

Controle Gerencial sob o Enfoque Estratégico em uma Organização da Área de Ciência e Tecnologia da Marinha do Brasil

Anderson Soares Silva (DFM/MB) - andersoncapita@yahoo.com.br

Ana Carolina Pimentel Duarte da Fonseca (UFRJ/FACC) - anafonseca@pobox.com

Rodrigo Barreiros Leal (FACC - UFRJ) - rodrigobl77@hotmail.com

Resumo:

Este trabalho tem por objetivo verificar a relação, em termos de proximidade ou afastamento, entre o controle gerencial desenvolvido na organização unidade de estudo e os conceitos contidos na abordagem que se refere à perspectiva estratégica de controle, na qual se leva em consideração o desenho de instrumentos e o exercício de ações que estão orientados à manutenção e à melhora contínua da posição competitiva da organização. Para tanto, utilizou-se o estudo de caso como estratégia de pesquisa, buscando-se apresentar as características principais do sistema de controle gerencial da organização sob a sua perspectiva estratégica. Quanto à verificação do processo usado pela organização na avaliação do atendimento dos objetivos estratégicos, em confronto com os resultados alcançados, constatou-se que a mesma é feita através de um sistema de medição estruturado em indicadores de desempenho estabelecidos em consonância com os objetivos estratégicos e seus desdobramentos. O citado sistema propicia a efetuação de uma análise crítica do desempenho global da organização, aplicada em todos os níveis gerenciais e voltada para os resultados. Vale destacar que os indicadores de desempenho adotados pela unidade de estudo estão distribuídos entre diversos aspectos, em grande parte não-monetários, visto que a organização não possui o objetivo de auferir lucro com as suas operações. Os resultados alcançados no estudo sugerem, à luz da literatura existente, a existência de um alinhamento entre teoria e prática, representada pelas ações desenvolvidas pela organização no sentido de acompanhar mudanças nas variáveis-chave do contexto social e competitivo, conforme defendido por Gomes e Salas (2001).

Palavras-chave: *Controle Gerencial; Controle Estratégico; Medidas de Desempenho.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Controle Gerencial sob o Enfoque Estratégico em uma Organização da Área de Ciência e Tecnologia da Marinha do Brasil

Este trabalho tem por objetivo verificar a relação, em termos de proximidade ou afastamento, entre o controle gerencial desenvolvido na organização unidade de estudo e os conceitos contidos na abordagem que se refere à perspectiva estratégica de controle, na qual se leva em consideração o desenho de instrumentos e o exercício de ações que estão orientados à manutenção e à melhora contínua da posição competitiva da organização. Para tanto, utilizou-se o estudo de caso como estratégia de pesquisa, buscando-se apresentar as características principais do sistema de controle gerencial da organização sob a sua perspectiva estratégica. Quanto à verificação do processo usado pela organização na avaliação do atendimento dos objetivos estratégicos, em confronto com os resultados alcançados, constatou-se que a mesma é feita através de um sistema de medição estruturado em indicadores de desempenho estabelecidos em consonância com os objetivos estratégicos e seus desdobramentos. O citado sistema propicia a efetuação de uma análise crítica do desempenho global da organização, aplicada em todos os níveis gerenciais e voltada para os resultados. Vale destacar que os indicadores de desempenho adotados pela unidade de estudo estão distribuídos entre diversos aspectos, em grande parte não-monetários, visto que a organização não possui o objetivo de auferir lucro com as suas operações. Os resultados alcançados no estudo sugerem, à luz da literatura existente, a existência de um alinhamento entre teoria e prática, representada pelas ações desenvolvidas pela organização no sentido de acompanhar mudanças nas variáveis-chave do contexto social e competitivo, conforme defendido por Gomes e Salas (2001).

Palavras-chave: Controle Gerencial; Controle Estratégico; Medidas de Desempenho.

Área Temática: Custos aplicados ao setor público

1 Introdução

Nos últimos anos, o tema da eficiência do Estado vem assumindo, cada vez mais, um papel de relevância dentro da nossa sociedade, impulsionando o Governo Federal a aprimorar a sua forma de administração.

Um dos marcos iniciais da fase mais recente de reformas, ocorridas no Brasil, foi o lançamento do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE) pelo Governo Federal em 1995. O referido plano teve por objetivo alterar de forma significativa o modelo de gestão do setor público no país, tendo como ideia central a inovação da Administração Pública, que seria dotada de novas estruturas institucionais, instrumentos de gestão e formas de controle.

A Marinha do Brasil (MB), alinhada com as reformas propostas pelo Governo Federal na busca de uma administração pública gerencial, passou a utilizar a contabilidade de custos nas suas Organizações Militares Prestadores de Serviços (OMPS), a partir do ano de 1994.

Assim, desde a criação do sistema das OMPS, a Marinha do Brasil procurou desenvolver iniciativas e adotar ferramentas que aperfeiçoassem seus processos administrativos em busca de uma melhoria contínua.

Nesse sentido, pode-se destacar a adoção do planejamento estratégico pelas OMPS, que na opinião de Pereira (2006, p.2), significou a busca por uma gestão flexível e eficiente por meio do aprimoramento de práticas administrativas internas, adequando-se, assim, às exigências do mundo moderno.

Cabe ressaltar, porém, que a adoção do planejamento estratégico por parte das OMPS traz consigo um aspecto ainda pouco estudado no setor público, que consiste nos sistemas de controle gerencial utilizados por estas organizações a fim de que os objetivos traçados sejam atingidos. Nesse sentido, é possível destacar o trabalho de Gomes (1983) como um dos precursores no Brasil, no que se refere ao estudo do controle gerencial em órgãos estatais, uma vez que grande parte da literatura sobre o assunto ainda é, até os dias de hoje, voltada para o estudo de organizações componentes da iniciativa privada e com fins lucrativos.

Diante do exposto, o presente trabalho, buscando seguir a trilha deixada por Gomes (*op.cit.*), pesquisou o sistema de controle gerencial, sob o enfoque estratégico, de uma organização prestadora de serviços da Marinha, doravante denominada OMPS-C, por questões de sigilo. Com isso, este trabalho teve por objetivo geral verificar a relação, em termos de proximidade ou afastamento, entre o controle gerencial desenvolvido na OMPS-C e os conceitos contidos na literatura, no que se refere à perspectiva estratégica de controle. Como objetivo específico, buscou identificar os mecanismos de controle estratégico adotados pela OMPS-C, diante dos bons resultados obtidos pela referida organização, onde se destacam as seguidas premiações entre 2004 e 2007 no Prêmio Nacional de Gestão Pública (PQGF).

Para tanto, o artigo foi organizado em estudo de caso, onde além desta primeira seção, em que foi realizada a contextualização do tema, bem como a apresentação do sistema OMPS, desenvolveram-se mais cinco seções. Na seção 2, tratou-se dos aspectos teóricos com ênfase na perspectiva estratégica do controle gerencial de acordo com Gomes e Salas (2001), por constituir-se na pedra fundamental da pesquisa. Na seção 3, foram abordados os aspectos metodológicos de acordo com os quais a pesquisa foi delineada. Na seção 4, foi realizada a caracterização da OMPS-C, abordando-se aspectos relativos à sua administração. Além disso, buscou-se apresentar de forma aprofundada as características principais do seu contexto estratégico e o detalhamento do seu sistema de controle gerencial. Na seção 5, foi realizada uma análise crítica do sistema de controle gerencial da OMPS-C sob a perspectiva estratégica. Por fim, na seção 6, foram formuladas as considerações finais, bem como as recomendações.

1.1 O Sistema OMPS

O Sistema OMPS foi implantado no âmbito da Marinha do Brasil (MB) visando solucionar a preocupação existente entre a Alta Administração Naval, quanto à incapacidade de mensuração dos custos das organizações militares industriais e prestadoras de serviços (MARINHA DO BRASIL, 2004, p.15-1).

Assim, a Marinha criou o Sistema OMPS, no ano de 1994, na busca do aprimoramento dos controles internos e da determinação mais eficiente dos custos das organizações militares industriais e prestadoras de serviços (MARINHA DO BRASIL, 2004, p.15-1).

Conceitualmente, OMPS é a organização militar que presta serviços a outras organizações militares e, eventualmente, à organizações extra-Marinha em uma das seguintes áreas: industrial; de ciência e tecnologia; hospitalar, de abastecimento e de serviços especiais, efetuando a cobrança pelos serviços prestados, a partir dos custos e despesas, por ela, incorridos (MARINHA DO BRASIL, 2004, p.15-2). Portanto, é possível perceber que à semelhança das empresas privadas, o relacionamento do tipo “fornecedor x cliente” passou a ser buscado pelas OMPS.

2 Referencial Teórico

2.1 Controle Gerencial

Gomes (1997) afirma que a partir da década de setenta, principalmente, pode-se perceber o surgimento de novas abordagens que, valendo-se de uma perspectiva mais ampla do conceito de controle, passaram a incorporar conhecimentos oriundos de outras áreas, como por exemplo: psicologia, sociologia e antropologia.

Assim, diante da existência de diversas abordagens sobre controle gerencial, neste estudo foram priorizadas aquelas que enfatizam a importância dos aspectos motivacionais e comportamentais dos sistemas de controle gerencial.

Para tanto se tomou por base o trabalho de Gomes e Salas (2001), que apresentou algumas das principais abordagens sobre controle gerencial enquadradas no contexto acima. Tais abordagens são representadas pelos trabalhos de Anthony (1965); Flamholtz (1979); Hofstede (1981); e Lorange e Morton (1974).

Cumprido ressaltar que dentre as principais abordagens, destaca-se a de Anthony (1965), pois conforme afirma Martinewski (2003, p.26):

Independentemente da forma como o estudo de controle gerencial é sistematizado, parece, entretanto, incontestável que a primeira abordagem que, efetivamente, se tornou referência na área de controle gerencial foi o trabalho de Anthony (1965).

Segundo Otley (1994), o termo controle gerencial deve muito de sua atual conotação ao estudo de Anthony, original de 1965, que distinguiu controle gerencial de planejamento estratégico e controle operacional, colocando-o em uma posição intermediária.

Otley (1994) afirma que a avaliação de desempenho e o *accountability* (prestação de contas), ainda são as pedras angulares sobre as quais se baseia um controle gerencial efetivo.

Assim, é possível perceber que os pensamentos acima descritos contêm princípios perfeitamente aplicáveis ao setor público, principalmente no que diz respeito ao aspecto da prestação de contas. Entretanto, cabe ressaltar que a ausência do objetivo de lucro leva à necessidade de adaptações dos mecanismos de controle, conforme Anthony e Herzlinger (*apud* RIBEIRO FILHO, 1997, p.7):

Em uma organização orientada para o lucro, a sua quantia fornece uma medida geral da eficiência e eficácia. [...]. A ausência de uma medida satisfatória, simples e geral da performance, comparável à medida de lucro é o mais sério problema do controle gerencial nas entidades sem fins lucrativos. O problema não é a ausência do motivo do lucro e sim a ausência da medição do lucro.

Nesse sentido, Hofstede (1981) destaca que as abordagens tradicionais de controle gerencial geralmente falham quando adotadas para empresas públicas ou sem fins lucrativos. Desta forma, os sistemas de controle gerencial de organizações públicas e sem fins lucrativos não podem ser os mesmos desenvolvidos para outras formas de organização, devendo-se observar as peculiaridades inerentes a este tipo de organizações.

Segundo Anthony e Govindarajan (2002, p.34), “o controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas”. Ao fazerem considerações sobre comportamento, os referidos autores destacam que apesar de sistemático, o processo de controle gerencial não é mecânico, pois envolve interações entre indivíduos. Tal fato justifica-se pela existência dos objetivos pessoais dos executivos e membros da organização em geral.

O problema principal do controle é induzir estes indivíduos a atuarem de maneira que, ao procurarem seus objetivos pessoais, auxiliem o alcance dos objetivos da organização, chegando-se, desta forma, à chamada congruência de objetivos (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Isto significa que os objetivos individuais do pessoal da organização devem ser consistentes com os objetivos dela própria, na medida do possível. Porém, os autores (*op.cit.*) destacam a impossibilidade do alcance de uma completa congruência de objetivos, tendo em vista que a mesma é afetada tanto por processos informais

como por sistemas formais, que, por sua vez, influenciam o comportamento humano dentro das organizações. Os referidos processos informais têm origem externa e interna à organização, sendo que para Anthony e Govindarajan (2002), a maioria deles é de origem interna. Dentre os fatores de origem interna, a cultura da organização é apontada como o mais importante. Para Anthony e Govindarajan (2002), as normas culturais são extremamente importantes. Elas explicam por que duas organizações podem ter um excelente sistema formal de controle gerencial, mas uma ter um controle melhor do que a outra.

O plano de referência de Flamholtz (1979), ao mesmo tempo em que enfatiza os aspectos comportamentais dos membros da organização, destaca a incerteza inerente ao processo de controle gerencial. Nesse sentido, ele demonstra que os sistemas de controle são mais probabilísticos do que determinísticos, ou seja, o propósito é maximizar as condições favoráveis que levam ao *goal congruence*. Nesta abordagem, a motivação de indivíduos ou grupos é o elemento-chave, não se tratando de controlar o comportamento das pessoas de maneira predeterminada, mas influenciá-las a agirem de forma consistente com os objetivos da organização (GOMES; RODRIGUES, 2005).

Lorange e Morton (1974) salientam o caráter orgânico do controle gerencial, em função de sua necessidade de se adaptar a imposições ambientais, onde a escolha das variáveis de controle é feita baseando-se na estrutura organizacional, no pessoal, na tecnologia e no ambiente externo. Tal fato confere à organização a possibilidade de adaptação frente às mudanças ocorridas no contexto social externo. Dessa forma, o foco está no ambiente e nas suas demandas sobre a organização, destacando-se, assim, que são as características ambientais que condicionam as características organizacionais.

Segundo afirmam os referidos autores, o propósito fundamental dos sistemas de controle gerencial é ajudar a gerência na realização dos objetivos da organização, fornecendo uma estrutura formalizada para: a) a identificação de variáveis de controle pertinentes; b) o desenvolvimento de bons planos de curto-prazo; c) o registro do nível de desempenho dos planos de curto-prazo em relação ao conjunto de variáveis de controle; e d) o diagnóstico dos desvios. No pensamento de Lorange e Morton (1974) as variáveis de controle formam o conteúdo do plano de curto-prazo, representando os objetivos da organização e determinando aquilo que deverá ser acompanhado. Ainda de acordo com os citados autores, o sistema formal de planejamento de longo prazo influencia diretamente o sistema de controle gerencial, pois nele serão encontradas expectativas de mudança do ambiente externo. Além disso, a instabilidade do ambiente externo faz com que as medidas baseadas em unidades monetárias se tornem insuficientes como variáveis de controle, enquanto a diversificação e complexidade das organizações requerem sistemas de planejamento e controle mais flexíveis.

2.1.1 A Abordagem de Gomes e Salas

Gomes e Salas (2001) afirmam que nas décadas de oitenta e noventa foi possível perceber um interesse crescente por parte dos estudiosos quanto ao entendimento da estreita relação existente entre o contexto social e organizacional e o funcionamento da organização e, especialmente, o processo de controle. A literatura tradicional sobre controle de gestão passou a ser criticada, dentre outros, pelos seguintes motivos: a) a consideração de que os objetivos organizacionais representam a congruência dos diferentes interesses dos grupos e pessoas que compõem a organização; b) a consideração de que a contabilidade de gestão é um instrumento técnico, objetivo e neutro no processo de decisão; e c) a consideração de que as deficiências nos sistemas de controle estão centradas em disfunções formais, ignorando os conflitos sociais que existem na organização.

Para os mesmos autores (*op. cit.*), o controle é necessário para assegurar que as atividades de uma organização se realizem da forma desejada pelos membros da organização e contribuam para o alcance de seus objetivos. Para tanto, a administração deve se assegurar

de obter informação e influenciar o comportamento das pessoas a fim de atuar sobre as variáveis internas e externas de que depende o funcionamento da organização.

Para Gomes e Salas (*op.cit.*), o processo de controle requer a obtenção de informação que propicie a formulação de diretrizes, bem como a mensuração do resultado nos mesmos moldes. Tal informação pode fazer referência à evolução do contexto social global, à evolução do setor econômico e à evolução da própria organização. Dessa forma, ao possuir a informação relevante, coletada e selecionada pelo sistema de informações, é possível a tomada de decisões – tentando antecipar o que pode acontecer - e a avaliação do comportamento de cada responsável – análise do que efetivamente ocorreu.

Nesse contexto, Gomes e Salas (2001) afirmam que o controle pode ser considerado a partir de duas perspectivas: uma perspectiva estratégica e uma perspectiva organizacional. Na primeira, trata-se de facilitar a adaptação estratégica da organização em seu contexto social; na segunda, trata-se de assegurar que toda a organização se orienta conjuntamente na direção dos objetivos da administração. Partindo-se do estágio de desenvolvimento teórico sobre controle gerencial, Gomes e Salas (2001) afirmam que um sistema de controle gerencial deve considerar três elementos: o sistema de controle propriamente dito, o contexto organizacional e o contexto social.

O sistema de controle, propriamente dito, compreende a estrutura e o processo de controle. A estrutura refere-se às responsabilidades de cada gestor ou responsável por centros de responsabilidade e compreende três elementos: o sistema de medidas, o sistema de informações e o sistema de incentivos. Já o processo de controle compreende a formulação de objetivos, o orçamento (planejamento e previsão dos meios e custos para o alcance dos objetivos) e a avaliação do desempenho. Integrando o sistema de controle estão: a contabilidade financeira, a contabilidade de gestão (sistema de custos, orçamentos), além de elementos menos formalizados, como a cultura organizacional, o estilo de liderança, a ética, e a ecologia, entre outros.

O contexto organizacional compreende: a estrutura da organização, que facilita ou não a coordenação e a eficiência; a estratégia; as pessoas que fazem parte da organização, bem como as relações interpessoais, que favorecem uma maior ou menor motivação; e a cultura organizacional, que favorece uma maior ou menor identificação dos membros da organização com a mesma.

Finalmente, o contexto social compreende: o mercado, o setor competitivo - clientes, fornecedores e concorrência ; o país - valores, instituições, história, nível de desenvolvimento; e a sociedade como um todo, em seus aspectos social, tecnológico, cultural, político, demográfico, ecológico, entre outros. Comparado aos demais elementos integrantes do sistema de controle, é o mais complexo de ser controlado.

Diante do acima exposto e tendo em vista os objetivos a que se propõe a presente pesquisa, a seguir apresentar-se-ão as principais características da perspectiva estratégica de controle, de acordo com Gomes e Salas (*op.cit.*).

2.2.1 Controle Estratégico

Segundo Gomes e Salas (2001), o controle estratégico guarda relação com o desenho de instrumentos e com o exercício de ações que estão orientados à manutenção e à melhora contínua da posição competitiva da organização.

Para tanto, a geração de informação acerca do contexto social e competitivo ocupa lugar de destaque. Tendo em vista que as alterações do contexto social e competitivo são cada vez mais contínuas, imprevisíveis e ameaçadoras, mais necessário se torna promover a criação de mecanismos que facilitem a antecipação e a adaptação às mudanças.

Igualmente, a informação acerca das operações internas é fundamental para este intento. Toda esta informação é suscetível de ser utilizada, tanto na elaboração de alternativas

estratégicas, como para avaliar a implantação da estratégia selecionada (GOMES; SALAS, 2001, p.50).

Por conseguinte, o fato de a informação ser tão relevante para o desenvolvimento, implementação e a alteração de processos estratégicos, é imprescindível que a questão estratégica seja abordada pelo controle gerencial na escolha dos mecanismos de controle (BROUTHERS E ROOZEN, 1999).

Assim, os mesmos autores afirmam que o controle estratégico procura a resposta para perguntas relevantes, como:

- Quais são as variáveis-chave do contexto social e competitivo no qual opera a organização? Que indicadores permitem identificar estas variáveis?
- Como a concorrência está realizando suas operações? Quais são seus pontos fortes e fracos?
- Que mudanças são percebidas no contexto social e competitivo a curto, médio e longo prazo? Que oportunidades e ameaças são percebidas neste contexto (setor, mercado, país, sociedade, etc.)?

Nesse sentido, a análise de SWOT (*Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats*) ou de pontos fortes e fracos internos da organização e de oportunidades e ameaças externas, conforme Churchill Jr e Peter (*apud* Marques *et. al*, 2007), permite mapear forças e deficiências internas, além de oportunidades e ameaças no mercado, de modo que contribua na identificação pelos gestores de aspectos fortes do negócio e, que associados às oportunidades ambientais auxiliem na atuação em setores e áreas nas quais os competidores não possuam semelhantes condições e competência.

Não obstante, Martinewski (2003) afirma que uma área de interesse, no tocante à abordagem organizacional, é a que liga a Teoria da Contingência ao controle, pois esta teoria sustenta que não há uma "melhor maneira" de abordar as organizações e que o desenho organizacional deve refletir o ambiente na qual ela se encontra inserida. Embora vários questionamentos sejam feitos a esta teoria, ela aponta que os administradores e *controllers* devem levar em consideração variáveis do ambiente da organização. Cabe aqui ressaltar que, dentre as abordagens já apresentadas, Lorange e Morton (1974) encontram-se enquadrados nesta linha de pensamento.

3 Aspectos Metodológicos

Kerlinger (1980) afirma que a natureza, ou delineamento da pesquisa, pode ser definida como sendo o plano e a estrutura da investigação, concebidos de forma a obterem-se respostas para as perguntas de pesquisa. Assim, diante da existência de várias taxonomias de tipos de pesquisa, no presente trabalho será adotada a de Vergara (2003) que propõe classificar as pesquisas quanto aos fins pretendidos e quanto aos meios propostos. A mesma autora observa ainda que os tipos de pesquisa “não são mutuamente excludentes”, sendo possível utilizá-las de forma combinada (VERGARA, 2003, p.49).

A investigação exploratória, segundo Vergara (2003, p.47), “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado”. A mesma autora (*op.cit.*) afirma que a pesquisa descritiva consiste em expor as características de uma determinada população ou de determinado fenômeno, podendo estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza.

Diante do exposto, pode-se classificar a presente pesquisa como exploratória e descritiva quanto aos fins. Exploratória, porque visou buscar a identificação da aplicação de instrumentos de controle gerencial em uma organização militar prestadora de serviços do setor público federal, tendo em vista que há pouco conhecimento acumulado nesta área. Descritiva, pois buscou expor as características administrativas empregadas na gestão da organização, em especial aquelas que se referem ao controle gerencial.

Quanto aos meios, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, documental e de campo, utilizando-se o estudo de caso como estratégia de pesquisa, de acordo com Yin (2001).

Bibliográfica, tendo em vista a importância da sua fundamentação teórica, que tomou por base importantes obras cujo reconhecimento se dá pelo notório saber de seus autores. Documental e de campo, porque envolveu a coleta de dados primários no âmbito da organização estudada, através da análise de documentos internos não acessíveis ao público em geral; a realização de uma entrevista; e a observação não participante. Estudo de caso, porque concentrará esforços na análise de apenas uma organização, na busca por um maior grau de aprofundamento sobre o assunto.

Segundo Vergara (2003), a pesquisa bibliográfica consiste no estudo sistematizado desenvolvido com base em material acessível ao público em geral, como livros, revistas e jornais. Já a investigação documental é feita em documentos conservados no interior de órgãos públicos ou privados de qualquer natureza, ou com pessoas. A pesquisa de campo consiste na investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno, ou onde estão disponíveis os elementos para explicá-lo. O estudo de caso, afirma Vergara (2003, p.49), “é o circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como pessoa, família, produto, empresa, órgão público, comunidade ou mesmo país”. Yin (2001) afirma que existem três fundamentos lógicos que representam as razões para se conduzir um estudo de caso único. O primeiro configura-se quando representa o “caso decisivo” ao se testar uma teoria bem formulada. O segundo é aquele em que o caso representa um “caso raro ou extremo”. Por fim, o terceiro fundamento para um estudo de caso único é o “caso revelador”. Nessa situação, o pesquisador tem a oportunidade de observar e analisar um fenômeno previamente inacessível à investigação científica (YIN, 2001, p.63).

Nesse sentido, é possível afirmar que a presente pesquisa, desenvolvida sob a lógica de um estudo de caso único, fundamenta-se na natureza reveladora do caso em estudo, justificando-se, assim, a escolha feita. Diante do exposto, e tendo em vista o objetivo a que se propôs esta pesquisa, o estudo de caso apresentou-se como a técnica mais indicada, por ser aquela que possibilita alcançar um maior nível de profundidade sobre o assunto, permitindo, por conseguinte, um maior poder de análise.

O procedimento de coleta de informações da presente pesquisa utilizou-se de dois recursos distintos: dados primários e dados secundários.

Assim, diante da intenção de alcançar um maior grau de profundidade na pesquisa, optou-se pela coleta de dados primários através da realização de entrevista, realizada com o auxílio de um questionário composto por perguntas abertas, no intuito de possibilitar a sistematização das respostas. As perguntas do questionário referem-se ao sistema de controle gerencial projetado pela organização, dentro do contexto estratégico, e o processo por ela desenvolvido, visando à descrição do sistema implantado, tendo sido confeccionadas com o objetivo de possibilitar a confrontação do sistema de controle gerencial da OMPS, sob a perspectiva estratégica, com o plano de referência definido na literatura.

O entrevistado é militar, do sexo masculino, com 67 anos de idade. Tendo servido na OMPS-C por mais de uma vez, em períodos distintos, perfaz um tempo total de organização de 13 anos. Possui formação acadêmica na área de estatística, nível mestrado. Lotado na assessoria de Ciência e Tecnologia, componente do nível estratégico da organização.

Os dados secundários foram coletados no âmbito da organização, principalmente através da pesquisa documental. Ainda na coleta de dados secundários, foram utilizadas diversas publicações como livros, periódicos, teses e dissertações e, complementarmente, pesquisa via Internet, de modo a se poder realizar o levantamento bibliográfico da pesquisa.

Cabe destacar que a entrevista realizada teve por objetivo final complementar as informações da pesquisa documental e a observação não participante, utilizando-se informações na visão de um dos membros da organização estudada.

Por fim, na observação não participante o pesquisador afigura-se, somente, como um espectador atento a um grupo observado, sendo guiado pelos objetivos da pesquisa e procurando registrar o máximo de ocorrências que convém ao seu trabalho (RICHARDSON, 1989). Vale ressaltar que a observação não participante foi facilitada em grande parte pelo fato de dois dos pesquisadores trabalharem na Marinha, fato que veio a propiciar de forma completa o seu acesso a toda a organização, sem influenciar no andamento do seu dia-a-dia.

4 Descrição do Caso

4.1 Caracterização da Organização

A OMPS-C é uma Organização Militar Prestadora de Serviços da Marinha do Brasil, integrante do Sistema de Ciência e Tecnologia da Marinha, tendo sido reconhecido como órgão da área de Ciência e Tecnologia da Administração Pública Federal Direta, em 1993.

No ano de 2001, o OMPS-C assinou com a Secretaria Geral da Marinha (SGM), representante legal do Comando da Marinha, o seu primeiro contrato de gestão que, no âmbito da MB, foi denominado Contrato de Autonomia de Gestão (CAG).

Uma das metas contidas no referido contrato era a participação da organização no Prêmio Nacional de Gestão Pública (PQGF) do Governo Federal, fato este que vem ocorrendo desde o ano de 2003. Cumpre ressaltar que a OMPS-C foi laureada com premiações, na faixa bronze, do referido concurso nos ciclos 2004, 2005 e 2007, não tendo sido em 2006 pelo fato de que o regulamento do PQGF impede que a mesma organização seja premiada na mesma faixa por três anos consecutivos.

Além dos resultados acima mencionados, cabe destacar que a organização alcançou, no mesmo período, uma média de 87% das metas estabelecidas no CAG.

4.2 Controle Estratégico na OMPS-C

Utilizando-se do planejamento estratégico estabelecido para o período de 2006 a 2010, as estratégias da OMPS-C, segundo o entrevistado, são fundamentadas no conhecimento interno detalhado da própria organização e do ambiente externo que a cerca, com suas devidas interações. Com relação ao ambiente externo, a organização analisa-o sob dois níveis, o extra-MB e o intra-MB. Entretanto, como a maioria das informações possui caráter sigiloso, os fatores condicionantes, dentro de cada ambiente de análise, serão mencionados de forma ampla, a fim de se evitar o comprometimento da segurança das informações.

A análise do ambiente extra-MB está intimamente ligada aos fatores políticos e à evolução da C&T preconizada nas políticas do Ministério de Ciência e Tecnologia e do Ministério da Defesa, nas áreas de interesse da MB.

Dentre os principais fatores políticos no ambiente extra-MB, considerados nas estratégias formuladas, estão: a) Política de Defesa Nacional (PDN); b) Concepção Estratégica em C & T de interesse da Defesa Nacional; e c) Política de Ciência, Tecnologia e Inovação (C, T & I) para a Defesa Nacional.

Outro aspecto, extra-MB, que influencia diretamente as estratégias da organização são os fatores econômicos, principalmente no âmbito interno da Marinha. Assim, tal situação ganha maior relevância diante do atual cenário onde, nos últimos exercícios, os clientes em potencial da OMPS-C têm sentido a restrição orçamentária imposta pelo Governo Federal, e priorizado suas necessidades de modo que os recursos sejam utilizados nas metas consideradas essenciais para a manutenção das Organizações Militares.

Já no ambiente da Marinha, os fatores condicionantes situam-se nos/nas: a) Plano Estratégico da Marinha (PEM); b) Diretrizes Básicas da Marinha (DirBaM); c) Plano de Desenvolvimento Científico e Tecnológico da Marinha (PDCTM); e d) Plano de Tecnologia da Informação da Marinha (PTIM).

Quanto à análise do âmbito interno da organização, para fins estratégicos, são considerados: a) os macroprocessos de produção e apoio à produção; e b) análise das funções organizacionais - como recursos humanos, finanças, desempenho, sistemas de informações gerenciais, relacionamentos com clientes, dentre outras.

Por ocasião da definição da missão da organização, conforme consta no seu planejamento estratégico 2006/2010, foram levados em consideração fatores como: a força propulsora da OMPS-C, o diferencial da organização e os valores disseminados pela organização.

Como forças propulsoras da OMPS-C estão o/a: a) domínio de técnicas específicas da capacitação; b) domínio das técnicas gerenciais; e c) disponibilização de recursos (materiais e humanos).

Dentre as características identificadas, pela alta administração da OMPS-C, como o diferencial da organização, destacam-se as seguintes: a qualidade reconhecida; a imagem positiva dentro e fora da Marinha; o compromisso com resultados; a qualificação do corpo técnico; e qualidade na organização de eventos científicos, tais como simpósios e palestras.

Por fim, cabe destacar que participam da definição da missão, além da alta administração, diversos membros, militares e civis, de escalões intermediários, conforme mencionado pelo entrevistado. Igualmente importante, de acordo com o mesmo entrevistado, é que a missão foi revisada e alterada por ocasião da assinatura do Contrato de Autonomia de Gestão no ano de 2001, diante da revisão das competências básicas da organização que levaram à alteração das tarefas da OMPS-C.

Assim, a OMPS-C tem o propósito de contribuir para o aprimoramento do processo decisório e do emprego de meios e sistemas da Marinha do Brasil (MB). Para a consecução de seu propósito, foram atribuídas à OMPS-C algumas tarefas, dentre elas: a) Realizar a avaliação operacional de sistemas e meios navais; b) Pesquisar e desenvolver procedimentos e táticas de emprego para os sistemas e meios navais; e c) Projetar e desenvolver sistemas de informação para apoio à decisão.

Da mesma forma, a visão de futuro da organização para o mesmo horizonte temporal é: "Ser um centro de excelência em prover soluções para o aprimoramento do processo decisório e do emprego de meios e sistemas de interesse da MB" (OMPS-C, 2006a).

Após a realização da análise ambiental, a OMPS-C concretiza a formulação de estratégias através da utilização de uma matriz SWOT a fim de estabelecer o relacionamento entre as ameaças e oportunidades (ambiente externo) versus as forças e fraquezas (ambiente interno) da organização. Com isso, segundo o entrevistado, o modelo utilizado permite a adequação da OMPS-C ao seu ambiente externo, pois ajuda a direcionar os planos de ação a serem implementados na organização, atuando nos seus pontos fracos e mantendo os seus pontos fortes, garantindo o alinhamento ao ambiente externo.

Visando minimizar os impactos causados pelas restrições orçamentárias, a OMPS-C vislumbra como solução explorar tecnologias voltadas para o melhor desempenho do homem, do emprego dos meios e dos processos de gestão, de forma a aumentar a densidade tecnológica, para ter eficácia e efetividade equivalentes ou maiores àquelas de situações precedentes, em que os recursos não eram tão escassos.

Assim, conforme consta no planejamento estratégico da organização para o período 2006/2010 a estratégia da OMPS-C pode ser definida da seguinte forma:

Ampliar o acesso das Organizações Militares da MB aos serviços de sua competência, atender serviços requeridos por órgãos extra-MB, quando for de interesse da Marinha, elevar continuamente o nível de qualidade de seus serviços e produtos e buscar a excelência da gestão (OMPS-C, 2006a).

Dentre alguns dos objetivos gerais, que internamente são denominados de objetivos estratégicos (OE), a organização busca o alcance do seguinte (OMPS-C, 2006a):

- Objetivo 1** - Aprimorar o nível de capacitação do pessoal, adequando-o às demandas decorrentes, direta ou indiretamente, das áreas de competência da OMPS-C, no horizonte do Plano Plurianual de Capacitação de Pessoal (PPCP);
- Objetivo 2** - Ampliar a percepção das potencialidades da OMPS-C;
- Objetivo 3** - Buscar continuamente a excelência na gestão empreendedora e por resultados;
- Objetivo 4** - Garantir os recursos necessários ao cumprimento da missão da OMPS-C;
- Objetivo 5** - Diversificar a oferta de soluções tecnológicas, consoantes aos interesses da MB, nas áreas de competência da OMPS-C; e
- Objetivo 6** - Garantir a infra-estrutura compatível com as atividades desenvolvidas na OMPS-C.

Conforme informado pelo entrevistado, os objetivos estratégicos são definidos a partir da avaliação dos fatores críticos de sucesso (FCS), que consistem nos pontos essenciais que a organização considera para sustentar o que realiza, permitindo enfrentar as adversidades, ou seja, trata-se do conjunto de ações que a organização deve fazer bem feito para obter efetividade no cumprimento de sua missão.

A organização efetua o desdobramento dos objetivos estratégicos (gerais) em objetos específicos e metas de trabalho, porém utilizam-se termos distintos dos normalmente encontrados na literatura sobre o assunto, de acordo com o entrevistado. Cabe ressaltar, também, que o processo estratégico utilizado na OMPS-C leva ao envolvimento de todos os níveis organizacionais.

Basicamente, o processo se dá seguindo o seguinte roteiro: a) cada objetivo estratégico (OE) corresponde a uma ou mais metas estratégicas (ME) a serem atingidas por um ou mais departamentos; b) cada ME, para ser atingida, demanda uma estratégia específica (EE), que, para ser executada, impõe que uma ou mais metas setoriais (MS) sejam atingidas por uma ou mais divisões; c) cada MS, para ser atingida, demanda uma estratégia setorial, que, para ser atingida, impõe que uma ou mais metas de projeto (MP) sejam atingidas por um ou mais gerentes de projeto (GP); e d) cada MP, para ser atingida, impõe que uma ou mais atividades de projeto (AP) sejam executadas, em decorrência da estratégia de projeto adotada.

O processo de comunicação da missão, visão de futuro, estratégias e objetivos da organização é realizado por meio de diversos meios. Dentre eles, destacam-se: reuniões de trabalho; jornal de circulação interna; palestras; quadro de avisos; Intranet; e-mail; e o Plano de Dia. Foi destacada a importância do Plano de Dia, documento emitido diariamente onde constam todas as informações de caráter geral da organização, tendo em vista que o mesmo é de leitura obrigatória por parte dos membros da organização, e que por este motivo a missão e a visão de futuro são maciçamente divulgadas no referido documento.

A avaliação dos resultados obtidos, a partir dos objetivos fixados, é feita através de um sistema de medição estruturado em indicadores de desempenho estabelecidos em consonância com os objetivos estratégicos. Tal sistema constitui-se em uma ferramenta da análise crítica do desempenho global da organização, aplicada em todos os níveis gerenciais e voltada para os resultados. Assim, foi estabelecido um conjunto de indicadores de desempenho, com a participação da alta administração, dos encarregados de divisão, das assessorias e dos gerentes de projeto, que estão agregados segundo as funções estratégicas da organização.

Os principais indicadores de desempenho são classificados em seis aspectos básicos e estruturados como mostra o Quadro 1, estando diretamente relacionados com os objetivos estratégicos estabelecidos.

ASPECTO	PRINCIPAIS INFORMAÇÕES	FOCO
Gestão Estratégica	Metas Estratégicas e realização dos planos de ação.	Direção e Planejamento Estratégico alinhado com a evolução e mudanças do ambiente, cumprimento do contrato de autonomia, liderança, imagem da organização e aprendizagem institucional.
Cidadãos/Usuários	Pesquisas de satisfação dos clientes e identificação das necessidades dos clientes. Políticas Públicas de proteção ao meio ambiente e de inserção social.	Satisfação das necessidades e expectativas dos clientes; atendimento das políticas públicas de proteção ao meio ambiente e inserção social.
Financeiro	Diretrizes Orçamentárias, Plano Diretor da Marinha, realização de ativos, receitas, despesas, custos e investimentos anuais.	Otimização de custos, resultados nos serviços extra-MB, investimento em capacitação, infra-estrutura tecnológica.
Processo de Produção	Termos de Compromisso com clientes, projetos de execução de serviços, apropriação de recursos, aceitação de serviços, demanda, produtividade e eficiência.	Cumprimento contratual dos serviços com equilíbrio econômico financeiro; adequação entre a capacidade e a carga de produção de serviços.
Processo de Apoio Administrativo	De Suprimento: metas; especificações; preços de mercado; fornecedores, diretrizes e condicionantes da Legislação.	Relaciona a produção dos serviços com os suprimentos disponibilizados
	De Pessoal: metas; especificações de pessoal pelos gerentes de projetos; especificações da Tabela de Lotação Funcional; diretrizes e condicionantes da legislação voltadas para gestão de pessoal.	Relaciona a produção dos serviços com o pessoal disponibilizado para os gerentes de projeto e para os setores de apoio à produção.
Processo de Apoio Tecnológico	De Capacitação: Plano Plurianual de Capacitação do Pessoal; relatórios de avaliação de capacitação.	Relaciona a produção dos serviços com a capacitação de pessoal.
	De Editoração: documentação técnica e divulgação.	Relaciona a produção dos serviços com a editoração de documentos, a disponibilidade de informações técnicas da Biblioteca para apoio da produção e a divulgação de produtos.
	De Operação e manutenção da Infra-estrutura Tecnológica: gestão da rede de dados e manutenção do parque computacional.	Relaciona a produção dos serviços com a manutenção dos sistemas para assegurar sua disponibilidade.

FONTE: Relatório de Gestão da OMPS-C – Ciclo 2007.

QUADRO 1 – ESTRUTURA DO SISTEMA DE MEDIÇÃO

Os indicadores são integrados em árvore, nos níveis estratégico, tático e operacional, sendo o nível mais alto o estratégico, a quem se subordina o nível tático, e a este, o nível operacional.

No referido processo, cada encarregado de divisão trata da validação e acompanhamento dos indicadores, relativos ao nível operacional. Da mesma forma, os chefes de departamento e os Conselho Técnico (ConsTec) e Conselho Econômico (ConsEco) tratam da integração, validação e acompanhamento dos indicadores a nível tático, a partir das contribuições do nível operacional.

Por fim, o Conselho Consultivo (ConSult) cuida da integração validação e acompanhamento dos indicadores do nível estratégico, recebendo a contribuição de todos de

níveis inferiores. No nível estratégico é realizada a aferição de desempenho global da organização.

O processo de revisão dos planos estratégicos da organização ocorre anualmente, sendo executado por quatro grupos, compostos por membros dos diversos setores da OMPS-C, onde cada grupo possui tarefas específicas conforme exposto no Quadro 2 (OMPS-C, 2007). O acompanhamento e a aprovação final da referida revisão cabe ao ConSult.

GRUPO	TAREFA
Grupo 1 (5 membros) OMPS-C-20: 3 membros; OMPS-C-10: 1 membro; e OMPS-C -30: 1 membro.	Rever a visão, missão, valores, negócio (componentes estratégicos) e apoiar na avaliação das etapas do PE: avaliação do ambiente externo, determinação dos cenários e identificação das ameaças e oportunidades.
Grupo 2 (8 membros) OMPS-C-20: 3 membros; OMPS-C-10: 1 membro; OMPS-C-30: 1 membro; e OMPS-C-06: 3 membros.	Avaliação do ambiente interno e identificação dos fatores de força e fraqueza.
Grupo 3 (2 membros) OMPS-C-24: 1 membro; e OMPS-C-06: 1 membro.	Avaliação Estratégica, aplicação da matriz SWOT, identificação dos fatores críticos de sucesso, das ações estratégicas, dos objetivos estratégicos (OE).
Grupo 4 (Nº. de membros igual ao nº. de Planos de Trabalho-PT) Gerentes dos PT são designados pelo Diretor, um para cada meta estratégica.	Elaboração do PT, gerenciamento de sua execução e prestação de contas ao ConSult.

FONTE: Relatório de Gestão da OMPS-C – Ciclo 2007

QUADRO 2 – PROCESSO DE REVISÃO DOS PLANOS ESTRATÉGICOS

No triênio 2004/2006 a OMPS-C atingiu uma média de 87% das metas estratégicas estabelecidas. Tal fato, na visão do entrevistado, deve-se principalmente à assimilação da cultura de excelência, baseada na qualidade, por parte da maioria dos componentes da organização, onde a melhoria contínua dos processos passou a ser prática constante da OMPS-C.

5 Análise e Resultados

No que tange ao processo de definição dos objetivos estratégicos da organização, foi possível constatar que se efetua uma análise completa do contexto social no qual a OMPS-C se insere, tanto externa quanto internamente. Nessa análise, diversos fatores são considerados, podendo-se destacar, dentre eles, os fatores políticos, os econômicos e os tecnológicos. Diante da postura adotada pela organização, no que se refere à análise ambiental para fins estratégicos, verifica-se uma proximidade com o pensamento de Lorange e Morton (1974) que salientam o caráter orgânico do controle gerencial, onde a escolha das variáveis de controle é realizada com base em diversos fatores, dentre eles a tecnologia e o ambiente externo.

Após a referida análise, o uso da matriz SWOT como mecanismo para estabelecer o relacionamento entre o ambiente externo (oportunidades e ameaças) e o ambiente interno (forças e fraquezas) contribui para a escolha de estratégias que orientem a organização para uma situação de manutenção ou melhoria da sua posição competitiva. Tal afirmação encontra respaldo em Gomes e Salas (2001), que destacam a importância da análise contínua das informações sobre o contexto social e competitivo, diante de uma realidade de constantes mudanças. Os mesmos autores afirmam que cada vez mais se torna necessário o uso de mecanismos que possibilitem a antecipação e a adaptação a tais mudanças, a fim de se propiciar a elaboração de alternativas estratégicas adequadas, bem como de se poder avaliá-las.

Para tanto, a geração de informação acerca do contexto social e competitivo ocupa lugar de destaque. Tendo em vista que as alterações do contexto social e competitivo são cada vez mais contínuas, imprevisíveis e ameaçadoras, mais necessário se torna promover a criação de mecanismos que facilitem a antecipação e a adaptação às mudanças.

Igualmente, a informação acerca das operações internas é fundamental para este intento. Toda esta informação é suscetível de ser utilizada, tanto na elaboração de alternativas estratégicas, como para avaliar a implantação da estratégia selecionada (GOMES; SALAS, 1999, p.50).

Com relação à forma como os objetivos são comunicados à organização, constatou-se a importância dada pela alta administração no processo de comunicação interna, onde se utilizam vários mecanismos, na sua maioria formais, tais como Plano de Dia, reuniões de trabalho, jornal interno e PE, disponibilizado na íntegra pela Intranet.

Quanto à dinâmica do processo de mudança e revisão dos objetivos, verificou-se que na OMPS-C, tal prática é desenvolvida formalmente, com periodicidade anual, de forma participativa, onde grupos compostos por membros dos diversos setores da organização desenvolvem tarefas referentes à análise do seu contexto estratégico, de acordo com o Quadro 2. No que se refere à integração da missão com os objetivos e as metas organizacionais, constatou-se a existência de uma clara ligação entre tais elementos. Conforme relatado, os objetivos estratégicos são definidos a partir da avaliação dos fatores críticos de sucesso (FCS), que por sua vez encontram-se alinhados com a missão da OMPS-C.

Após a definição dos objetivos estratégicos, a organização realiza o seu desdobramento. O referido desdobramento inicia-se no nível estratégico (objetivos estratégicos), passa pelo nível tático (metas estratégicas e metas setoriais), chegando ao nível operacional (meta de projeto). Dessa forma, a organização busca o envolvimento de todos os níveis organizacionais no seu processo estratégico.

Quanto à verificação do processo usado pela organização na avaliação do atendimento dos objetivos estratégicos, em confronto com os resultados apresentados, constatou-se que a mesma é feita através de um sistema de medição estruturado em indicadores de desempenho estabelecidos em consonância com os objetivos estratégicos e seus desdobramentos. O citado sistema propicia a efetuação de uma análise crítica do desempenho global da organização, aplicada em todos os níveis gerenciais e voltada para os resultados.

Vale destacar que os indicadores de desempenho adotados pela OMPS-C, conforme o Quadro 1, estão distribuídos entre diversos aspectos, em grande parte não-monetários, fato este que demonstra uma coerência com o pensamento de Lorange e Morton (1974) que apontam a crescente instabilidade do ambiente externo como fato gerador da necessidade de utilização de um maior conjunto de variáveis de controle não-monetárias.

Nesse sentido, Gomes e Salas (1999, p.113) afirmam que tal aspecto, dentre outros, deve ser considerado no desenho de sistemas de controle gerencial a fim de que sejam úteis ao processo de controle estratégico. Para os autores, os sistemas de controle gerenciais devem apresentar, também, a informação interna não financeira (qualitativa e quantitativa) com relação aos aspectos estratégicos relevantes, sendo complementada ainda com informações sobre os competidores e suas posições no mercado.

6 Considerações Finais

O objetivo central do presente artigo foi o de verificar a relação, em termos de proximidade ou afastamento, entre o controle gerencial desenvolvido na OMPS-C e os conceitos contidos na abordagem de Gomes e Salas (2001), no que se refere à perspectiva estratégica de controle. Para tanto, buscou-se em primeiro lugar o embasamento teórico necessário à compreensão do tema em lide, bem como a análise detalhada do desenho do sistema de controle gerencial da OMPS-C, sob o contexto social e competitivo.

Quanto ao objetivo específico, buscou identificar os mecanismos de controle gerencial adotados pela OMPS-C, diante dos resultados obtidos pela referida organização, em especial do desempenho no PQGF.

Conforme verificado, a OMPS-C desenvolve um processo de planejamento estratégico direcionado para o desenvolvimento e crescimento da organização, denotando preocupação com a definição, comunicação e revisão dos objetivos, integração dos objetivos com metas, avaliação dos resultados alcançados em confronto com os objetivos determinados e, principalmente, com a adaptação às mudanças ambientais. Dentre os motivos que justificam o pensamento anterior, merece destaque o fato de a OMPS-C realizar uma análise abrangente do contexto social e competitivo e do ambiente interno visando à definição dos seus objetivos estratégicos. Tal fato contribui, de forma positiva, para que a organização estabeleça estratégias consistentes diante de um cenário de constantes mudanças ambientais, conforme destacado por Lorange e Morton (1974). Além disso, a organização apresenta um processo formal de revisão dos objetivos, o que por sua vez confere uma maior agilidade ao processo de adaptação às mudanças ambientais, especialmente as externas.

Outro fator que aproxima o controle estratégico da OMPS-C dos sistemas tidos como eficazes pela literatura é a existência, na referida organização militar, de um processo formal de avaliação de resultados que permitem acompanhar o atendimento dos objetivos organizacionais. Tal acompanhamento é realizado por meio de indicadores de desempenho, com ênfase na qualidade, o que demonstra uma coerência com a política estratégica da organização, ressaltando-se que essa coerência, na visão de Flamholtz (1979), contribui para que o sistema de controle seja mais considerado mais eficaz. Essa constatação, por sua vez, nos remete ao fato de que existe uma integração devidamente adequada entre a missão e os objetivos e metas da organização ora estudada. Assim, pode-se sugerir que os fatores acima mencionados têm contribuído de maneira direta para o alcance dos objetivos estratégicos, em níveis elevados, conforme já exposto neste trabalho, demonstrando-se a sua eficácia no que tange ao controle gerencial da organização.

Diante do exposto, pode-se apontar uma possível proximidade entre as práticas de controle gerencial desenvolvidos pela OMPS-C e os conceitos contidos nas abordagens teóricas utilizadas, em especial na de Gomes e Salas (2001), no que tange ao controle estratégico. Entretanto, sugere-se o desenvolvimento de estudos futuros a fim de ratificar os resultados ora encontrados, uma vez que a consecução da estratégia se dá, de forma mais clara, em princípio, no longo prazo.

Referências

- ANTHONY, R. N. e GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- BROUHERS, K. D.; ROOZEN, F. A. Is it time to start thinking about strategic accounting? *Long Range Planning*, v. 32, n. 3, p. 311-322, 1999. Disponível em <<http://coin.wne.uw.edu.pl/pmodzelewski/Is%20it%20time....pdf>>. Acesso em: 17 jun 2012.
- FLAMHOLTZ, E. Organizational control systems as a managerial tool. **California Management Review**, v. 22, n. 2, p. 50-9, 1979.
- GOMES, J. S.. **Um estudo exploratório sobre controle gerencial em empresas estatais brasileiras**. 1983. 358 f. (Tese – doutorado em Administração). Instituto COPPEAD de Administração, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1983.
- GOMES, J. S. **Controle gerencial na era da globalização**. Relatório COPPEAD nº 317. Nov.1997.

_____. e SALAS, J. M. AMAT. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. e RODRIGUES, A. Um estudo exploratório sobre controle gerencial em empresas brasileiras internacionalizadas do setor de serviços. In: Encontro da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 29., 2005, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ANPAD, 2005. CD-ROM.

HOFSTEDDE, G. Management control of public and not-for-profit activities. **Accounting, Organizations and Society**, v. 6, n. 3, p. 193-211, 1981.

KERLINGER, F. N. **Metodologia da pesquisa em Ciências Sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, 1980.

LORANGE, P.; MORTON, M. S. S. A framework for management control systems. **Sloan Management Review**, v.16, n.1, p. 41 – 56, 1974.

MARINHA DO BRASIL. Secretaria Geral da Marinha. **SGM-301 – Normas sobre Administração Financeira e Contabilidade**, v. IV, 5. rev. Brasília, DF, 2004b.

MARQUES, V. S.; LOPES, A. S.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, R. B. C. **O Ensino da Contabilidade Estratégica nas IES Públicas do Estado do Rio de Janeiro**. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, nº 7, São Paulo: USP, 2007.

MARTINEWSKI, A. L. **Mudanças no controle gerencial de empresas brasileiras estatais e privatizadas: estudo de casos**. 2003. 246 f. (Tese – doutorado em Administração). Instituto COPPEAD de Administração, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2003.

OMPS-C – **Relatório de Gestão 2006**. Rio de Janeiro, 2006.

OMPS-C – **Relatório de Gestão 2007**. Rio de Janeiro, 2007.

OTLEY, D. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. **Management Accounting Research**, n. 5, p. 289-299, 1994.

PEREIRA, S. C. de S.. **O planejamento estratégico na Marinha do Brasil: o caso das Organizações Militares Prestadoras de Serviço (OMPS)**. Rio de Janeiro. 2006. 86 f. (Dissertação – Mestrado em Administração Pública). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), Fundação Getúlio Vargas (FGV), Rio de Janeiro, 2006.

RIBEIRO FILHO, J. F. **Controle gerencial para entidades da administração pública**. Brasília: ESAF, 1997. 74 f. Monografia vencedora em 1º lugar no II Prêmio STN de Monografia, Sistemas de Informação sobre a Administração Financeira Pública: contabilidade pública gerencial, set, 1997.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1989.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001. Tradução de Daniel Grassi.