

ESTILO DE LIDERANÇA TRANSFORMACIONAL, ESCOLHA DO *DESIGN* DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL E OS EFEITOS MODERADORES DAS TENSÕES ORGANIZACIONAIS NA RELAÇÃO ENTRE USO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS ABRANGENTES E DESEMPENHO GERENCIAL

Vania Regina Morás, Ms.

Doutoranda em Ciências Contábeis e Administração

Universidade Regional de Blumenau – FURB

vaniar.moras@gmail.com

RESUMO

No contexto dos sistemas de controle de gestão, diversos são os fatores que influenciam os *controllers* na tomada de decisão e, conseqüentemente, no desempenho gerencial. Sendo assim, este estudo tem como objetivo investigar como o estilo de liderança transformacional influencia a escolha do *design* dos sistemas de avaliação de desempenho e de recompensas, observando os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial. Para tanto realizou-se uma pesquisa descritiva, de levantamento e quantitativa. A amostra compreendeu 253 *controllers* das organizações localizadas na Região Sul do Brasil. Os resultados demonstraram que os constructos apresentaram um KMO com resultados superiores a 0,6 e o teste de esfericidade de *Barlett* apresentou significância de 0,000 confirmando a viabilidade de aplicar a análise fatorial aos dados, as quais apresentaram carga fatorial elevada, com exceção da questão 5 sobre as informações contábeis abrangente, que não apresentou carga fatorial. Concluiu-se que dentre as relações teóricas investigadas nas relações entre ELT e SAD, ELT e SR, SAD e SR, ELT e ICA, SAD e ICA, SR e ICA, ELT e DG e, por fim, SAD e DG apresentaram um *p-value* de 0,000. Assim, as hipóteses H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7 e H8 foram aceitas. Contudo as hipóteses H9 e H10 foram refutadas por não apresentarem relações entre as variáveis analisadas. Por fim, ao se tratar dos efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre o uso de ICA e DG, concluiu-se um efeito negativo, confirmando assim a H11 e H12, deste modo, as tensões organizacionais moderam a relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

Palavras-chave: Estilo de liderança transformacional, *design* do sistema de controle, tensões organizacionais, desempenho gerencial.

1 INTRODUÇÃO

Os sistemas de controle gerencial são mecanismos administrativos que contribuem para a implementação de estratégias nas organizações (GOVINDARAJAN, 1988). Deste modo, os sistemas de controles gerenciais são eficazes para guiar as organizações e direcionar suas atividades diante de ambientes incertos, permitindo que os gestores influenciem o comportamento de outros membros organizacionais na direção de estratégias adotadas, utilizando-se, para tanto, de diferentes sistemas de informação (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

As estratégias podem emergir a partir dos níveis mais baixos de uma organização. Deste modo, os superiores podem obter e compartilhar essas informações por meio dos controles interativos, os quais promovem diálogo aberto entre os níveis organizacionais (SIMONS, 1994; PARKER; KYJ, 2006).

Os Sistemas de Controle Gerencial (SCG) fazem parte de um pacote mais amplo de decisões gerenciais, sendo úteis para facilitar a sobrevivência organizacional (FERREIRA; OTLEY, 2009), de modo que a estrutura de um SCG representa uma escolha gerencial relevante que impacta o processo de tomada de decisão.

A liderança transformacional é considerada um tipo de influência que permite aos gestores exercer um desempenho organizacional além de suas expectativas (BASS; AVOLIO, 1990). Trata-se de um tipo de liderança com condutas morais, visionária, inspiradora e carismática (SHAMIR, 1991; VIZEU, 2011). Sua influência é considerada transformadora na medida em que os gerentes evoluem (LUFT; SHIELDS, 2001; VIZEU, 2011).

Dvir *et. al.*, (2002) descreve que os líderes transformacionais inspiram moralmente seus seguidores, estimulando o desenvolvimento de suas necessidades de auto realização e comprometimento, na busca de valores e interesses coletivos. Deste modo, os líderes transformacionais elevam seus seguidores a ponto de transcender seus interesses egoísta, passando a valorizar os valores coletivos (SHAMIR, 1991; VIZEU, 2011; NGUYEN *et al.*, 2017).

Porém, as organizações contemplam diversas atividades e funções regulamentadas por leis ou regras, que de alguma forma procuram estar ligadas (KATZ; KAHN, 1970). Diversas são as funções realizadas no âmbito de uma organização, pois tais funções podem ser alocadas aos indivíduos de forma individual ou conjunta, e também podem carecer de clareza, formalização ou delimitação nas funções, criando tensões organizações entre os gestores e/ou subordinados (HARRIS; BLADEN, 1994; PALOMINO; FREZATTI, 2016).

Portanto, as tensões organizacionais podem ser explicadas por meio do conflito de papel e ambiguidade de papel. De acordo com Acorn (1991) e Harris e Bladen (1994) o conflito de papel está presente em uma organização quando um indivíduo passa a assumir duas ou mais funções e quando as expectativas são de alguma forma inconsistente. Rizzo, House e Lirtzman (1970) descreve que o conflito de papel é definido como o grau de incongruência ou incompatibilidade de expectativas associadas à função desenvolvida.

Por outro lado, a ambiguidade de papel é definida como a extensão em que falta clareza e conhecimento do gestores, sobre a função que vão desenvolver na organização, tal fator pode ocasionar o abandono do trabalho (RIZZO; HOUSE; LIRTZMAN, 1970). Margison (2006) descreve que a ambiguidade de papel é um estado psicológico indesejado, tornando-se problemático para as organizações, pois afeta o desempenho dos gestores que passam a apresentar resultados desfavoráveis. Palomino e Frezatti (2016) destaca como a

informação deficiente ou incerta sobre o comportamento dos gestores em relação a sua função, deste modo gerando tensões em âmbito organizacional.

No entanto, são diversos fatores que representam os sistemas de controle de gestão. Dentre tais fatores tem-se os sistemas de avaliação de desempenho abrangente que determina as medidas que os indivíduos são avaliados (ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010); sistemas de recompensa com o intuito de remunerar, de alguma forma, os gestores por meio das medidas de avaliação de seu desempenho (MA; KAY, 2017); e as informações contábeis abrangentes, que fornecem diversas informações internas e externas das organizações, além de relatórios contábeis (NGUYEN *et al.*, 2017).

Deste modo, diversos são os estudos apresentados na literatura nacional e internacional sobre o estilo de liderança transformacional, envolvendo o *design* dos sistemas de controle de gestão: sistema de avaliação de desempenho abrangente, sistema de recompensa, sistemas de informações contábeis abrangentes. Porém, nenhum estudo apresenta uma análise sobre o estilo de liderança transformacional e o *design* do sistema de controle com os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e desempenho gerencial.

Partindo deste pressuposto elaborou-se a questão de pesquisa: quais os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial? Deste modo, o objetivo do trabalho é investigar como o estilo de liderança transformacional influencia a escolha do *design* dos sistemas de avaliação de desempenho e de recompensas, observando os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

O estudo justifica-se por apresentar um viés de pesquisa ainda não observado nos *controllers* brasileiros. Tal pesquisa se baseia sobre o estilo de liderança transformacional com ênfase para a escolha do *design* dos sistemas de controle de gestão (NGUYEN *et al.*, 2017) trazendo o diferencial no quesito sobre as tensões organizacionais, retratadas pelo conflito de papel e ambiguidade de papel (PALOMINO; FREZATTI, 2016) com efeitos moderadores na relação entre informações contábeis abrangentes e no desempenho gerencial. A nível internacional, alguns estudos tem abordado este tema (SHAMIR, 1991; LUFT; SHIELDS, 2001; ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010; NGUYEN *et al.*, 2017). A nível nacional também se destaca autores como: Strapasson e Medeiros (2009); Vizeu (2011); Alba e Slongo (2012); Cruz, Frezatti e Bido (2015); Palomino e Frezatti (2016), porém nenhum deles observa as tensões organizacionais como efeitos moderadores na relação entre informações contábeis abrangentes e no desempenho gerencial, lacuna desta pesquisa.

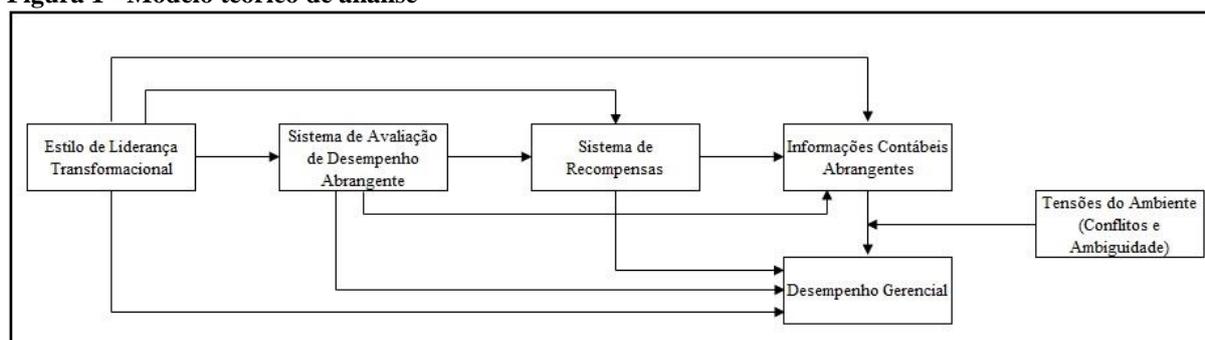
Segundo Palomino e Frezatti (2016) sugere-se observar as variáveis ambiguidade de papel e conflito de papel, por meio de outros fatores contextuais dos sistemas de controle de gestão, não observado neste estudo, pois essas variáveis apresentam-se em grandes contextos organizacionais, cabendo a elas auxiliar ou afetar no desempenho gerencial. Nguyen *et al.*, (2017) também destaca a importância de se analisar o estilo de liderança transformacional sob a ótica de variáveis ainda não consideradas em seu estudo.

2 MODELO TEÓRICO DE ANÁLISE E HIPÓTESES DA PESQUISA

Neste capítulo apresenta-se o referencial teórico seguido das hipóteses desenvolvidas. Deste modo, as hipóteses, a seguir, tem como base diversos estudos, dentre os quais destaca-se como base a pesquisa de Palomino e Frezatti (2016) que descreveram sobre a ambiguidade de

papel e o conflito de papel e Nguyen *et. al*, (2017) que abordaram o estilo de liderança transformacional sob o sistema abrangente de avaliação de desempenho, sistema de recompensa, informações contábeis abrangentes com resultado para o desempenho gerencial. A partir dos estudos de Nguyen *et. al*, (2017) e Palomino e Frezatti (2016), desenvolveu-se o modelo teórico de análise, conforme Figura 1.

Figura 1 - Modelo teórico de análise



Fonte: elaborado pela autora (2019).

De acordo com a Figura 1, o modelo teórico de análise incluí o Estilo de Liderança Transformacional (ELT), Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente (SAD), Sistema de Recompensas (SR), Informações Contábeis Abrangentes (ICA), Desempenho Gerencial (DG), Conflito de Papéis (CP) e Ambiguidade de Papéis (AP), para alcançar nosso objetivo proposto de investigar como o estilo de liderança transformacional influencia a escolha do *design* dos sistemas de avaliação de desempenho e de recompensas, observando os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

2.1 Estilo de Liderança Transformacional e Desempenho Gerencial

A literatura demonstra que o comportamento de liderança transformacional influencia nos subordinados de diferentes formas (LUFT; SHIELDS, 2001; VIZEU, 2011). Neste contexto, a análise do estilo de liderança transformacional é vista como um estilo onde os superiores elevam os seus subordinados para o alcance de resultados e procuram motivá-los e satisfazer suas necessidades pessoais e profissionais (SHAMIR, 1991; CRUZ; FREZATTI; BIDO, 2015).

Os achados de Nguyen *et. al*, (2017) demonstram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e o sistema de avaliação de desempenho abrangente. As empresas, geralmente, preferem gerentes superiores com estilo de liderança transformacional, pois eles possuem maior capacidade para lidar com mudanças ocasionadas no ambiente interno e externo e em ambientes incertos. Partindo desse pressuposto, apresenta-se a hipótese H1:

H1. Há uma relação positiva entre o estilo de liderança transformacional e o sistema de avaliação de desempenho abrangente.

Os gestores transformacionais têm como função influenciar na decisão dos sistemas de controle de gestão com o objetivo de avaliar o desempenho de seus subordinados, no intuito de estabelecer e/ou manter um sistema de recompensa que passa a valorizar os indivíduos

(ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010). O sistema de recompensa refere-se a níveis de remuneração oferecido aos empregados tendo por base o desempenho de cada um (MA; KAY, 2017).

Nguyen *et. al.*, (2017) demonstram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e o sistema de recompensa. Deste modo, espera-se que os líderes transformacionais podem contar com um sistema de recompensa que venha estimular os subordinados ao alcance dos objetivos empresariais. Assim, utiliza-se o sistema de recompensa como sendo um papel de influência nas decisões (NGUYEN *et al.*, 2017). Apresenta-se a hipótese H2:

H2. Há uma relação positiva entre o estilo de liderança transformacional e o sistema de recompensa.

Os sistemas de recompensa são resultados das avaliações de desempenho, portanto, o desempenho dos indivíduos está positivamente associado as medidas de desempenho utilizadas nas organizações (KLAPAN; NORTON, 1996; LUFT; SHIELDS, 2001). Os esforços alocados nas atividades dos indivíduos impactam nas medidas de desempenho que determina o sistema de recompensa. Assim, as medidas de desempenho, também são importantes para determinar os sistemas de recompensa (PARKER; KYJ, 2006; FERREIRA; OTLEY, 2009).

Nguyen *et. al.*, (2017) demonstram que há uma relação positiva e significativa entre Sistema de avaliação de desempenho abrangente e sistema de recompensa. Deste modo, espera-se que gerentes utilizem as medidas de desempenho com o objetivo de explicar o sistema de recompensa. Destaca-se a hipótese H3:

H3. Há uma relação positiva entre o sistema de avaliação de desempenho abrangente e o sistema de recompensa.

2.2 Estilo de Liderança Transformacional e *Design* do Sistema de Controle Gerencial

A literatura demonstra que a forma de como as informações contábeis abrangentes são utilizadas pelos gestores, depende do estilo de liderança de cada superior (ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010). Sendo que, um gestor superior com estilo de liderança transformacional tende a utilizar-se mais das informações contábeis abrangentes para a tomada de decisão (MARGISON, 2006; VIZEU, 2011).

Nguyen *et. al.*, (2017) demonstram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e as informações contábeis abrangentes. Deste modo, espera-se que gerentes transformacionais tendem a utilizar-se mais das informações contábeis abrangentes. Sendo que, as informações contábeis abrangentes passam a ser um papel facilitador nas decisões (NGUYEN *et al.*, 2017). Para tanto, desenvolveu-se a hipótese H4, conforme segue:

H4. Há uma relação positiva entre o estilo de liderança transformacional e as informações contábeis abrangentes.

Os sistemas de avaliação de desempenho abrangente são uteis para auxiliar os gestores em suas funções, pois fornecem diversas informações sobre a organizações, ou seja, informações mais completas que possam auxiliar na tomada de decisão (KLAPAN; NORTON, 1996; LUFT; SHIELDS, 2001). Abernethy, Bouwens e Lent (2010) e Cruz, Frezatti e Bido (2015) destacam que o sistema de avaliação de desempenho abrangente juntamente com as

informações contábeis abrangentes, auxiliam os gestores a tomar decisões mais adequadas sobre o andamento das operações empresariais e para projetar novas estratégias empresariais. Deste modo, quanto mais amplo o sistema de avaliação de desempenho abrangente, haverá mais necessidade de se basear nas informações contábeis abrangentes (NGUYEN *et. al*, 2017). Diante do exposto, apresenta-se a Hipótese H5:

H5. Há uma relação positiva entre o sistema de avaliação de desempenho abrangente e as informações contábeis abrangentes.

No contexto dos sistemas de controle de gestão, o sistema de recompensa representa um papel influenciador nas decisões, enquanto as informações contábeis abrangentes, cabe a elas desempenhar um papel facilitador nas decisões (SHIELDS; DENG; KATO, 2000). Deste modo, o papel de influenciar a decisão é delegado para fins de desempenho, enquanto facilitar a decisão, auxilia na tomada de decisão gerencial (NGUYEN *et. al*, 2017). Assim, entende-se que o sistema de recompensa influencia os gestores a desenvolverem relatórios contábeis de melhor qualidade, a fim de apresentarem informações mais adequadas (NGUYEN *et. al*, 2017). A seguir, apresenta-se a hipótese H6:

H6. Há uma relação positiva entre o sistema de recompensa e as informações contábeis abrangentes.

2.3 Sistema de Controle Gerencial e Desempenho Gerencial

Os gerentes superiores das organizações que adotam um estilo de liderança transformacional (ELT), buscam trabalhar com ideais e moral, a ponto de inspirar seus subordinados para com o trabalho e elevar seus níveis de desempenho (CRUZ; FREZATTI; BIDO, 2015). Assim, os indivíduos são motivados pela auto realização e pelo comprometimento com a equipe, tais fatores impactam positivamente no desempenho gerencial (NGUYE *et al.*, 2017).

Assim, nas organizações contemporâneas, a influência deste estilo de liderança transformacional se exprime na capacidade visionária em que os gestores possuem, ao solucionar diversos problemas, e/ao apresentarem mudanças de comportamento (VIZEU, 2011). Nos estudos de Nguyen *et. al*, (2017), os resultados demonstram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e o desempenho gerencial. Deste modo, pressupõem-se que o estilo de liderança transformacional afeta positivamente no desempenho gerencial das organizações. Para tanto, apresenta-se a hipótese H7:

H7. Há uma relação positiva entre o estilo de liderança transformacional e o desempenho gerencial

Rasit e Isa (2014) destacam que o sistema de avaliação de desempenho são medidas financeiras tradicionais que necessitam adequar-se as informações e fornecer informações essenciais aos gestores na tomada de decisão, tais decisões impactam no desempenho gerencial das organizações. Klapan e Norton (1996) destacam que a relação entre o sistema de avaliação de desempenho abrangente e os resultados individuais, podem ser mediados pelas tensões organizacionais, impactado no desempenho gerencial. Partindo, deste pressuposto, construiu-se a hipótese H8:

H8. Há uma relação positiva entre o sistema de avaliação de desempenho abrangente e o desempenho gerencial.

O sistema de recompensa representa uma ferramenta importante nas organizações, como meio para motivar os gerentes a apresentarem um excelente desempenho (SHIELDS; DENG; KATO, 2000). Deste modo, os gerentes passam a ser motivados por meio das medidas de desempenho e recompensas. Assim, as metas de recompensa tendem a melhorar o desempenho dos gestores nas organizações (DURU; IYENGAR; ZAMPELLI, 2016). Parker e Kyj (2006) destacaram que os subordinados quando estão motivados, são mais propensos a divulgar informações privadas, as quais podem ser utilizadas para melhorar o desempenho tanto do indivíduo como da organização.

Uma vez que os gestores percebem que existe uma ligação entre seus esforços e as metas de desempenho, eles passam a apresentarem maiores esforços com o objetivo de melhorar o desempenho (KIM *et. al.*, 2016). Assim, quando os gestores trabalham com base em sistemas de recompensa o nível de seus esforços aumentaram, e conseqüentemente tem um efeito positivo e significativo sobre o desempenho gerencial (NGUYEN *et al.*, 2017). Apresenta-se a hipótese H9:

H9. Há uma relação positiva entre o sistema de recompensa e o desempenho gerencial.

As informações contábeis são de suma importância na realização do planejamento, execução e controle das organizações, por isso apresenta-se com um papel facilitador nas decisões (ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010; NGUYEN *et. al.*, 2017). Sobre as informações contábeis abrangentes, os gerentes detêm informações tanto do ambiente interno da organização, como o andamento das operações da empresa, situação econômica, financeira e patrimonial, e do ambiente externo como índices econômicos, clientes e concorrentes (ABERNETHY; BOUWENS, 2005).

Assim, entende-se que o sistema de recompensa influencia os gestores a desenvolverem relatórios contábeis de melhor qualidade, a fim de apresentarem informações mais adequadas (NGUYEN *et al.*, 2017). Deste modo espera-se que a utilização adequada das informações contábeis abrangente irá melhorar o desempenho gerencial (NGUYEN *et al.*, 2017), conforme hipótese H10:

H10. Há uma relação positiva entre as informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

2.4 Tensões Organizacionais, Uso de Informações Contábeis Abrangentes e Desempenho Gerencial

As tensões organizacionais podem ser destacadas por meio do conflito de papéis e da ambigüidade de papéis (PALOMINO; FREZATTI, 2016). A ambigüidade de papel pode ser combatida e evitada por meio do fornecimento de informações claras e precisas aos papéis que devem ser desempenhado pelos gestores subordinados e ao comportamento esperado (MARGISON, 2006).

Meios de informações como documentos escritos, relatórios contábeis e informações contábeis representam meios de informações, capazes de reduzir a ambigüidade de papel nas organizações (RASIT; ISA, 2014). Assim, pressupõem-se que esses relatórios contábeis e informações auxiliam os gestores na aquisição de uma compreensão mais clara em relação a função que devem desempenhar na organização, e como devem desempenha-la (MARGISON, 2006). Diversos meios de informação auxiliam na redução da ambigüidade de papel, dentre eles encontram-se os relatórios contábeis, as informações contábeis, documentos gerais da empresa (ABERNETHY; BOUWENS; LENT, 2010)

As múltiplas autoridades superiores nas organizações afetam na orientação dos gestores subordinados, quanto ao desempenho de suas funções, fazendo-os escolher um dos lados (RIZZO; HOUSE; LIRTZMAN, 1970). Deste modo, a ambiguidade de papel torna-se problemática nas organizações, pois os gestores passam a apresentar resultados desfavoráveis (MARGISON, 2006).

As organizações que possuem um único gestor de topo que determina claramente as regras, funções e normas a serem seguidas pelos gestores subordinados, tendem a caracterizar-se por um menor conflito de papel, em relação a organizações, onde os subordinados recebem ordem de dois ou mais gestores, e conseqüentemente, (RIZZO; HOUSE; LIRTZMAN, 1970; ACORN, 1991). Deste modo, tanto a ambiguidade de papel como o conflito de papel foram encontrados para ser difundido entre os assalariados industriais americanos e podem contribuir para a insatisfação no trabalho e a propensão do indivíduo de deixar a organização, conseqüentemente, afetando o desempenho gerencial da mesma (ACORN, 1991).

As variáveis ambiguidade de papel e conflito de papel apresentam relatos conflitantes na literatura. Geralmente, a ambiguidade de papel tendem a ser mais negativamente relacionada com o ambiente organizacional, demonstrando o conflito de papéis (HARRIS; BLADEN, 1994; PALOMINO; FREZATTI, 2016).

Organizações que possuem dois ou mais gestores superiores, que ditam o fluxo de informações aos gestores subordinados, resultam na insatisfação no trabalho que gera um conflito de função e conseqüentemente afeta o desempenho gerencial (RIZZO; HOUSE; LIRTZMAN, 1970; ACORN, 1991).

Keller (1975) em seus estudos em organizações de natureza tecnológica avançada, demonstra que a ambiguidade de papel foi altamente e significativamente relacionada a baixos níveis de desempenho gerencial, pois os gestores estavam realizando tarefas que não correspondiam a sua formação. Diante do exposto, desenvolveu-se as hipóteses H11 e H12:
H11. Há uma relação negativa entre as informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial diante das tensões organizacionais mediadas pelo conflito de papel.

H12. Há uma relação negativa entre as informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial diante das tensões organizacionais mediadas pela ambiguidade de papel.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Neste capítulo apresenta-se o delineamento do estudo quanto aos objetivos, aos procedimentos e ao problema de pesquisa, a população e a respectiva amostra a ser investigada, a forma de coleta e análise dos dados.

3.1 Delineamento da pesquisa

O presente estudo quanto ao seu objetivo caracteriza-se como descritivo, em relação ao procedimento para a coleta dos dados, caracteriza-se como de levantamento e quanto à análise dos dados, a pesquisa apresenta uma abordagem de natureza quantitativa.

A população compreende os *controllers* atuantes nas empresas da Região Sul do Brasil, optou-se por não selecionar por setor e sim aplicar nas empresas que possuíam *controllers*. A amostra foi obtida por acessibilidade, resultando em 253 respondentes. A aplicação do questionário se deu no período de 01 de fevereiro a 30 de julho de 2019.

3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

A coleta dos dados se deu por meio da aplicação de um questionário aos *controllers*. O instrumento de coleta foi adaptado dos estudos de Palomino e Frezatti (2016) e Nguyen, *et. al*, (2017). Palomino e Frezatti (2016) apresentam métricas que descrevem sobre a ambiguidade de papel e o conflito de papel, enquanto Nguyen *et. al*, (2017) abordam métricas voltadas ao estilo de liderança transformacional sob o sistema de avaliação de desempenho abrangente, sistema de recompensa, informações contábeis abrangentes com resultado para o desempenho gerencial. O questionário está dividido em sete partes, conforme segue no Quadro 1:

Quadro 1: Divisão do questionário de acordo com as variáveis da pesquisa.

Divisão	Variáveis	Número de questões
1ª parte	Estilo de Liderança Transformacional (ELT)	8
2ª parte	Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente (SAD)	3
3ª parte	Sistema de Recompensa (SR)	4
4ª parte	Informações da Contabilidade Abrangente (ICA)	6
5ª parte	Tensões organizacionais (Conflito de papéis (CP) e Ambiguidade de papéis (AP))	14
6ª parte	Desempenho Gerencial (DG)	8

Fonte: elaborado pela autora (2019).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados e analisados os resultados obtidos na pesquisa referente o estilo de liderança transformacional sobre a escolha do *design* dos sistemas de avaliação de desempenho e de recompensas, observando os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

4.1 Caracterização dos constructos

Inicialmente, buscou-se, por meio da estatística descritiva e análise fatorial exploratória, determinar as médias, desvio padrão, máximo, mínimo, carga fatorial e comunalidades dos respectivos constructos e suas questões, conforme observa-se na Tabela 1:

Tabela 1 - Resultados da análise estatística descritiva, cargas fatoriais e comunalidades

Dim.	Qst.	Méd.	DP	Mín.	Máx.	CF	Com	Dim.	Qst.	Méd.	DP	Mín.	Máx.	CF	Com
Estilo de Liderança Transformacional	ELT1	6,20	1,67	1,00	7,00	0,952	0,906	Conflito de Papéis	CP1	3,23	1,43	1,00	7,00	0,790	0,623
	ELT2	5,11	1,35	1,00	7,00	0,928	0,861		CP2	3,18	1,31	1,00	7,00	0,768	0,590
	ELT3	5,03	1,34	1,00	7,00	0,931	0,867		CP3	3,51	1,48	1,00	7,00	0,802	0,644
	ELT4	5,08	1,42	1,00	7,00	0,911	0,829		CP4	4,21	1,69	1,00	7,00	0,729	0,531
	ELT5	6,07	1,66	1,00	7,00	0,910	0,827		CP5	4,08	1,72	1,00	7,00	0,877	0,769
	ELT6	4,93	1,30	1,00	7,00	0,933	0,871		CP6	4,05	1,61	1,00	7,00	0,844	0,712
	ELT7	5,02	1,33	1,00	7,00	0,929	0,864		CP7	3,63	1,50	1,00	7,00	0,715	0,512
	ELT8	5,24	1,42	1,00	7,00	0,935	0,875		CP8	3,53	1,46	1,00	7,00	0,742	0,551
Sist. Av. Des.	SAD1	5,53	1,62	1,00	7,00	0,965	0,932	Ambiguidade de Papéis	AP1	4,20	1,43	1,00	7,00	0,925	0,857
	SAD2	5,44	1,59	1,00	7,00	0,964	0,929		AP2	4,14	1,42	1,00	7,00	0,937	0,878
	SAD3	5,55	1,59	1,00	7,00	0,966	0,933		AP3	4,31	1,48	1,00	7,00	0,881	0,777
Sist. Recomp.	SR1	5,69	1,65	1,00	7,00	0,966	0,932		AP4	4,06	1,40	1,00	7,00	0,942	0,888
	SR2	5,60	1,66	1,00	7,00	0,965	0,932		AP5	4,15	1,34	1,00	7,00	0,895	0,801
	SR3	5,64	1,65	1,00	7,00	0,973	0,946		AP6	4,12	1,46	1,00	7,00	0,901	0,812

Inform. Contábeis Abrangentes	SR4	5,68	1,66	1,00	7,00	0,977	0,954	Desempenho Gerencial	DG1	5,68	1,55	1,00	7,00	0,966	0,934
	ICA1	5,80	1,59	1,00	7,00	0,975	0,951		DG2	5,60	1,55	1,00	7,00	0,957	0,916
	ICA2	5,74	1,59	1,00	7,00	0,981	0,962		DG3	5,59	1,58	1,00	7,00	0,962	0,926
	ICA3	5,76	1,61	1,00	7,00	0,971	0,944		DG4	5,51	1,53	1,00	7,00	0,972	0,944
	ICA4	5,81	1,61	1,00	7,00	0,968	0,938		DG5	5,53	1,54	1,00	7,00	0,967	0,936
	ICA5	2,75	1,62	1,00	7,00	-	-		DG6	5,61	1,57	1,00	7,00	0,966	0,933
	ICA6	5,86	1,64	1,00	7,00	0,984	0,968		DG7	5,70	1,57	1,00	7,00	0,975	0,951
	ICA5	2,75	1,62	1,00	7,00	0,102	1,000		DG8	5,64	1,60	1,00	7,00	0,979	0,958

Legenda: Dim. Dimensão; Qst. Questões; Méd. Média; D.P. Desvio Padrão; Mín. Mínimo; Máx. Máximo; CF. Carga Fatorial; Com. Comunalidades; Sist. Av. Des. Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente; Sist. Recomp. Sistema de Recompensas.

Fonte: dados da pesquisa.

Por meio da estatística descritiva, verifica-se que nem todas as organizações ou respondentes adotam as características pesquisadas em cada constructo. Observem que o mínimo e o máximo vão de 1 a 7, ou seja: há quem “concorda totalmente”, mas há também quem “discorda totalmente” com as afirmativas realizadas.

4.1.1 Estilo de Liderança Transformacional

Por meio da análise do ELT é possível verificar que a maioria dos respondentes consideram que seus *controllers*, as vezes ou quase frequentemente, não desenvolvem características de um líder transformacional, tais como ELT1 com média de 6,20, onde os respondentes destacam que seus líderes exibem poder, confiança e ética, ELT5 com média de 6,07, os líderes possui o respeito dos seus subordinados, seguido da ELT8 que enfatiza como os líderes falam com seus subordinados, ELT2 centralizam valores, crenças e senso de missão, ELT4 falam positivamente sobre o futuro, ELT3 despertam a consciência dos subordinados e ELT7 enfatizam missão coletiva. É por fim, a ELT6 demonstra que as vezes os *controllers* fazem os *controllers* sentirem-se orgulhosos do grupo, em média 4,93.

Deste modo, estas características são importantes a medida que o comportamento de liderança transformacional influência nos subordinados de diferentes formas, bem como no ambiente de trabalho. Conforme Shamir (1991); Cruz, Frezatti e Bido (2015), no ELT os superiores elevam seus subordinados para o alcance de resultados e procuram motivá-los e satisfazer suas necessidades pessoais e profissionais. Deste modo, os achados desta pesquisa demonstram que nem sempre os *controllers* possuem um ELT em relação aos seus subordinados, tal fator pode influenciar negativamente no desempenho dos subordinados e no ambiente da organização. Observa-se também, que todas as questões apresentam uma carga fatorial elevada, acima de 0,910, possibilitando a explicação da ELT.

4.1.2 Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente

O sistema de avaliação de desempenho adotado nas organizações pesquisadas é distinto. Há organizações que adotam um sistema de avaliação de desempenho tradicional, suportado exclusivamente por medidas de desempenho financeiro, em média 5,53, conforme observa-se na SAD1. Outras por sua vez, adotam um sistema de avaliação de desempenho mais abrangente, mesclando o uso de medidas financeiras com medidas não financeiras, como retenção de clientes existentes, atrair novos clientes, melhorar a qualidade dos produtos e serviços, entregar a tempo os produtos e serviços e manter o volume dos negócios e a satisfação dos funcionários, em média 5,44, conforme observa-se na SAD2. Também, verificou-se o uso de outras medidas

de avaliação de desempenho, como produção, serviços e inovação de processos, em média 5,55, conforme observa-se na SAD3. Assim, cada organização adota um SAD de acordo com suas necessidades. Neste contexto, apresenta-se uma carga fatorial elevada, acima de 0,929, o que possibilita a explicação do SAD.

4.1.3 Sistema de Recompensas

Verifica-se que o sistema de recompensas adotado nas organizações pesquisadas também é distinto. Existe organizações em que as recompensas estão diretamente ligadas ao seu desempenho individual, conforme SR1, em média 5,69. Em média 5,60, o SR2 apresenta que em determinadas organizações as recompensas estão diretamente ligadas as medidas de desempenho. A SR3, que apresenta em média 5,64 demonstra que as recompensas das pessoas aumentam a medida que o seu desempenho aumenta, ou seja, a recompensa está relacionada ao desempenho de cada indivíduo, e por fim, a SR4 apresentando 5,68 demonstra que indivíduos cujo desempenham se classifica nos 25% superiores recebem recompensas maiores do que as 25% inferiores. Portanto, conclui-se que não existe um único padrão de sistema de recompensa adotados pelas organizações, mas sim, cada organização adota o SR de acordo com suas necessidades. Observa-se também, que as cargas fatoriais das questões referente ao SR, possuem poder de explicação. Assim as metas de recompensa tendem a melhorar o desempenho dos *controllers* nas organizações (DURU; IYENGAR; ZAMPELLI, 2016).

4.1.4 Informações da Contabilidade Abrangente

Analisa-se que o mesmo que ocorreu no SAD e SR, ocorre também no sistema de informações contábeis abrangentes, onde os respondentes destacaram o uso gerencial médio com tendência para maior frequência das informações contábeis no processo de tomada de decisão. Deste modo, a média das ICAs variam de 5,74 a 5,86, com destaca para o uso de informações relacionadas aos eventos futuros ICA1, relativas a probabilidade estimada ICA2, não econômicas ICA3, fatores externos à empresa ICA4 e mercado não financeiro ICA6. Todas ICAs apresentam carga fatorial elevada para explicar a variável ICA, com exceção do ICA 5 que não apresentou carga fatorial, tal resultado indica que na maioria das empresas pesquisadas os respondentes relataram não dispor destas informações, no sistema de contabilidade, a qual condiz com a produção não financeira, como: taxa de saídas, níveis de sucata, eficiência da máquina, absentismo dos empregados. De acordo com Abernethy, Bouwens e Lent (2010) e Nguyen *et. al.* (2017), as informações contábeis são de suma importância na realização do planejamento, execução e controle das organizações, apresentando-se com um papel facilitador nas decisões, portanto conclui-se que os *controllers* desta pesquisa, em sua maioria estão de posse das ICA, com exceção da ICA5, facilitando na tomada de decisões.

4.1.5 Tensões Organizacionais (Conflito de Papéis e Ambiguidade de Papéis)

Como tensões organizacionais, a presente pesquisa apresenta o conflito de papel e a ambiguidade de papel. O CP trata de questões relacionadas a ter que fazer coisas que poderiam ser feitas de forma diferente (CP1), receber tarefas sem ter os recursos para excuta-las (CP2), ignorar ou quebrar regras ou política ao realizar alguma tarefa (CP3), trabalhar com grupos de pessoas que agem de forma diferente (CP4), receber pedidos incompatíveis de mais de uma pessoa (CP5), realizar tarefas aceitas por um e não por outros (CP6), realizar tarefas sem os materiais necessários (CP7) e trabalhar em tarefas desnecessárias (CP8). De acordo com a Tabela 1, observa-se que a média varia entre 3,18 e 4,21, ou seja, os *controllers* das

organizações pesquisadas, demonstram serem quase neutros quanto ao CP. Deste modo, infere-se que por meio da estatística descritiva não é possível identificar se há CP nas organizações pesquisadas.

Quanto à AP, as questões analisaram o perfil dos *controllers*, se está claro, quanto a sua autoridade (AP1), quanto aos objetivos do seu trabalho (AP2), à divisão do tempo (AP3), as suas responsabilidades (AP4), o que os superiores esperam dele (AP5) e se está claro o que precisa ser feito (AP6). Assim, de acordo com a Tabela 1, observa-se que a média varia entre 4,06 e 4,31, ou seja, os *controllers* das organizações pesquisadas, demonstram serem praticamente neutros quanto ao AP, ou seja nem discordo totalmente com as questões, porém, também não concordam totalmente. Deste modo, infere-se que por meio da estatística descritiva não é possível identificar o AP nas organizações pesquisadas.

Portanto, os *controllers* pesquisados demonstraram sentir-se neutros quanto o CP e a AP, sendo assim, tornam-se difícil a constatação de tensões nas organizações. Já, as cargas fatoriais, tanto de CP como de AP, apresentam-se acima de 0,729, ou seja, possuem poder para explicar as questões relacionadas as tensões organizacionais.

4.1.6 Desempenho Gerencial

O desempenho gerencial é definido como a extensão a que os *controllers* realizam suas funções efetivamente, ou seja, o seu próprio desempenho quanto ao planejamento (DG1), investigação (DG2), coordenação (DG3), avaliação (DG4), supervisão (DG5), pessoal (DG6), negociação (DG7) e representação (DG8). Conforme Tabela 1, observa-se que em média os DG variam entre 5,51 para DG4 a 5,70 para DG7, ou seja, os *controllers* consideram seu próprio desempenho acima da média. Quanto as cargas fatoriais apresentam-se acima de 0,962, com elevado poder de explicação.

4.2 Análise dos Constructos da pesquisa

A Tabela 2, a seguir, apresenta o resultado da análise fatorial exploratória de acordo com cada constructo de mensuração.

Tabela 2 - Resultados da análise fatorial exploratória dos constructos de mensuração

Constructos da Pesquisa	KMO	TEB	Df	Sig.	VTE
Estilo de Liderança Transformacional (ELT)	0,946	1339,112	28	0,000	86,27%
Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente (SAD)	0,782	405,402	3	0,000	93,13%
Sistema de Recompensas (SR)	0,802	804,347	6	0,000	94,10%
Informações Contábeis Abrangentes (ICA)	0,875	1183,898	15	0,000	79,27%
Conflito de Papéis (CP)	0,857	668,613	28	0,000	61,65%
Ambiguidade de Papéis (AP)	0,924	786,114	15	0,000	83,54%
Desempenho Gerencial (DG)	0,931	2005,064	28	0,000	93,71%

Nota 1. Alfa de Cronbach > 0,80 para todos os constructos analisados.

Legenda: KMO. Medida de adequação da amostra; TEB. Teste de esfericidade de Bartlett; VTE. Variância Total Explicada.

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 2, o teste de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) com resultado de 0,946 para ELT, 0,782 para SAD, 0,802 para SR, 0,875 para ICA, 0,857 para CP, 0,924 para AP e 0,931 para DG, todos superiores a 0,6, o que indica um valor razoável que confirma a viabilidade de aplicar a análise fatorial aos dados (Fávero et. al, 2009). Quanto ao teste de esfericidade de Bartlett obteve-se significância de 0,000, ou seja, inferior ao 5% exigido, em todos os constructos. Quanto a Variância Total Explicada, é possível verificar que todos os

constructos possuem um alto poder de explicação, ou seja, o constructo ELT é explicado em 86,27% e assim sucessivamente para os demais constructos. De modo geral, os testes demonstram que os dados se adequam a Análise Fatorial Exploratória.

4.3 Análise das relações teóricas investigadas na pesquisa

A Tabela 3 apresenta a análise das relações teóricas investigadas na pesquisa, a partir desta análise buscou alcançar os resultados propostos no objetivo e nas hipóteses.

Tabela 3 - Resultados da análise das relações teóricas investigadas na pesquisa

Variáveis dependentes	Variáveis Independente	β -standard	<i>t-statistic</i>	<i>P-value</i>	R ²	Erro Padrão	F	Sig. Anova
SAD	ELT	0,896	21,762	0,000	0,803	2,06472	473,584	0,000
SR	ELT	0,546	5,896	0,000	0,806	2,85621	238,781	0,000
	SAD	0,375	4,049	0,000				
ICA	ELT	0,433	5,918	0,000	0,908	2,41449	374,868	0,000
	SAD	0,285	4,162	0,000				
	SR	0,274	4,242	0,000				
DG (modelo 1)	ELT	0,502	6,080	0,000	0,908	3,67664	288,517	0,000
	SAD	0,294	4,040	0,000				
	SR	0,033	0,478	0,634				
	ICA	0,155	1,675	0,097				
DG (modelo 2)	ELT	0,708	9,300	0,000	0,920	3,47209	326,940	0,000
	SAD	0,291	4,488	0,000				
	SR	0,102	1,680	0,096				
	CP_ICA	-0,163	-4,105	0,000				
DG (modelo 3)	ELT	0,545	7,605	0,000	0,914	3,61564	299,296	0,000
	SAD	0,301	4,431	0,000				
	SR	0,047	0,746	0,457				
	AP_ICA	0,111	2,598	0,011				

Legenda: SAD. Sistema de Avaliação de Desempenho Abrangente; SR. Sistema de Recompensas; ICA. Informações Contábeis Abrangentes; DG. Desempenho Gerencial; ELT. Estilo de Liderança Transformacional; CP. Conflito de Papéis; AP. Ambiguidade de Papéis.

Fonte: dados da pesquisa.

Ao analisar as relações teóricas investigadas na Tabela 3, observa-se que as relações entre ELT e SAD, ELT e SR, SAD e SR, ELT e ICA, SAD e ICA, e por fim, SR e ICA, apresentaram um *p-value* de 0,000, ou seja, existe uma relação positiva entre as relações desenvolvidas nesta pesquisa. Deste modo, conclui-se que as hipóteses H1, H2, H3, H4, H5 e H6 foram aceitas.

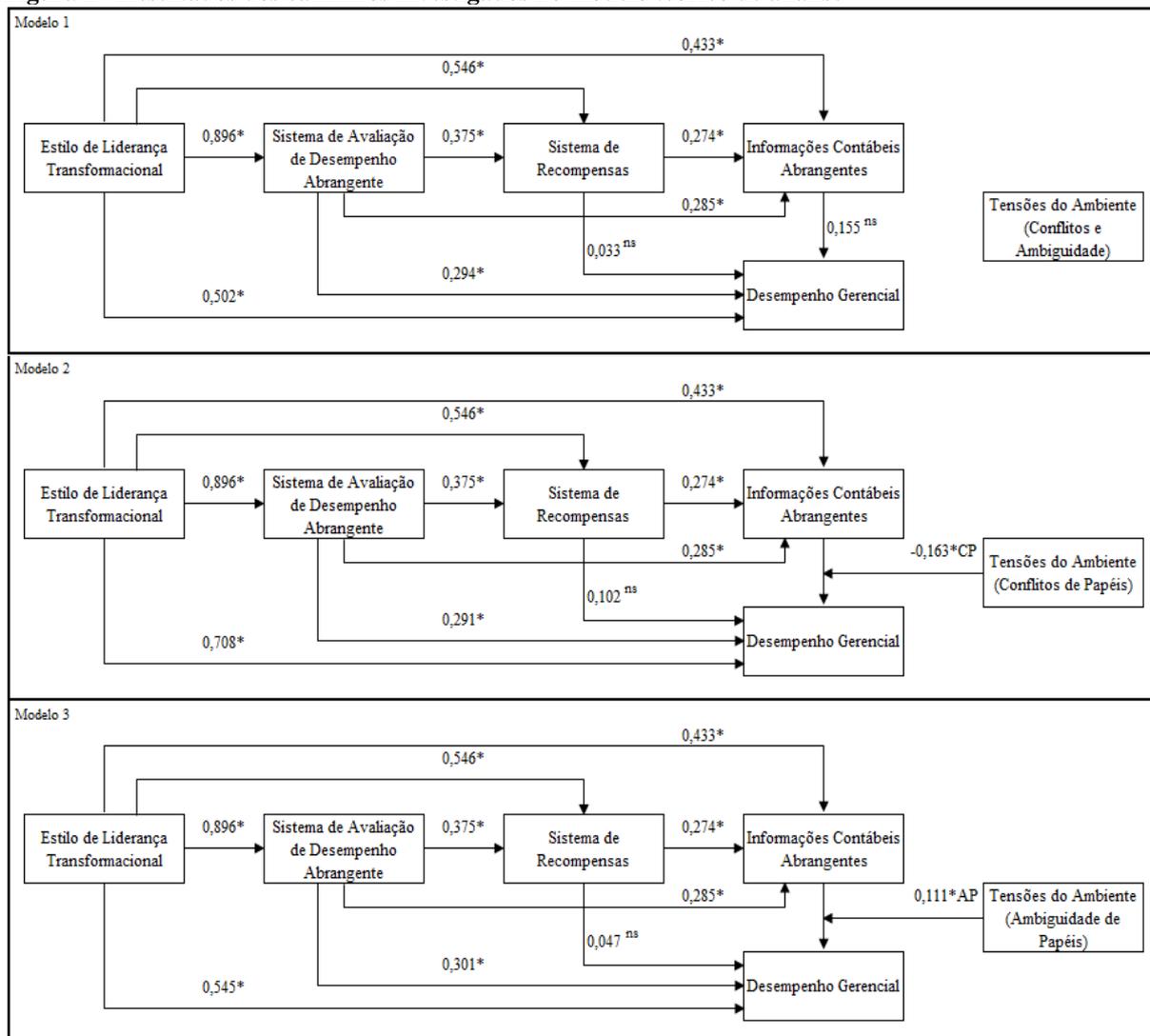
Quanto a hipótese H1, na relação entre o ELT e o SAD, os resultados vão ao encontro dos achados de Nguyen, et. al (2017) que demonstram que há uma relação positiva e significativa entre o ELT e o SAD. Assim, *controllers* com estilo de liderança transformacional, tendem a possuir maior capacidade para lidar com mudanças ocasionadas no ambiente interno e externo e em ambientes incertos da organização. A hipótese H2, na relação entre ELT e SR vão ao encontro dos resultados de Nguyen, et. al (2017) demonstraram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e o sistema de recompensa. Assim, infere-se que os líderes transformacionais das organizações pesquisadas usufruem de um sistema de recompensa para estimular os subordinados ao alcance dos objetivos das organizações.

Quanto a hipótese H3, na relação entre SAD e SR vão ao encontro dos resultados obtidos por Parker e Kyj (2006), Ferreira e Otley (2009) e Nguyen, et. al (2017) que demonstraram que há uma relação positiva e significativa entre SAD e SR. Assim, constata-se que os *controllers* pesquisados utilizam os sistemas de avaliação de desempenho abrangente com o objetivo de medir, explicar e expressar os sistemas de recompensas.

Ao relacionar a hipótese H4, na relação entre o ELT e o ICA vão ao encontro dos estudos de Nguyen, et. al (2017) que obteve uma relação positiva e significativa entre essas variáveis. Já na H5, relação entre SAD e ICA e H6, relação entre SR e ICA, tais achados vão ao encontro dos resultados obtidos por Nguyen *et. al.* (2017) e Abernethy, Bouwens e Lent (2010), onde o sistema de avaliação de desempenho abrangente juntamente com as informações contábeis abrangentes, auxiliam os *controllers* a tomar decisões mais adequadas quanto ao andamento de suas operações.

A Figura 2, apresenta os caminhos investigados no modelo teórico de análise, tanto para o modelo 1, como para o modelo 2 e o modelo 3.

Figura 2 - Resultados dos caminhos investigados no modelo teórico de análise



Fonte: elaborado pela autora (2019).

Quanto aos modelos de análise desenvolvidos, no modelo 1 foi testado os efeitos diretos das variáveis: estilo de liderança transformacional, sistema de avaliação de desempenho abrangente, sistema de recompensas e informações contábeis abrangentes no desempenho gerencial e observa-se que somente as variáveis ELT e SAD apresentam significância a nível de 0,000 as variáveis SR e ICA não foram significativas a nível de 0,000. Portanto, de acordo com a Tabela 3, somente as hipóteses H7 e H8 foram aceitas, isto é, o ELT e SAD possuem uma relação positiva com o DG, enquanto as hipóteses H9 e H10 foram refutadas, ou seja, o SR e ICA não possuem relação com o DG nas organizações pesquisadas. Deste modo, infere-se que nas organizações pesquisadas o ELT dos *controllers* e SAD, são fundamentais no DG. Os achados vão ao encontro do estudo de Nguyen, et. al (2017), onde os resultados demonstraram que há uma relação positiva e significativa entre o estilo de liderança transformacional e o desempenho gerencial. Já Rasit e Isa (2014) destacam que o SAD são medidas financeiras tradicionais que adequadas fornecer informações essenciais aos *controllers* na tomada de decisão, contribuindo assim no DG.

Por outro lado, no modelo 2, testou-se os efeitos diretos das variáveis: estilo de liderança transformacional, sistema de avaliação de desempenho abrangente, sistema de recompensas e os efeitos moderadores do conflito de papéis na relação entre informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial. Observa-se na Tabela 3 que neste modelo somente o SR não se apresenta significativo em relação ao DG, deste modo novamente não aceitando a hipótese H9, conforme modelo 1. Contudo, as variáveis ELT e SAD foram significativas aceitando novamente as Hipóteses H7 e H8, já visto no modelo 1.

Quanto aos efeitos moderadores do CP na relação entre ICA e o DG, os resultados demonstraram significância a nível de 0,000, ou seja, o CP, como variável moderadora, está negativamente relacionado com o ICA e o DG. Deste modo, infere-se que os *controllers* possuem conflitos ao exercer seus papéis, ou seja, não possuem uma percepção aguçada quanto ao exercício de suas funções, assim, tal resultado influência negativamente no ICA, que conseqüentemente afeta no DG. Contudo os resultados contradizem os achados de Margison (2006) que destaca que os relatórios contábeis e informações auxiliam os *controllers* na aquisição de uma compreensão mais clara em relação a função que devem desempenhar na organização, e como desempenha-la.

Por fim, o modelo 3, testa os efeitos diretos das variáveis: estilo de liderança transformacional, sistema de avaliação de desempenho abrangente, sistema de recompensas e os efeitos moderadores da ambigüidade de papéis na relação entre informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial. Os resultados apontam, conforme já demonstrado no modelo 1 e modelo 2, que a variável SR não é significativa. Enquanto as variáveis ELT e SAD apresentam-se significativas a nível de 0,000, e as variáveis AP_ICA que analisam os efeitos moderadores da AP na relação entre ICA e DG, também apresentaram um *p-value* de 0,011, significativo. Deste modo, pode-se afirmar que existe um efeito moderador negativo da AP na relação entre ICA e DG, conforme já constatado com o CP, no modelo 2. Quanto aos resultados apresentados pela Anova, todos foram conclusivos ao nível de significância de 0,000.

Diante dos resultados obtidos, das relações realizadas entre as variáveis e dos modelos apresentados, destaca o Quadro 2 com um resumo dos resultados obtidos a partir das hipóteses testadas.

Quadro 2- Resultados obtidos nas relações de hipóteses.

Hipóteses	Relação	Resultado esperado	Resultado obtido
H1	ELT e SAD	Positivo	Aceita
H2	ELT e SR	Positivo	Aceita
H3	SAD e SR	Positivo	Aceita
H4	ELT e ICA	Positivo	Aceita
H5	SAD e ICA	Positivo	Aceita
H6	SR e ICA	Positivo	Aceita
H7	ELT e DG	Positivo	Aceita
H8	SAD e DG	Positivo	Aceita
H9	SR e DG	Positivo	Refutada
H10	ICA e DG	Positivo	Refutada
H11	CP_ICA e DG	Negativo	Aceita
H12	AP_ICA e DG	Negativo	Aceita

Fonte: dados da pesquisa.

Portanto, de acordo com os resultados obtidos, observa-se que somente a H9 e H10 foram refutadas, ou seja, não foi possível constatar uma relação positiva entre o SR e o DG e o ICA e o DG. Tal resultado demonstra que o sistema de recompensa e as informações contábeis abrangentes não influenciam no desempenho gerencial das organizações pesquisadas sob a percepção dos *controllers*.

5. Considerações Finais

O presente estudo teve como objetivo investigar como o estilo de liderança transformacional influencia a escolha do *design* dos sistemas de avaliação de desempenho e de recompensas, observando os efeitos moderadores das tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

De modo geral, observou-se que os constructos apresentaram um KMO com resultado de 0,946 para ELT, 0,782 para SAD, 0,802 para SR, 0,875 para ICA, 0,857 para CP, 0,924 para AP e 0,931 para DG, todos superiores a 0,6, e quanto ao teste de esfericidade de *Barlett* obteve-se significância de 0,000, tal resultado confirmou a viabilidade de aplicar a análise fatorial aos dados.

Os resultados apontaram que todas as questões que compõem os constructos apresentaram cargas fatoriais elevadas, concluindo-se assim, o poder de explicação dessas variáveis em seus constructos. Com exceção da questão 5 sobre as informações contábeis abrangente, no que tange a disponibilidade de informações sobre a produção não financeira, não obteve-se carga fatorial, assim infere-se que os *controllers*, não utilizam-se desta informação em suas organizações.

Por fim, conclui-se que dentre as relações teóricas investigadas na Tabela 3, observa-se que as relações entre ELT e SAD, ELT e SR, SAD e SR, ELT e ICA, SAD e ICA, SR e ICA, ELT e DG e, por fim, SAD e DG apresentaram um *p-value* de 0,000. Assim, conclui-se que as hipóteses H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7 e H8 foram aceitas. Contudo as hipóteses H9 e H10 foram refutadas por não apresentarem relações.

Ao se tratar dos efeitos moderadores (AP e CP) nas tensões organizacionais na relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial, conclui-se um efeito negativo para ambas hipóteses realizadas, H11 e H12, ou seja, as tensões organizacionais moderam a relação entre uso de informações contábeis abrangentes e o desempenho gerencial.

Como limitações da presente pesquisa, destaca-se a amostra, composta somente por *controllers* de organizações localizadas na Região Sul do Brasil. Para pesquisas futuras, sugere-se ampliar a amostra e também analisar a ambiguidade de papéis e o conflito de papéis em relação a satisfação dos *controllers* nas organizações.

REFERÊNCIAS

- ABERNETHY, Margaret A.; BOUWENS, Jan. Determinants of accounting innovation implementation. *Abacus*, v. 41, n. 3, p. 217-240, 2005.
- ABERNETHY, M. A.; BOUWENS, J.; LENT, L. Leadership and control system design. *Management Accounting Research*, v. 21, n. 1, p. 2-16, 2010.
- ACORN, Sonia. Relationship of role conflict and role ambiguity to selected job dimensions among joint appointees. *Journal of Professional Nursing*, v. 7, n. 4, p. 221-227, 1991.
- ALBA, George dos Reis; SLONGO, Luiz Antonio. Mecanismos da linha de frente e orientações empresariais: tradução, adaptação e validação de uma escala. *Revista de Administração*, v. 48, n. 3, p. 469-480, 2013.
- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. AMGH Editora, 2008.
- BASS, Bernard M.; AVOLIO, Bruce J. Developing transformational leadership: 1992 and beyond. *Journal of European industrial training*, v. 14, n. 5, 1990.
- CRUZ, Ana Paula Capuano da; FREZATTI, Fábio; BIDO, Diógenes de Souza. Estilo de liderança, controle gerencial e inovação: Papel das alavancas de controle. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 19, n. 6, 2015.
- DURU, Augustine; IYENGAR, Raghavan J.; ZAMPELLI, Ernest M. The dynamic relationship between CEO duality and firm performance: The moderating role of board independence. *Journal of Business Research*, v. 69, n. 10, p. 4269-4277, 2016.
- DVIR, Taly; EDEN, Dov; AVOLIO, Bruce J.; SHAMIR, Boas. Impact of transformational leadership on follower development and performance: A field experiment. *Academy of management journal*, v. 45, n. 4, p. 735-744, 2002.
- FERREIRA, Aldónio; OTLEY, David. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management accounting research*, v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009.
- GOVINDARAJAN, Vijay. A contingency approach to strategy implementation at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy. *Academy of management Journal*, v. 31, n. 4, p. 828-853, 1988.
- HARRIS, Michael M.; BLADEN, Amy. Wording effects in the measurement of role conflict and role ambiguity: A multitrait-multimethod analysis. *Journal of Management*, v. 20, n. 4, p. 887-901, 1994.
- KLAPAN, Robert S.; NORTON, David P. Using the balanced scorecard as a strategic management system. 1996.
- KATZ, D., & KAHN, R. L.. **Psicologia social das organizações** (2nd ed.). São Paulo: Atlas, 1970.
- KELLER, Robert T. Role conflict and ambiguity: Correlates with job satisfaction and values. *Personnel Psychology*, v. 28, n. 1, p. 57-64, 1975.
- KIM, MinChung et al. CMO equity incentive and shareholder value: Moderating role of CMO managerial discretion. *International Journal of Research in Marketing*, v. 33, n. 4, p. 725-738, 2016.

- LUFT, Joan L.; SHIELDS, Michael D. Why does fixation persist? Experimental evidence on the judgment performance effects of expensing intangibles. *The Accounting Review*, v. 76, n. 4, p. 561-587, 2001.
- MA, Anyi; KAY, Aaron C. Compensatory control and ambiguity intolerance. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, v. 140, p. 46-61, 2017.
- MARGINSON, David. Information processing and management control: a note exploring the role played by information media in reducing role ambiguity. *Management Accounting Research*, v. 17, n. 2, p. 187-197, 2006.
- NGUYEN, Thi Thu; MIA, Lokman; WINATA, Lanita; CHONG, Vincent k.. Effect of transformational-leadership style and management control system on managerial performance. *Journal of Business Research*, v. 70, p. 202-213, 2017.
- PALOMINO, Marilu Nuñez; FREZATTI, Fábio. Role conflict, role ambiguity and job satisfaction: Perceptions of the Brazilian controllers. *Revista de Administração*, v. 51, n. 2, p. 165-181, 2016.
- PARKER, Robert J.; KYJ, Larissa. Vertical information sharing in the budgeting process. *Accounting, Organizations and Society*, v. 31, n. 1, p. 27-45, 2006.
- RASIT, Zarinah Abdul; ISA, Che Ruhana. The influence of comprehensive performance measurement system (CPMS) towards managers' role ambiguity. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, v. 164, p. 548-561, 2014.
- RIZZO, John R.; HOUSE, Robert J.; LIRTZMAN, Sidney I. Role conflict and ambiguity in complex organizations. *Administrative science quarterly*, p. 150-163, 1970.
- SHAMIR, Boas. The charismatic relationship: Alternative explanations and predictions. *The Leadership Quarterly*, v. 2, n. 2, p. 81-104, 1991.
- SHIELDS, Michael D.; DENG, F. Johnny; KATO, Yutaka. The design and effects of control systems: tests of direct-and indirect-effects models. *Accounting, Organizations and Society*, v. 25, n. 2, p. 185-202, 2000.
- SIMONS, Robert. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic management journal*, v. 15, n. 3, p. 169-189, 1994.
- STRAPASSON, Maria Rejane; MEDEIROS, Cássia RG. Liderança transformacional na enfermagem. *Revista Brasileira de Enfermagem*, v. 62, n. 2, 2009.
- VIZEU, Fabio. Uma aproximação entre liderança transformacional e teoria da ação comunicativa. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, v. 12, n. 1, 2011.