma, a visão do SCG como um pacote permite o estudo de diferentes contingências que influenciam o desenho e uso do controle gerencial, facilitando a exploração empírica de como as organizações trabalham e adaptam seus controles de gestão conforme seus objetivos estratégicos (Svensson & Funck, 2019).

Considerando os elementos que poderiam favorecer a execução do Sistema de Controle Gerencial, estudos anteriores foram recorrentes em buscar a sua relação com a confiança dentro das organizações (Vaz & Espejo, 2017). No âmbito da Contabilidade, a confiança é definida como a crença de que a gestão realizará o que é do melhor interesse para a organização (Smith, 2005). De acordo com Tomkins (2001), a confiança permite adotar esquemas que fornecem liberdade de escolha, sem tentar processar mais informações sobre o

mundo do que se é capaz de fazer. Para o autor, a confiança é onipresente, ou seja, constitui-se de um bloco de construção fundamental da vida social; assim, ao se desejar entender como os relacionamentos funcionam, é preciso abordar os limites da confiança dentro desse relacionamento (Tomkins, 2001).

As instituições podem promover a confiança nos relacionamentos, antecipando motivos positivos sem altos níveis de monitoramento (Rousseau, Sitkin, Burt, & Camerer, 1998). Contudo, controles institucionais também pode minar a confiança, especialmente quando os mecanismos legais cedem espaço à rigidez nas respostas e ao conflito; assim, em ambientes de trabalho mais fluídos, a confiança pode se mostrar importante para a capacidade dos trabalhadores de se auto-organizar (Rousseau *et al.*, 1998).

Esse impacto da confiança no ambiente de trabalho também é ressaltado por Reina e Reina (2007, p. 36, tradução nossa) que indicam que “sem confiança, os empregados têm pouco interesse em serem criativos, assumirem riscos e colaborar”; citam, ainda, que a confiança é a base para uma liderança eficaz e para as relações no local de trabalho, produzindo regeneração organizacional e renovação. Portanto, no centro da construção da confiança está o aumento da consciência nas pessoas do que esse constructo significa e quais comportamentos auxiliam a construí-la (Reina & Reina, 2007).

Conforme Reina e Reina (2007), a confiança pode se manifestar em três tipos:

1. **Confiança Contratual:** implica na compreensão mútua entre as pessoas, isto é, cada parte do relacionamento vai cumprir com o que diz que vai fazer. Quando colocada em prática, os funcionários entendem o que é esperado deles: seus papéis e responsabilidades são claros, as promessas são cumpridas ou renegociadas, os indivíduos colaboram livremente e dependem uns dos outros, executando as tarefas de forma consistente.
2. **Confiança Comunicativa:** proporciona aos funcionários segurança para fazerem perguntas, falar honestamente sobre o que pensam, levantar questionamentos, dar e receber *feedback* e procurar ajuda para compreender o que não entendem. Compartilhar informações e falar a verdade são exemplos de comportamentos que incentivam sua construção.
3. **Confiança de Competência:** identificada quando o líder busca a contribuição do empregado, demonstrando confiança no indivíduo; dessa forma, a confiança do empregado em sua própria competência é alimentada e, em troca, a confiança no líder é estendida. Este tipo de confiança é construído quando os funcionários se sentem livres para usar seus conhecimentos e possuem oportunidades para crescer e

se desenvolver; porém, é quebrada em ambientes onde há incapacidade de delegação de tarefas pelo líder.

Estudos anteriores sobre confiança e Sistemas de Controle Gerencial analisaram a relação de confiança entre as pessoas de uma organização. Para Ross (1994), em caso de altos níveis de confiança, o uso de um estilo de avaliação de desempenho com limitações de orçamento ou lucro pode resultar em níveis mais baixos de tensão relacionada ao trabalho do que o uso de um estilo de avaliação de desempenho não contábil.

Estudo de Johansson e Baldvinsdottir (2003) também analisou a questão da confiança com relação à avaliação de desempenho, e indicou que a avaliação de desempenho é dependente da confiança, como também são a produção e reprodução de rotinas de avaliação, considerando todas as partes envolvidas, ou seja, o avaliador, o avaliado e o contador. Já para Ferrante (2006), para criar e manter vantagem competitiva, as empresas necessitam promover estratégias para incentivar e apoiar os esforços dos funcionários, incluindo nesse rol de estratégias, a confiança entre líderes e subordinados.

Por sua vez, Hartman e Slapnicar (2009) verificaram que a confiança do subordinado nos superiores depende da formalidade do processo de avaliação de desempenho e esta relação é mediada por percepções gerenciais de justiça e *feedback*. No âmbito brasileiro, Sampaio, Bruni, Lima Filho e Cordeiro Filho (2012) indicaram que quanto maior o nível de envolvimento com práticas relacionadas com o processo orçamentário, maior o excesso de confiança apresentado pelos respondentes.

Em outra pesquisa, Zanini e Migueles (2014) elaboraram uma revisão de literatura com o intuito de compreender a necessidade e os benefícios de contextos sociais de alta e baixa confiança, concluindo que a confiança é um elemento essencial para a execução de tarefas organizacionais específicas. Observaram, também, que a confiança possui relação mediadora com o desempenho, sendo a confiança interpessoal um elemento central para a melhor compreensão dos contratos relacionais, como os contratos de trabalho (Zanini & Migueles, 2014).

De forma semelhante, Hasche, Höglund e Mårtensson (2020) buscaram analisar a confiança intraorganizacional em organizações públicas de uma perspectiva bidirecional, ou seja, tanto nas relações horizontais (do líder para o liderado, e vice-versa) quanto nas verticais (entre líderes e também entre liderados), destacando alguns antecedentes para facilitar as relações de confiança, tais como capacidade, benevolência e integridade.

Após a indicação dos conceitos e estudos anteriores sobre o tema, o próximo item traz a metodologia adotada na presente pesquisa.

3. Metodologia

Esta pesquisa é caracterizada por um estudo de caso com uma abordagem quantitativa com relação ao problema, representada pela aplicação de um questionário a líderes e liderados de uma empresa. Portanto, a estratégia de pesquisa é *survey*, tendo o questionário estruturado como técnica de coleta de dados.

O instrumento de pesquisa utilizado foi elaborado por Vaz e Espejo (2019) e possibilita a análise conjunta dos componentes do pacote do SCG e dos tipos de confiança, na percepção tanto de líderes quanto de liderados. As questões estão dispostas ao longo das Tabelas 3 a 9 do item 4 desta pesquisa (Análise dos dados e discussão), sendo que as respostas sugeridas estavam em escala *Likert* de 1 (discordo totalmente) a 10 (concordo totalmente).

A organização analisada é uma instituição de pesquisa de grande porte, localizada na região centro-oeste do Brasil. A pedido da organização, seus dados serão mantidos em sigilo. Após o contato inicial com a empresa, os questionários foram disponibilizados aos gestores e colaboradores no formato *on line*, na plataforma Google Docs® e ficou disponível para coleta de dados entre os meses de janeiro a abril de 2017. Ao final da coleta de dados, foram obtidas 11 respostas de colaboradores e quatro de gestores.

Após o recebimento das respostas, os dados coletados foram tabulados no *software* Microsoft Excel® e as análises do perfil dos respondentes e das estatísticas descritivas foram realizadas com auxílio do *software* IBM *Statistical Package for the Social Science* (SPSS)® versão 20. Nesta etapa, foram realizados cálculos de frequência, mínimo (mín), máximo (máx), média (med), desvio padrão (desv. pad) e variância (var) dos dados obtidos. Os resultados e a análise estão dispostos no item a seguir.

4. Análise dos dados e discussão

Neste item estão dispostos e analisados os dados coletados por meio da aplicação do questionário a líderes (gestores) e liderados (subordinados) da organização em questão. Os cálculos iniciais englobam informações sobre o perfil dos respondentes e estão dispostos nas Tabelas 1 e 2 a seguir.

Tabela 1 – Perfil dos colaboradores

Variáveis – colaboradores	Ocorrência		Variáveis colaboradores	Ocorrência	
	Frequência	%		Frequência	%
Gênero			Idade		
Masculino	9	81,82	De 30 a 40 anos	3	27,27

Feminino	1	9,09	De 40 a 50 anos	4	36,36
Não desejo responder	1	9,09	Acima de 50 anos	4	36,36
Total	11	100,00	Total	11	100,00
Função na empresa			Nível de escolaridade		
Analista	3	27,27	Especialização	2	18,18
Direção	1	9,09	Mestrado	1	9,09
Pesquisa e Desenvolvimento	6	54,55	Doutorado	6	54,55
Processo e Produção	1	9,09	Não desejo responder	2	18,18
Total	11	100,00	Total	11	100,00
Tempo na empresa			Tempo no cargo		
De 3 a 5 anos	4	36,36	De 5 a 10 anos	6	54,55
De 5 a 10 anos	4	36,36	De 10 a 15 anos	2	18,18
De 10 a 15 anos	3	27,27	Mais de 15 anos	3	27,27
Total	11	100,00	Total	11	100,00

Fonte: elaborado pelos autores

Conforme disposto na Tabela 1, 11 colaboradores responderam o questionário, sendo que destes 81,82% são do gênero masculino e apenas um respondente do gênero feminino. A respeito da função, 54,55% atuam na área de Pesquisa e Desenvolvimento; este também foi o mesmo percentual observado sobre o nível de escolaridade Doutorado, o que denota que os respondentes possuem formação específica e de maior duração acadêmica. A respeito da idade, mais de 70% dos respondentes possuem acima de 40 anos. Ademais, a grande maioria dos respondentes está na empresa em um período que varia de três a 10 anos, número este em congruência com a quantidade de pessoas que atua no cargo entre cinco a 10 anos.

A Tabela 2 traz o perfil dos gestores que responderam o questionário.

Tabela 2 – Perfil dos gestores

Variáveis – gestores	Ocorrência		Variáveis – gestores	Ocorrência	
	Frequência	%		Frequência	%
Gênero			Idade		
Masculino	2	50,00	De 30 a 40 anos	2	50,00
Feminino	2	50,00	De 40 a 50 anos	2	50,00
Total	4	100,00	Total	4	100,00
Função na empresa			Nível de escolaridade		
Direção	1	25,00	Especialização	1	25,00
Pesquisa e Desenvolvimento	2	50,00	Mestrado	1	25,00
Recursos Humanos	1	25,00	Doutorado	2	50,00
Total	4	100,00	Total	4	100,00
Tempo na empresa			Tempo no cargo		
De 3 a 5 anos	1	25,00	De 1 a 3 anos	1	25,00
De 5 a 10 anos	2	50,00	De 3 a 5 anos	2	50,00
De 10 a 15 anos	1	25,00	De 5 a 10 anos	1	25,00

Total	4	100,00	Total	4	100,00
-------	---	--------	-------	---	--------

Fonte: elaborado pelos autores

Os quatro gestores que responderam o questionário, conforme dados da Tabela 2, estão divididos uniformemente nas categorias de gênero. Sobre a idade, possuem entre 30 e 50 anos e atuam nas áreas de Recursos Humanos, Pesquisa e Desenvolvimento e na Direção da organização. De semelhante forma ao nível de escolaridade dos colaboradores, os gestores também possuem Especializações, Mestrado e Doutorado. A respeito do tempo na empresa, a maioria atua na organização há mais de cinco anos e seu tempo de atuação no cargo atual também segue esse padrão.

Após a identificação do perfil do respondente, o questionário foi dividido em sete blocos, sendo que um bloco buscou identificar a percepção sobre os objetivos organizacionais da empresa, outros cinco buscaram analisar cada elemento do pacote do SCG de Malmi e Brown (2008), conforme a percepção de cada sujeito, e o último bloco pretendeu identificar a relação de confiança entre líderes e liderados. As tabelas a seguir indicam os resultados obtidos e os cálculos de mínimo, máximo, média, desvio padrão e variância para cada item, buscando uma comparação entre as percepções de colaboradores e gestores.

Tabela 3 – Objetivos organizacionais

Questão – objetivos organizacionais		Colaboradores					Gestores				
		mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var
OBJ1	Conheço amplamente os objetivos da minha área de trabalho.	6	10	9,00	1,34	1,80	9	10	9,75	0,50	0,25
OBJ2	Tenho conhecimento do processo e de quem são os responsáveis pela elaboração dos objetivos da minha área.	5	10	8,18	1,66	2,76	9	10	9,75	0,50	0,25
OBJ3	Posso afirmar que os objetivos da minha área de trabalho estão ligados à maximização da eficiência do negócio com o maior volume de vendas possível ao menor custo.	1	10	6,36	3,32	11,05	7	9	8,00	0,82	0,67
OBJ4	Posso afirmar que os objetivos da minha área de trabalho estão ligados à maximização da habilidade da firma em adquirir recursos de outras organizações e distribuir produtos e serviços aos clientes.	1	9	5,36	2,87	8,25	7	9	8,00	0,82	0,67
OBJ5	Posso afirmar que os objetivos da minha área de trabalho estão ligados à maximização da motivação e ao envolvimento dos empregados em suas tarefas.	2	9	5,82	2,79	7,76	7	9	8,00	0,82	0,67

OBJ6	Posso afirmar que os objetivos da minha área de trabalho estão ligados à maximização do nível de satisfação da sociedade – comunidade, fornecedores e consumidores – com a empresa.	1	10	8,09	2,81	7,89	7	10	9,00	1,41	2,00
OBJ7	Considero que a elaboração dos objetivos de minha área de trabalho é transparente.	1	10	7,09	3,14	9,89	7	10	8,25	1,50	2,25
OBJ8	Considero que os canais para transmissão dos objetivos de minha área de trabalho são adequados.	1	10	6,36	2,98	8,85	6	8	7,25	0,96	0,92
OBJ9	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças nos objetivos de minha área.	1	10	7,91	2,74	7,49	8	10	9,00	1,15	1,33
OBJ10	A empresa busca envolver os funcionários e saber suas ideias.	1	9	5,73	2,76	7,62	6	9	7,75	1,26	1,58
OBJ11	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e acompanhamento dos objetivos.	1	9	6,09	2,88	8,29	7	10	8,25	1,26	1,58

Fonte: elaborado pelos autores

A respeito dos objetivos organizacionais, conforme dados expostos na Tabela 3, a percepção tanto de colaboradores quanto gestores é de que este constructo é claro e os responsáveis por sua elaboração são conhecidos. Entretanto, nota-se que a maior variância foi observada no item OBJ3, que indica que os objetivos da área de trabalho estão ligados à maximização da eficiência do negócio com o maior volume de vendas possível ao menor custo; isto pode significar que a área de trabalho de atuação de um dos respondentes não tem este objetivo específico.

Além disso, nota-se que há uma variância elevada nos itens OBJ6 a OBJ11, o que denota que alguns dos colaboradores não têm conhecimento deste constructo em sua área de trabalho, e por isso acreditam que a empresa não envolve os funcionários nas decisões (OBJ10) e não fornecem abertura para sugerir mudanças (OBJ9). Entretanto, a percepção dos gestores já é mais uniforme e retornou médias altas para a abertura e transparência com relação a este item, indicando que os gestores possuem contato com a alta gestão e sua opinião é considerada na elaboração dos objetivos das áreas de trabalho.

As próximas tabelas trazem os cinco elementos do pacote de Malmi e Brown (2008), conforme a percepção de cada respondente.

Tabela 4 – Controles culturais

Questão – SCG controles culturais	Colaboradores					Gestores				
	mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var

CULT1	Tenho conhecimento dos valores, normas e crenças que a empresa compartilha com seus gerentes e funcionários.	1	10	7,91	2,63	6,89	7	10	8,50	1,73	3,00
CULT2	Os valores pessoais dos funcionários influenciam os valores que a própria empresa dissemina.	1	10	6,55	3,27	10,67	7	10	8,75	1,26	1,58
CULT3	Há uma declaração por escrito da visão e missão da empresa.	10	10	10,00	0,00	0,00	9	10	9,75	0,50	0,25
CULT4	Há um código de conduta escrito para todos os funcionários.	5	10	9,09	1,70	2,89	9	10	9,75	0,50	0,25
CULT5	O código de conduta também define as ações inaceitáveis.	1	10	7,73	2,97	8,82	9	10	9,75	0,50	0,25
CULT6	A empresa incentiva a participação dos funcionários em atividades sociais.	1	10	6,09	3,51	12,29	7	10	8,25	1,26	1,58
CULT7	O processo de treinamento de novos funcionários se estende a acompanhar a adaptação deste novo membro algum tempo após sua contratação.	1	10	5,27	3,47	12,02	1	8	5,50	3,11	9,67
CULT8	O processo de seleção de funcionários leva em conta a capacidade de adaptação do novo membro.	1	8	4,09	2,47	6,09	1	7	4,25	2,75	7,58
CULT9	Acredito que os valores, crenças e normas da empresa acabam tendo reflexo na vida pessoal dos funcionários.	3	10	6,82	2,23	4,96	6	10	8,25	1,71	2,92
CULT10	Considero que a divulgação dos valores, crenças e normas é transparente.	1	10	7,00	2,93	8,60	6	10	8,00	1,63	2,67
CULT11	Considero que os canais para transmissão dos valores, crenças e normas são adequados.	1	10	6,27	2,80	7,82	1	9	5,75	3,40	11,58
CULT12	Acredito que recebo <i>feedbacks</i> construtivos.	2	9	5,64	2,42	5,85	2	8	5,75	2,63	6,92
CULT13	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças nos valores, crenças e normas da empresa.	1	10	5,45	3,39	11,47	1	8	4,75	3,30	10,92
CULT14	O processo de seleção e treinamento dos funcionários leva em conta as habilidades de cada um.	1	8	6,00	2,65	7,00	7	9	8,00	0,82	0,67
CULT15	A empresa incentiva que os funcionários desenvolvam novas habilidades.	3	10	5,55	2,46	6,07	5	10	7,50	2,08	4,33
CULT16	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e divulgação dos valores, crenças e normas da empresa.	1	9	5,73	3,10	9,62	2	8	6,50	3,00	9,00

Fonte: elaborado pelos autores

Conforme indicado na Tabela 4, percebeu-se divergência de opinião entre gestores e colaboradores em alguns pontos. Inicialmente, verificou-se que a alta variância nas questões CULT 1 e CULT2 dos colaboradores indica que alguns respondentes não tem conhecimento das crenças e valores da empresa, e que não perceberam se a empresa recebe influência dos valores pessoais de cada funcionário; já a percepção dos gestores é de que isto ocorre e de que os valores e crenças são claros. Os resultados também indicam que a empresa possui um código de ética que também traz as condutas inaceitáveis (CULT4 e CULT5). Os gestores acreditam que o processo de treinamento e seleção leva em conta as habilidades de cada um (CULT14), entretanto, esta opinião não é compartilhada por todos os colaboradores.

Ressalta-se, também, as baixas médias observadas nos itens CULT8 e CULT13, indicando que tanto gestores quanto colaboradores acreditam que o processo de seleção de funcionários não leva em conta a capacidade de adaptação do novo membro; acreditam também que há pouca abertura para sugestão de mudança nos valores, crenças e normas da empresa. Contudo, as variâncias elevadas no item CULT13 podem representar que alguns colaboradores e gestores não observam esta abertura, enquanto outros possuem um canal de comunicação mais aberto com a gestão sobre este tema.

A tabela a seguir traz os resultados do elemento de planejamento do pacote do SCG.

Tabela 5 – Planejamento

Questão – SCG planejamento		Colaboradores					Gestores				
		mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var
PLAN1	Tenho conhecimento da existência de um plano escrito de ação de longo prazo da empresa.	8	10	9,45	0,82	0,67	1	10	7,25	4,27	18,25
PLAN2	Tenho conhecimento da existência de um plano escrito de ação de curto prazo da minha área de trabalho.	1	10	7,55	3,21	10,27	8	10	9,00	1,15	1,33
PLAN3	Tenho conhecimento de como são estabelecidos os limites de atuação da organização (atividades, mercados, riscos).	1	9	5,73	3,04	9,22	7	9	8,00	0,82	0,67
PLAN4	Considero que a divulgação dos planos de curto e longo prazo é transparente.	2	10	7,09	2,70	7,29	5	10	7,75	2,06	4,25
PLAN5	Considero que os canais de transmissão desses planos são adequados.	2	10	6,09	3,08	9,49	5	10	7,75	2,06	4,25
PLAN6	Sou encorajado a compartilhar informações.	2	10	7,18	2,96	8,76	6	10	8,00	1,63	2,67
PLAN7	Em minha empresa, assuntos sensíveis são tratados de forma confidencial.	4	10	7,73	1,95	3,82	7	9	7,75	0,96	0,92

PLAN8	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças nos planos de curto e longo prazo da empresa.	1	10	5,73	3,35	11,22	5	8	7,25	1,50	2,25
PLAN9	Considero que os planos de curto e longo prazo estabelecem fronteiras adequadas de atuação.	1	9	4,91	3,08	9,49	8	10	9,00	1,15	1,33
PLAN10	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e divulgação dos planos de curto e longo prazo da empresa.	1	10	6,45	2,94	8,67	5	10	7,75	2,06	4,25

Fonte: elaborado pelos autores

A Tabela 5 indica que, a respeito do item de planejamento, há divergência de opiniões sobre os planos de longo prazo, especialmente entre os gestores (PLAN1). Isto indica que os planos de longo prazo não estão disponíveis a todos da organização. A respeito dos planos de curto prazo (PLAN2), alguns colaboradores afirmaram não conhecê-lo, apesar de indicarem que a divulgação dos planos é transparente e adequada (PLAN4 e PLAN5). Interessante destacar também a baixa média da questão PLAN9, indicando que os planos não estabelecem fronteiras adequadas de atuação, na visão dos colaboradores respondentes.

A tabela a seguir traz os dados dos controles cibernéticos, conforme a percepção dos respondentes.

Tabela 6 – Controles cibernéticos

Questão – SCG controles cibernéticos		Colaboradores					Gestores				
		mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var
CIB1	Tenho conhecimento amplo sobre o processo de elaboração do orçamento de minha área.	1	10	4,45	3,36	11,27	3	10	6,75	2,87	8,25
CIB2	Em minha área existem métricas para o caso de não cumprimento das metas orçamentárias.	1	10	4,36	3,35	11,25	4	8	6,00	1,83	3,33
CIB3	Em minha área existem controles financeiros para estabelecer padrões de desempenho dos funcionários.	1	10	4,36	3,53	12,45	5	8	6,75	1,26	1,58
CIB4	Em minha área existem controles não financeiros para estabelecer padrões de desempenho dos funcionários.	1	10	7,18	3,43	11,76	7	10	8,75	1,50	2,25
CIB5	Considero que a divulgação do orçamento e dos indicadores de desempenho é transparente.	1	10	5,00	3,35	11,20	3	8	6,25	2,22	4,92
CIB6	Considero que os canais de transmissão do orçamento e dos indicadores de desempenho são adequados.	1	10	4,82	3,34	11,16	3	8	6,50	2,38	5,67
CIB7	Sou encorajado a admitir meus erros.	1	10	5,36	3,91	15,25	5	8	6,50	1,29	1,67

CIB8	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças nos indicadores de desempenho.	1	10	4,36	3,70	13,65	6	9	7,50	1,29	1,67
CIB9	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças no orçamento da minha área.	1	10	3,45	3,50	12,27	5	7	6,25	0,96	0,92
CIB10	Considero que o orçamento é adequado.	1	8	2,91	2,59	6,69	1	7	4,75	2,87	8,25
CIB11	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e divulgação dos indicadores de desempenho e do orçamento.	2	9	6,18	2,68	7,16	7	8	7,75	0,50	0,25

Fonte: elaborado pelos autores

Os dados sobre os controles cibernéticos relatados na Tabela 6 indicam baixas médias para as respostas dos colaboradores, principalmente nos itens CIB1 a CIB3 e CIB10. Isto pode sugerir que o orçamento não está disponível a todas as áreas e que nem todos possuem acesso à sua elaboração e execução. Pode indicar, também, que algumas áreas não possuem orçamento, ou que os respondentes não tem conhecimento deste item, por sua função não depender diretamente disso. Contudo, as respostas dos gestores indicam que o processo orçamentário existe, mas que os valores não são adequados (CIB10). Apesar disso, os gestores possuem relativa abertura para sugerir mudanças nos indicadores (CIB8).

A Tabela 7 a seguir retorna os resultados obtidos com os dados do elemento de recompensa e compensação do pacote do SCG.

Tabela 7 – Recompensas e compensação

Questão – SCG recompensas e compensação	Colaboradores					Gestores					
	mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var	
REC1	Tenho conhecimento sobre o processo e quem são os responsáveis pelo monitoramento e compensação do desempenho dos funcionários.	2	10	7,73	3,00	9,02	9	10	9,50	0,58	0,33
REC2	Considero que a divulgação do processo de monitoramento e compensação dos funcionários é transparente.	1	10	6,91	3,02	9,09	8	10	9,50	1,00	1,00
REC3	Considero que os canais de transmissão do processo de monitoramento e compensação dos funcionários são adequados.	1	10	5,91	3,24	10,49	7	10	8,00	1,41	2,00
REC4	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças no processo de monitoramento e compensação dos funcionários.	1	9	4,45	3,05	9,27	7	8	7,25	0,50	0,25
REC5	Considero que os planos de recompensa são consistentes.	1	10	5,27	3,64	13,22	1	9	6,00	3,46	12,00

REC6	Considero que os planos de compensação são consistentes.	1	10	5,00	3,66	13,40	1	8	5,75	3,20	10,25
REC7	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e divulgação do processo de monitoramento e compensação dos funcionários.	1	10	6,82	3,34	11,16	7	9	8,00	0,82	0,67

Fonte: elaborado pelos autores

A respeito do elemento de recompensa e compensação, conforme exposto na Tabela 7, os respondentes colaboradores indicaram que o processo é rígido, ou seja, não possuem abertura para indicar mudanças (REC4). Acreditam, também, que os planos de recompensa e compensação não são consistentes (REC5 e REC6), opinião esta compartilhada pelos gestores. Isto pode ser devido à própria característica da organização, que por sua natureza não possui liberdade para modificar e implementar melhorias nos elementos de recompensa e compensação.

A próxima tabela retorna os dados sobre o último elemento do pacote do SCG, os controles administrativos.

Tabela 8 – Controles administrativos

Questão – SCG controles administrativos		Colaboradores					Gestores				
		mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var
ADM1	Em minha empresa, há um organograma formal com a descrição de atividades, cargos e funções.	7	10	9,18	1,08	1,16	9	10	9,75	0,50	0,25
ADM2	Em minha empresa, as linhas de autoridade são seguidas à risca.	1	10	6,36	3,29	10,85	7	10	8,50	1,29	1,67
ADM3	Em minha empresa, há políticas e procedimentos formalizados que descrevem o que deve ser feito na organização.	2	10	7,18	2,23	4,96	7	10	9,00	1,41	2,00
ADM4	Considero que a divulgação do organograma e das políticas e procedimentos é transparente.	2	10	7,82	2,52	6,36	8	10	8,75	0,96	0,92
ADM5	Considero que os canais de transmissão do organograma e das políticas e procedimentos são adequados.	1	10	7,00	2,79	7,80	8	9	8,25	0,50	0,25
ADM6	Sou encorajado a falar a verdade.	1	10	5,91	3,45	11,89	7	9	7,50	1,00	1,00
ADM7	Sou encorajado a incentivar boas ações.	1	10	6,73	2,94	8,62	7	10	8,50	1,29	1,67
ADM8	Considero que a delegação das tarefas é apropriada aos cargos.	1	10	5,27	3,32	11,02	7	8	7,75	0,50	0,25
ADM9	Tenho abertura para sugerir aos meus superiores mudanças nas políticas e procedimentos da empresa.	1	10	5,18	3,68	13,56	3	9	6,75	2,63	6,92

ADM10	A empresa incentiva que os funcionários tenham liberdade para tomar suas próprias decisões.	1	9	5,36	2,69	7,25	3	9	7,00	2,71	7,33
ADM11	Consigo identificar facilmente os benefícios e as falhas na elaboração e divulgação das políticas e procedimentos da empresa.	2	8	5,55	2,25	5,07	3	9	7,00	2,71	7,33

Fonte: elaborado pelos autores

Sobre os controles administrativos, conforme indicado na Tabela 8, interessante ressaltar que os respondentes, tanto gestores quanto colaboradores, percebem que na empresa há um organograma formal de atividades e que as linhas de autoridades são seguidas à risca. Relatam, também, que as políticas e procedimentos são transparentes e sua divulgação é adequada. Contudo, alguns colaboradores não compartilham a ideia de que a delegação das tarefas é apropriada aos cargos e também não vislumbram abertura para sugerir mudanças nas políticas e procedimentos da empresa (ADM8 e ADM9). A respeito do item ADM6, observou-se que alguns respondentes colaboradores indicaram que não são incentivados a falar a verdade. Acredita-se que isto é um ponto preocupante e que os gestores precisa verificar com os colaboradores sua percepção sobre trabalho em equipe e ética, pois alguns funcionários podem estar descontentes com a gestão.

A última tabela indica os resultados da percepção dos respondentes sobre a confiança entre líderes e liderados, conforme os três tipos de Reina e Reina (2007).

Tabela 9 – Confiança entre líderes e liderados

Questão – confiança entre líderes e liderados	Colaboradores					Gestores					
	mín	máx	med	desv. pad	var	mín	máx	med	desv. pad	var	
CCON1	Espero que minhas atitudes diárias façam com que meu superior confie em mim.	4	10	8,45	1,75	3,07	9	10	9,75	0,50	0,25
CCON2	A divulgação das informações do Sistema de Controle Gerencial da empresa (políticas e procedimentos, valores, planejamento) auxilia na construção da confiança entre eu e meu superior.	1	10	5,55	3,72	13,87	1	9	6,50	3,70	13,67
CCMT1	Acredito que a transparência das informações é fator chave para demonstrar que meu superior confia em mim.	1	10	8,55	2,73	7,47	9	10	9,75	0,50	0,25
CCMT2	Acredito que o comprometimento com resultados é fator chave para demonstrar que confio em meu superior.	2	10	7,64	2,66	7,05	9	10	9,50	0,58	0,33

CCMT3	Acredito que um bom relacionamento interpessoal é importante para demonstrar que meu superior confia em mim.	2	9	7,64	1,91	3,65	7	9	8,25	0,96	0,92
CCPT1	Acredito que o meu superior pode contribuir muito para meu desenvolvimento profissional.	1	10	6,73	3,07	9,42	9	10	9,25	0,50	0,25
CCPT2	Meu superior sempre busca um momento para trocar experiências profissionais comigo.	1	9	4,45	3,42	11,67	7	9	8,25	0,96	0,92

Fonte: elaborado pelos autores

A Tabela 9 indica os resultados dos cálculos sobre a percepção dos respondentes a respeito dos três tipos de confiança, contratual, comunicativa e de competência. Sobre a confiança contratual, percebem-se valores elevados de variância no item CCON2, ou seja, alguns respondentes, tanto colaboradores quanto gestores, não identificaram que a divulgação das informações do SCG auxilia na construção da confiança mútua. Isto pode ser devido à própria característica da organização, que não consegue modificar sua estrutura por questões de legislações competentes, ou mesmo pela falta de algumas informações aos funcionários, conforme identificado na Tabela 6 dos controles cibernéticos.

Sobre a confiança comunicativa, a transparência, o comprometimento com resultados e um bom relacionamento interpessoal foram percebidos pelos respondentes, tanto colaboradores quanto gestores, como elementos importantes para a construção da confiança mútua. Já sobre a confiança de competência, ressalta-se que alguns colaboradores não percebem um canal aberto para troca de experiências com sua gestão (CCPT2), apesar de acreditarem que os superiores e colaboradores podem contribuir para seu desenvolvimento pessoal (CCPT1).

Após a análise das respostas obtidas, identifica-se que nem todos os elementos do pacote de Malmi e Brown (2008) foram percebidos de forma semelhante por gestores e subordinados. Isto pode ser devido à própria característica das informações que não estão dispostas a todos, a exemplo dos controles cibernéticos e planejamento. Este achado corrobora o exposto por Sampaio *et al.* (2012), pois indicaram haver uma relação entre o nível de envolvimento com o processo orçamentário e o sentimento de confiança.

Apesar disso, a estrutura de governança da empresa é clara, mesmo que não haja abertura para sua alteração, como no caso dos controles administrativos e de recompensa e compensação. Os controles culturais são claros, mas o processo de seleção e treinamento não acompanha o funcionário até sua adaptação.

Nota-se, portanto, que muitos elementos do pacote do SCG são influenciados pelo ambiente no qual a organização está inserida e que isto não permite a rápida modificação ou abertura para sugestões de melhoria em determinados elementos do pacote do SCG. Esta afirmação encontra respaldo em Zanini e Migueles (2014, p. 54-55), ao indicarem que “para melhor compreender a relação entre confiança e desempenho organizacional, devem observar-se variáveis institucionais (físicas, culturais e institucionais) que podem se traduzir em incertezas do ambiente externo”, o que pode gerar impactos sobre o comportamento dos indivíduos nas organizações.

Quanto à relação de confiança entre líderes e liderados, verificou-se que a estrutura da empresa dificulta a percepção do SCG como facilitador da construção de confiança entre líderes e liderados. Isto comprova o exposto por Hartman e Slapnicar (2009), pois afirmaram que a formalização dos procedimentos auxilia nas percepções de justiça e confiança.

Da mesma forma, estes achados corroboram o estudo de Hasche, Höglund e Mårtensson (2020), pois concluíram que casos de alta confiança nos relacionamentos verticais podem influenciar positivamente a confiança nos relacionamentos horizontais, sendo que o contrário também ocorre, ou seja, a falta de confiança nos relacionamentos verticais pode contribuir para a falta de confiança nas relações horizontais. Apesar disso, no presente estudo, os elementos de transparência, comprometimento com resultados e bom relacionamento interpessoal foram percebidos como importante na manutenção da confiança entre líderes e liderados.

5. Considerações finais

Este estudo objetivou analisar a percepção de líderes e liderados de uma instituição de pesquisa brasileira a respeito da confiança e do Sistema de Controle Gerencial. Para tanto, identificou a confiança na relação entre líderes e liderados dentro desta organização; averiguou a relação entre os tipos de confiança e os componentes do SCG; e comparou a percepção de líderes e liderados sobre a confiança e o SCG.

Como resultados, foi possível identificar quase todos os elementos do pacote de Malmi e Brown (2008) nas respostas dos sujeitos, pois nem todos os itens foram percebidos de forma semelhante por gestores e subordinados. Isto pode ser reflexo da própria característica das informações que não estão dispostas a todos, a exemplo dos controles cibernético e planejamento. Contudo, a estrutura de governança da empresa é clara, mesmo que não haja abertura para sua alteração, como no caso dos controles administrativos e de recompensa e compensação. Os controles culturais são claros, mas o processo de seleção e

treinamento não acompanha o funcionário até sua adaptação. Nota-se, portanto, que muitos elementos do pacote do SCG são influenciados pelo ambiente governamental no qual a organização está inserida e isto não permite sua rápida modificação ou sugestões de melhoria.

Sobre a relação de confiança entre líderes e liderados, verificou-se que a estrutura da empresa dificulta a percepção do SCG como facilitador da construção de confiança entre líderes e liderados. Apesar disso, os elementos de transparência, comprometimento com resultados e bom relacionamento interpessoal foram percebidos como importantes na manutenção deste constructo.

No entanto, os resultados deste estudo devem ser analisados com parcimônia, já que as estratégias de pesquisa impõem limitações, podendo ser objeto de novas investigações. O tamanho da amostra e o processo não probabilístico de amostragem podem ter enviesado os resultados. Recomenda-se, desta forma, que estudos que envolvam esta temática não se restrinjam a amostras intencionais, ampliando a coleta de dados e, assim, buscando a triangulação dentro da mesma organização, fornecendo um espaço para que os sujeitos também sejam entrevistados e possam expressar sua opinião sobre o tema.

Como contribuição teórica, este estudo buscou analisar simultaneamente as percepções tanto de líderes quanto de liderados a respeito da confiança que sentem no Sistema de Controle Gerencial. Como contribuição prática, buscou proporcionar uma discussão no âmbito interno das organizações, destacando o papel da confiança como relevante no alcance da eficácia dos componentes do SCG.

Para estudos futuros, sugere-se a comparação deste ambiente relatado com outras empresas, além da análise da percepção da confiança em outros níveis das organizações. Sugere-se, também, a verificação destas relações com a utilização de outras técnicas de pesquisa, tanto quantitativas quanto qualitativas, a fim de promover e ampliar a discussão sobre o tema.

Referências

- Baldvinsdottir, G.; Hagberg, A.; Johansson, I.; Jonäll, K.; & Marton, J. (2011). Accounting research and trust: a literature review. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(4), 382-424.
- Ferrante, C. J. (2006). Innovative sharing: shared accounting information as a facilitator of trust and performance. *Journal of Engineering and technology management*, 23, 54-63.
- Flamholtz, E. G.; Das, T. K.; & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting Organizations and Society*, 10(1), 35-50.

Hartmann, F.; & Slapnicar, S. (2009). How formal performance evaluation affects trust between superior and subordinate managers. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6/7), 722-737.

Hasche, N.; Höglund, L.; & Mårtensson, M. (2020). Intraorganizational trust in public organizations – the study of interpersonal trust in both vertical and horizontal relationships from a bidirectional perspective. *Public Management Review*, 22, 1-21. DOI: <https://doi.org/10.1080/14719037.2020.1764081>

Johansson, I. L.; & Baldvinsdottir, G. (2003). Accounting for trust: some empirical evidence. *Management Accounting Research*, 14(3), 219-234.

Malmi, T.; & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300.

Neu, D. (1991). Trust, impression management and the public accounting profession. *Critical Perspectives on Accounting*, 2(3), 295-313.

Reina, D. L.; & Reina, M. L. (2007). Building Sustainable Trust. *Od Practitioner*, 39(1), 36-41.

Ross, A. (1994). Trust as a moderator of the effect of performance evaluation style on job-related tension: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, 19(7), 629-635.

Rousseau, D. M.; Sitkin, S. B.; Burt, R. S.; & Camerer, C. (1998). Not so different after all: a cross-discipline view of trust. *Academy of Management Review*, 23(3), 393-404.

Sampaio, M. S.; Bruni, A. L.; Lima Filho, R. N.; & Cordeiro Filho, J. B. (2012). Excesso de Confiança e Controladoria: um Estudo Envolvendo Práticas Orçamentárias. *Revista de Finanças Aplicadas*, 02-20.

Simons, R. (1987). Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357-374.

Smith, G. (2005). How to achieve organizational trust within an accounting department. *Managerial Auditing Journal*, 20(5), 520-523.

Svensson, N.; & Funck, E. K. (2019). Management control in circular economy – exploring and theorizing the adaptation of management control to circular business models. *Journal of Cleaner Production*, 233, 390-398. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.06.089>

Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. *Accounting, Organizations and Society*, 26(2), 161-191.

Vaz, P. V. C.; & Espejo, M. M. dos S. B. (2017). Trust and management control system: a study on meta-synthetic interactions. *REAd. Rev. eletrôn. adm. (Porto Alegre)*, 23(1), 156-178.

_____ (2019). Integrando a avaliação da confiança entre líderes e

liderados com o Sistema de Controle Gerencial: proposta de questionário. *REPeC (Brasília)*, 13 (2), 180-196. DOI: <http://dx.doi.org/10.17524/repec.v13i2.2151>

Zanini, M. T. F.; & Migueles, C. P. (2014). O papel mediador entre confiança e desempenho organizacional. *R. Adm. (São Paulo)*, 49 (1), 45-58.