

O impacto do uso de relatórios gerenciais na eficácia das decisões: um estudo com gerentes de uma rede de supermercado

doi: 10.4025/enfoque.v38i3.42396

José Carlos Tiomatsu Oyadomari

Doutor em Controladoria e Contabilidade
Universidade de São Paulo
Professor do Programa de Pós-Graduação em
Controladoria e Finanças Empresariais
Universidade Presbiteriana Mackenzie e INSPER
Instituto de Ensino e Pesquisa
E-mail: oyadomari@mackenzie.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3059-3102>

Paulo Henrique Lopes Viana

Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais
Universidade Presbiteriana Mackenzie
Controller Inbrands
E-mail: pauloviana19@gmail.com
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7078-1760>

Ronaldo Gomes Dutra-de-Lima

Doutor em Administração de Empresas
Fundação Getúlio Vargas, EAESP/FGV.
Professor do Programa de Pós-Graduação em
Controladoria e Finanças Empresariais
Universidade Presbiteriana Mackenzie
E-mail: ronaldo.lima@mackenzie.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-8009-0963>

Octávio Ribeiro de Mendonça Neto

Doutor em Controladoria e Contabilidade
Universidade de São Paulo, USP.
Professor do Programa de Pós-Graduação em
Controladoria e Finanças Empresariais
Universidade Presbiteriana Mackenzie
E-mail: octavio.mendonca@mackenzie.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6123-6733>

Edelcio Koitiro Nisiyama

Doutor em Administração de Empresas, Universidade Presbiteriana Mackenzie
Professor Programa de Pós-Graduação, *Lato Sensu* e Educação Executiva
Insper - Instituto de Ensino e Pesquisa.
E-mail: edelciokn@insper.edu.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6335-6085>

Recebido em: 16.04.2018

Aceito em: 31.05.2018

2ª versão aceita em: 27.06.2018

RESUMO

Este estudo tem por objetivo verificar as relações existentes entre dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais, processo decisório e eficácia das decisões, bem como identificar as diferenças na forma do uso dos relatórios tendo em vista diferentes características dos gerentes de uma rede de varejo. O artigo inova ao estudar de forma integrada os relacionamentos entre diferentes aspectos do sistema de controle gerencial (dimensão facilitadora e intensidade do uso) e diferentes dimensões das decisões (velocidade e qualidade). Um *survey* foi aplicado a 77 gerentes de lojas de uma organização de varejo. Os resultados mostram que há uma relação estatística positiva e significativa entre a dimensão facilitadora dos relatórios gerenciais e a intensidade de seu uso, e também que a intensidade de uso está positivamente associada tanto à velocidade quanto à qualidade da decisão. Os resultados ainda sugerem que a alta velocidade de decisão está relacionada positivamente com melhores desempenhos não monetários, entretanto, a estatística desta relação não é significativa. Já a relação negativa entre velocidade e qualidade da decisão não foi validada estatisticamente.

Palavras-chave: Uso de Relatórios Gerenciais. Decisões. Desempenho. Varejo.

The impact of the use of management reports on the effectiveness of decisions: a study with managers of a supermarket company

ABSTRACT

The purpose of this study is to verify the relationships between the facilitating dimension of the use of management reports, decision making and decision effectiveness, as well as to identify differences in the way reports are used in view of different characteristics of the managers of a supermarket

company. The paper innovates by studying in an integrated way the relationships between different aspects of the management control system (facilitating dimension and intensity of use) and different dimensions of decisions (speed and quality). A survey was applied to 77 store managers of a retail organization. The results show that there is a positive and significant statistical relationship between the facilitating dimension of the management reports and the intensity of their use. In addition, the intensity of use is positively associated with both the speed and quality of the decision. The results still suggest that the high decision speed is positively related to better non-monetary performances, but the statistic of this relation is not significant. The negative relation between speed and quality of the decision was not validated statistically.

Keywords: Use of Management Reports. Decisions. Performance. Retail.

1 INTRODUÇÃO

Este estudo tem por objetivo verificar as relações existentes entre dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais, processo decisório e eficácia das decisões, e também, identificar diferenças na forma do uso dos relatórios tendo em vista diferentes características dos gerentes de uma rede de varejo.

Decisões operacionais são importantes, pois é no nível micro que a estratégia deliberada é executada e testada, e é por meio desse processo que pode surgir a estratégia emergente (THOMAS; AMBROSINI, 2015). Adicionalmente, é nesse nível organizacional que os objetivos estratégicos se transformam em resultados (SRIVASTAVA; SUSHIL, 2015), sendo a execução da estratégia um tema recorrente na literatura de negócios (KAPLAN; NORTON, 2008; MACLENNAN, 2013).

Apesar dessa importância, contraditoriamente, muita atenção tem sido dada aos aspectos de como gestores tomam decisões estratégicas utilizando o sistema de controle gerencial, conforme aponta, por exemplo, os trabalhos de Bisbe e Malagueño (2012) e de Henri (2006). Porém, muito pouco se sabe como os gestores de nível operacional utilizam o sistema de controle gerencial para tomarem decisões operacionais. Alguns exemplos são os trabalhos de Marginson (2002), para quem os controles podem ser usados pelos gestores de todos os níveis hierárquicos para assegurar a implementação da estratégia ou Artz, Homburg e Rajab (2012), que estudaram os gerentes de marketing.

Os gestores operacionais, por exemplo, utilizam apenas partes do sistema de controle gerencial, focado mais em relatórios gerenciais (FREZZATTI, 2006) do tipo cibernético, onde há comparação do realizado com orçado. Outro aspecto que os diferencia dos gestores que tomam decisões estratégicas é a frequência com que esses relatórios gerenciais são gerados. Por se tratar de aspectos rotineiros, esses relatórios são gerados e utilizados por esses gestores operacionais na sua prática do dia a dia.

As dimensões uso diagnóstico e uso interativo, incluída no modelo *Levers of Control* de Simons (1995), são as mais utilizadas nas pesquisas acadêmicas e são consideradas como um dos construtos mais importantes nos estudos que utilizam a Teoria da Contingência (OTLEY, 2016). Por outro lado, a crítica recorrente se refere à constatação de que as pesquisas baseadas no construto uso interativo focam na alta direção ou ainda em profissionais das áreas de finanças e controladoria como no trabalho de Widener (2007). Nesse contexto, uma lacuna de pesquisa que se apresenta é a operacionalização de um construto de utilização do sistema de controle gerencial (SCG) mais voltado aos gestores operacionais e de forma que não se vincule especificamente ao uso diagnóstico, focado em orçado, e nem no uso interativo.

Para que os gestores operacionais utilizem os relatórios gerenciais é necessário que estes percebam que existem benefícios no uso dos mesmos, cujo construto é conhecido como *Enabling Perception of MCS (Management Control Systems)*, o qual pressupõe que os gestores utilizem mais intensamente o sistema de controle quanto mais se sentem beneficiados

por sua utilização (MAHAMA; CHENG, 2013). Essa percepção de que existem benefícios na utilização do sistema de controle gerencial foi estudada por Mahama e Cheng (2013), que utilizaram o Sistema de Custos como uma dimensão do SCG. Os resultados desse trabalho mostraram que os gestores operacionais que perceberam um benefício advindo da utilização do SCG utilizam o sistema de custos de forma mais intensa, e que isso afeta indiretamente e positivamente o desempenho da tarefa (MAHAMA; CHENG, 2013).

Outro aspecto importante em relação aos gestores operacionais, é que estes lidam com decisões rotineiras, como pequenas mudanças no planejamento de produção, *mix* de produtos, preços, promoções, dentre outras, que muitas vezes requerem velocidade na tomada de decisões (BAUM; WALLY, 2003; FORBES, 2005). Essa velocidade é conceituada como a rapidez com que as organizações executam todos os aspectos do processo de tomada de decisões (FORBES, 2005).

Forbes (2005) explica que, em ambientes dinâmicos, as empresas que tomam decisões mais rápidas podem explorar oportunidades, tais como: aumentos repentinos na demanda de seus produtos ou aplicação de novas tecnologias. O autor ainda menciona que pode haver consequências negativas em função da perda dos benefícios advindos de informações que são revelados mais lentamente ao longo do tempo. Alguns estudos, entretanto, mostram que a velocidade nem sempre é alta, mesmo considerando um ambiente turbulento, como atesta o estudo de Argouslidis, Baltas e Mavrommatis (2014) sobre a eliminação de um produto do portfólio.

Blenko, Mankins e Rogers (2010) ressaltam a importância da qualidade das decisões observando que o desempenho é influenciado pela habilidade de tomar e executar as decisões de forma mais rápida que os concorrentes.

O presente trabalho se detém sobre o setor de varejo, especificamente, em uma cadeia de supermercados. A indústria do varejo tem como característica operar com uma margem

operacional reduzida e em um ambiente de alta complexidade, exigindo uma gestão sofisticada de fenômenos, que inclui a gestão de preços e promoções, *merchandising*, programas de fidelização, marcas próprias, preço certo e políticas de devolução, categorias de produtos, comércio eletrônico, relações varejista-fabricante, variedade de produtos e rupturas, a globalização, dentre outros (KOPALLE, 2010). Se por um lado, os gestores de lojas se situam em um nível hierárquico organizacional dotado de menor autonomia; por outro, estão mais focados no resultado da loja da qual gerenciam, utilizando parcialmente o SCG, ou seja, atendo-se aos relatórios gerenciais disponibilizados para gestão rotineira. O setor de varejo, que é altamente dependente das operações diárias, permaneceu no nível básico em seus sistemas de gestão e mensuração de desempenho (COHANIER, 2014).

Com base na argumentação anteriormente apresentada, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: **Quais são as relações existentes entre a dimensão facilitadora, a intensidade do uso dos relatórios gerenciais, a velocidade e qualidade das decisões, e o desempenho não financeiro dentre os gestores de uma rede de varejo?**

Esse estudo foi desenvolvido com base em respostas de 77 gerentes operacionais (gerentes de lojas) de uma rede de varejo de supermercados multinacional instalada no Brasil denominada, nesta pesquisa, de *Retail*. O estudo avança em alguns pontos: (1) por incorporar diferentes construtos relacionados ao processo decisório (velocidade e qualidade das decisões) em conjunto com uso intensivo de relatórios gerenciais e dimensão facilitadora; (2) por focar em decisões operacionais, ao contrário de estudos que focaram em decisões estratégicas; e (3) por mostrar que o uso intensivo dos relatórios gerenciais afeta a qualidade das decisões de gerentes dessa rede de supermercados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E DECLARAÇÃO DAS HIPÓTESES

2.1 DIMENSÃO FACILITADORA DO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL E USO INTENSIVO

Os SCGs têm o propósito de influenciar o comportamento dos gestores a atingirem os objetivos organizacionais (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; MERCHANT; VAN DER STEDE, 2012), mas uma questão crítica é avaliar como os gestores utilizam o SCG. Nesse sentido, Simons (1995) desenvolveu dois construtos, o uso diagnóstico e o uso interativo, todavia, este último tem sido criticado na literatura por ser um construto mais focado na alta direção (BERRY et al., 2009). Assim, uma questão ainda pendente se refere ao uso do SCG por gestores operacionais, ou seja, além do aspecto comportamental, o modo como esses gestores se sentem estimulados a utilizar o SCG. Uma parte importante do SCG são os relatórios gerenciais (FREZATTI, 2006), por meio dos quais o sistema é operacionalizado, funcionando como um meio de comunicação para os gestores acompanharem os resultados e tomarem as decisões. Geralmente, as percepções sobre eventos e objetivos influenciam o comportamento, sendo que percepções positivas estão associadas com maior comportamento favorável (MAHAMA; CHENG, 2013). Segundo Chapman e Kihn (2009), esse construto baseia-se em quatro princípios: i) trabalha com a inteligência do usuário em vez de substituí-la; ii) propicia que os processos possam ser desdobrados para identificar as causas; iii) permite a transparência interna dos processos pelos quais os usuários são responsáveis; iv) permite a transparência global, no que tange ao enquadramento desses processos no conjunto da organização, e ainda a flexibilidade, uma vez que possibilita atender aos critérios de cada membro, ao qual é facultada a possibilidade de se interromper o uso.

No Brasil, Souza, Anzilago e Beuren (2017) identificaram que a dimensão habilitante do sistema de custeio não afeta a intensidade do uso, mas influencia o *empowerment* psicológico.

A intensidade do uso dos relatórios gerenciais pelos gestores reflete a dedicação desses profissionais ao uso desses instrumentos, dado que é sabido que gestores têm atenção limitada (SIMONS, 1995). Isso no fundo é um dilema, dado que existem muitas informações facilitadas pelo processamento automatizado de

informações, porém, o tempo continua exíguo e agravado pela equipe enxuta.

Diferentemente do estudo de Mahama e Cheng (2013), que mensuraram esse construto em termos de utilização para determinados fins, entende-se que a intensidade do uso está relacionada ao esforço desses gestores em dedicar tempo aos relatórios. Assim, optou-se em operacionalizar este construto com base em Widener (2007), porém, focado nos gestores operacionais.

Considerando os argumentos expostos acima, declara-se a hipótese 1 (H1):

H1: Existe associação positiva entre a dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais e a intensidade do uso dos relatórios gerenciais.

2.2 INTENSIDADE DO USO, VELOCIDADE E QUALIDADE DAS DECISÕES

2.2.1 Velocidade das decisões

Apenas tomar decisões talvez não seja suficiente, há que se destacar a relevância da velocidade com que estas decisões são tomadas. Para Forbes (2005), a velocidade é a capacidade da organização em responder às mudanças, incluindo o tempo de receber a informação e tomar a decisão. O estudo de Forbes (2005) com novas empresas de tecnologia mostrou que aquelas gerenciadas por empreendedores com experiência prévia em novos negócios tomam decisões mais rapidamente.

Nota-se também que os estudos sobre velocidade de decisões se concentram em outras áreas, como é o caso de Atuahene-Gima e Murray (2004), que identificaram que uma estratégia mais abrangente de marketing associada a uma rápida implementação produz melhores desempenhos. Krush, Agnihotri e Trainor (2016) combinaram a utilização de painel de marketing com a velocidade da implementação da estratégia de *marketing* e os resultados mostraram que o painel de marketing está relacionado com a velocidade da

implementação e capacidade de utilização de informações de mercado.

Uma das poucas pesquisas em controle gerencial que utiliza o construto velocidade de decisões é o trabalho de Kownatzki et al. (2013). Esses autores, com base em estudo qualitativo, identificaram que três de seis tipos de controles (estabelecimento de metas, incentivos externos e controle do processo de decisão) influenciam positivamente a velocidade de decisões no nível de Unidades Estratégicas de Negócios. Os autores argumentam que os efeitos positivos são explicados pela extensão com que os controles corporativos contribuem para a transparência/alinhamento, orientação para resultados, participação, confiança, e *feedbacks* oportunos na relação entre a matriz e as unidades de negócios. Os autores sugerem também que análises baseadas em métricas mais objetivas para a velocidade de decisão sejam realizadas para corroborar os resultados obtidos (KOWNATZKI et al., 2013).

Argouslidis, Baltas e Mavrommatis (2014) estudaram a velocidade das decisões aplicada e eliminação de um produto do portfólio. Os resultados mostraram que ao contrário do que apregoa a literatura, a velocidade das decisões depende também da importância do produto, da complexidade ambiental e da turbulência. A mensuração da velocidade da decisão foi baseada em tempo e de forma específica e intuitiva (ARGOUSLIDIS; BALTAS; MAVROMMATIS, 2014). Os autores defendem que pouco se sabe sobre o papel da velocidade em decisões de menor escala sem precedentes. As decisões de menor escala ocorrem mais frequentemente e consomem uma grande proporção da capacidade de processamento de Informações dos gestores (ARGOUSLIDIS; BALTAS; MAVROMMATIS, 2014).

A velocidade das decisões é mais importante, especialmente, em segmentos de negócio onde a competição é diária, ou até mesmo horária, pela preferência do consumidor, o que é uma das características do varejo.

Jocumsen (2004) explica que a literatura suporta a proposição de que o processo de tomada de

decisões estratégicas pode ser descrito como uma série de passos ou fases, e que estas são conduzidas de várias formas, meios ou métodos. Tendo em vista a relevância da velocidade das decisões no processo decisório e o fato de que o uso de relatórios gerenciais é uma das fases do processo. Com base na argumentação acima, formulou-se a hipótese 2 (H2).

H2: Quanto maior a intensidade do uso dos relatórios gerenciais, maior a velocidade na tomada de decisões.

2.2.2 Qualidade das decisões

Qualidade das decisões pode ser considerada como resultado do processo decisório, como consequência, por exemplo, da abrangência de decisões (MEISSNER; WULF, 2014). Esses autores argumentam que o desempenho organizacional é afetado por diversos fatores exógenos, portanto, para avaliar a qualidade do processo decisório, o recomendável é usar o construto qualidade das decisões.

Huber (1990) observa que a qualidade de uma decisão organizacional é, em grande medida, consequência tanto da qualidade da inteligência organizacional como da qualidade do processo de tomada de decisões. Nesse sentido, tendo em vista a influência do uso do relatório gerencial no processo decisório e seu consequente efeito na qualidade das decisões, estabelece-se a hipótese 3 (H3).

H3: Existe associação positiva entre a intensidade de uso dos relatórios gerenciais e a qualidade das decisões.

2.2.3 Velocidade e qualidade das decisões

Como explica Forbes (2005), em ambientes dinâmicos, as empresas que tomam decisões mais rápidas podem explorar oportunidades, tais como: aumentos repentinos na demanda de seus produtos ou aplicação de novas tecnologias. O autor menciona, entretanto, que pode haver consequências negativas em função da perda dos benefícios advindos de informações que são reveladas mais lentamente ao longo do tempo.

Perlow, Okhuysen e Repenning (2002) chamam a atenção para a “armadilha da velocidade”. As decisões rápidas aliadas às expectativas superiores levam a priorizar o prazo de decisão em detrimento dos objetivos a serem atingidos. Os autores ressaltam que o foco na velocidade de decisão à custa de considerações mais cuidadosas pode “levar a organização para um terreno escorregadio criado pelo círculo vicioso da atenção reduzida para o conteúdo da decisão e um número crescente de questões que requerem ações decisivas” (PERLOW; OKHUYSEN; REPENNING, 2002). Nesse sentido, notadamente, em ambientes com alta pressão de tempo, os gestores podem dar foco à velocidade em detrimento da qualidade das decisões. Diante dos argumentos acima, declara-se a hipótese 4 (H4):

H4: A velocidade das decisões influencia negativamente a qualidade das decisões.

Eisenhardt (1990) salienta que a maioria dos gestores reconhece que a velocidade nas decisões é um fator relevante. Uma estratégia lenta é tão ineficaz quanto uma estratégia errada. A autora afirma que a velocidade de tomada de decisão é uma arma competitiva crucial. Miles (2010), por sua vez, explica que, em transformações radicais, as ações devem ser rápidas para obter os resultados desejados. Portanto, há situações em que se deve acelerar o processo de implementação de novas ideias. A velocidade das decisões pode ser um fator chave de sucesso.

Em suas pesquisas, Bhimani e Langfield-Smith (2007) concluem que há diferenças entre as empresas em relação ao papel desempenhado pelas informações financeiras e não financeiras. Entretanto, a necessidade estratégica dessas informações é bastante disseminada nas empresas. Os autores salientam que para o desenvolvimento estratégico, os contadores seniores das empresas investigadas desejavam o equilíbrio entre as métricas financeiras e não financeiras.

Os resultados das pesquisas de Baum e Wally (2003) confirmam que a velocidade da decisão afeta positivamente o desempenho das

empresas e que os principais fatores que aceleram a tomada de decisões são o dinamismo, liberalidade, centralização e formalização. Por outro lado, Judge e Miller (1991) encontraram uma relação positiva entre velocidade e desempenho em ambientes muito dinâmicos, mas o efeito foi negativo em ambientes de baixo dinamismo, por exemplo, em setores como hospitais e têxteis.

De acordo com os estudos de Meissner e Wulf (2014), a qualidade de decisão, como um produto do processo estratégico, é um dos determinantes mais importantes do desempenho organizacional. Da mesma forma, Blenko, Mankins e Rogers (2010) enfatizam que é fundamental que a organização melhore a qualidade e velocidade de suas decisões para que alcance melhores desempenhos. Com base na discussão acima, estabelecem-se as hipóteses 5 e 6 (H5 e H6):

H5: A velocidade das decisões está associada positivamente com o desempenho das organizações.

H6: A qualidade das decisões está associada positivamente com o desempenho das organizações.

2.3 MODELO TEÓRICO

A seguir, apresentamos o modelo conceitual teórico e as hipóteses estabelecidas nesta pesquisa (Figura 1) com base na revisão da literatura.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 A EMPRESA ESTUDADA

A empresa *Retail*, nome fictício visando assegurar a confidencialidade, é considerada de grande porte do setor de varejo. A empresa se insere no grupo das 500 maiores empresas de varejo constantes do *Ranking* Abras. Esse setor totalizou um faturamento de R\$ 338,7 bilhões em 2016, resultado que supera em 7,6% nominais ao registrado no período anterior. Esse dado foi inferior em 1,5% se considerado a inflação acumulada no mesmo período (ABRAS, 2018).

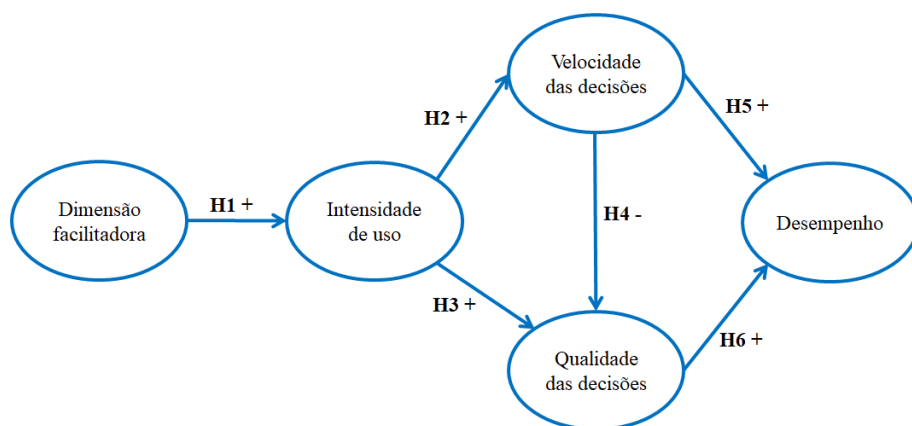


Figura 1. Modelo conceitual teórico.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A *Retail* possui um processo de planejamento financeiro de longo prazo e faz revisões anuais atualizando todas as variáveis internas e externas. É predominante a cultura de controle orçamentário, e o sistema de recompensa é atrelado ao atingimento das metas do orçamento.

Diariamente, o gerente da loja recebe um relatório impresso com várias informações como vendas, margens, dias de estoque, perdas, estoques avaliados ao preço de venda, dentre outros. Identificou-se em duas entrevistas com dois diferentes gestores de lojas, que estes utilizam esses relatórios principalmente quando chegam à loja e, com base neste relatório, planejam a rotina de gestão diária.

3.2 OPERACIONALIZAÇÃO DOS CONSTRUTOS E DESENHO DO QUESTIONÁRIO

3.2.1 Dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais de desempenho

Como os respondentes dessa pesquisa são gerentes de lojas que têm pouca autonomia para definirem os orçamentos, optou-se, após as duas entrevistas realizadas, por utilizar o termo relatórios gerenciais de desempenho em lugar de usar o termo SCG, basicamente, por se considerar que o público-alvo são gestores de nível operacional. A dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais de desempenho foi operacionalizada com base no Quadro 1.

3.2.2 Intensidade do uso dos relatórios gerenciais de desempenho

O construto intensidade do uso dos sistemas de custos para gestão de custos foi utilizado por Mahama e Cheng (2013), porém, a operacionalização do mesmo estava focada mais em como os gestores utilizam o sistema de custos para reduzir custos, ou seja, para a atividade orçamentária, gestão de desempenho, reengenharia e melhoria. Widener (2007) operacionalizou esse construto como uso diagnóstico, porém, em vários aspectos os trabalhos posteriores o operacionalizaram como uso interativo. Em decorrência disso, no presente trabalho se optou em utilizar variáveis que Widener (2007) chamou de uso interativo, mas denominando esse construto como intensidade de uso, de forma a evitar potenciais problemas de entendimento. Resumidamente, a operacionalização que a presente pesquisa utiliza é diferente do trabalho de Mahama e Cheng (2013), mas usa variáveis utilizadas por Widener (2007). Devido a isso, entende-se mais apropriado denominar esse construto como intensidade do uso.

3.2.3 Qualidade da decisão

Diferentemente do estudo de Meissner e Wulf (2014), que focou nas decisões não rotineiras, o presente estudo centrou suas preocupações nas decisões rotineiras, as quais consomem mais tempo dos gerentes (ARGOULIDIS; BALTAS;

MAVROMMATIS, 2014).

Visinescu, Jones e Sidorova (2017) salientam que a qualidade da decisão é uma função da eficácia e eficiência do processo de tomada de decisão. Nesse sentido, os resultados da qualidade das decisões são frequentemente medidos pela satisfação percebida pelo tomador de decisões em relação aos resultados, passando essa satisfação a constituir uma *proxy* para a qualidade da decisão (VISINESCU; JONES; SIDOROVA, 2017). Adotamos essa abordagem para operacionalizar o construto qualidade da decisão alinhada à forma como se mede o desempenho proposto por Donaldson (2001), que entende que o desempenho é operacionalizado pelo grau de alcance dos objetivos organizacionais.

Quadro 1. Dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais.

Eu sinto que o sistema de relatórios gerenciais de desempenho é desenvolvido com o objetivo... Assinale de 1 (discordo totalmente) a 7 (concordo totalmente)	
Assertiva	Código
de me ajudar a trabalhar de forma mais eficiente	ENE1
de monitorar como eu cumpro os procedimentos corporativos (questão reversa)	ENE2
de facilitar como eu lido com os problemas não previstos	ENE3
de melhorar a visibilidade dos trabalhos pelos quais eu sou responsável	ENE4
de assegurar a flexibilidade com a qual eu desempenho meu trabalho	ENE5
de me ajudar a entender os processos mais amplos de minha empresa	ENE6

Fonte: Adaptado de Mahama e Cheng (2013)

Quadro 2. Intensidade do uso.

Indique o grau de concordância com as afirmações sobre os relatórios gerenciais de desempenho. Assinale de 1 (discordo totalmente) a 7 (concordo totalmente)	
Assertiva	Código
Dedico especial atenção aos relatórios gerenciais	INT1
Utilizo os relatórios para envolver os subordinados na análise de oportunidades	INT2
Utilizo especialistas para entender os relatórios gerenciais (questão reversa)	INT3
Dedico pouca atenção diária aos relatórios gerenciais (questão reversa)	INT4

Fonte: Adaptado de Widener (2007).

A operacionalização desse construto considerou três aspectos: i) a especificidade do setor estudado e o varejo de supermercados; ii) o perfil do respondente e a autonomia para tomada de decisões; e iii) a parte baseada na revisão de literatura sobre o varejo, notadamente, nos trabalhos de Toaldo, Sobrinho e Camargo (2010), Gómez, McLaughlin e Wittink (2004), Botelho e Guissoni (2016), Ceribeli e Prado (2011), Mantrala et al. (2009), Kopalle et al. (2009), Jones, Kalmi e Kauhanen (2010) e Hermes, Cruz e Santini (2016), e parte com base nas entrevistas qualitativas, que foram realizadas na fase do desenho da pesquisa.

Considerou-se um horizonte de três meses, pois as atividades gerenciais do varejo são bastante dinâmicas e, também, uma alternativa do tipo “não se aplica” foi colocada, já que é possível que alguma decisão não tenha sido tomada nesse horizonte. Assim, o construto qualidade das decisões foi formulada com os itens apresentados no Quadro 3.

3.2.4 Velocidade das decisões

Baum e Wally (2003) abordaram este aspecto relacionando-o com o desempenho das firmas. Assim, em relação às variáveis do Quadro 4, foi perguntado o tempo gasto nas decisões, que está detalhado no Quadro 5.

3.2.5 Desempenho não monetário

Indicadores de desempenho não monetário tem o papel de *leading indicators*. Essas medidas capturam os efeitos de longo prazo das ações cotidianas dos gerentes (DIKOLLI, 2001; DUTTA; REICHELSTEIN, 2003; KAPLAN; NORTON, 1996). Cohanier (2014) explica que a indústria do varejo é altamente competitiva e é muito sensível às alterações de comportamento e gostos dos clientes, assim como às pressões externas do mercado financeiro e acionistas. Nesse contexto, os autores concluem que os gestores operacionais das empresas pesquisadas desenvolveram métricas de desempenho não

financeiras, possivelmente, em resposta às pressões e influências externas.

Quadro 3. Qualidade das decisões (*).

Assinale se os resultados das decisões tomadas (nos últimos três meses) sobre os itens abaixo foram de (1) muito abaixo dos objetivos esperados a (6) muito acima dos objetivos esperados ou ainda se não se aplica	
Assertiva	Código
Layout e disposição de produtos em loja	DEC1
Necessidades dos clientes	DEC2
Despesas	DEC3
Manutenção	DEC4
Publicidade e promoções	DEC5
Desenvolvimento/treinamento dos funcionários da loja	DEC6
Perdas	DEC7
Estoques	DEC8
Preços	DEC9
Segurança alimentar	DEC10
Procedimentos e rotinas	DEC11
Gestão de pessoas	DEC12

* Estes indicadores são utilizados internamente pela empresa.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quadro 4. Velocidade nas decisões (*).

Assinale em quanto tempo geralmente você tomava decisões em relação aos seguintes aspectos	
Assertiva	Código
Layout e disposição de produtos em loja	SPD1
Necessidades dos clientes	SPD2
Despesas	SPD3
Manutenção	SPD4
Publicidade e promoções	SPD5
Desenvolvimento/treinamento dos funcionários da loja	SPD6
Perdas	SPD7
Estoques	SPD8
Preços	SPD9
Segurança alimentar	SPD10
Procedimentos e rotinas	SPD11
Gestão de pessoas	SPD12

*Estes indicadores são utilizados internamente pela empresa.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quadro 5. Tempo gasto nas decisões.

Assertiva	Código
Depois de um mês	1
No mesmo mês	2
Na mesma semana	3
No mesmo dia	4
No mesmo momento	5

Fonte: Adaptado de Baum e Wally (2003).

Quadro 6. Desempenho não monetário (*).

Assertiva	Código
Atendimento	Atcustom
Limpeza	Cleanness
Rapidez nos caixas	Tillspeed
Disponibilidade de produtos	Found what was lookingor

*Estes indicadores são utilizados internamente pela empresa.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nessa linha de raciocínio, tendo como base os parâmetros comumente usados na área de varejo para mensuração de desempenho, operacionalizou-se o desempenho não monetário conforme o Quadro 6. Essas variáveis foram coletadas pela empresa estudada por meio de pesquisas junto aos clientes.

3.3 PRÉ-TESTE

O pré-teste do questionário foi feito com um pesquisador doutor, com experiência em pesquisas do tipo *survey*, um diretor financeiro, e dois diretores de operações da empresa estudada. As recomendações dos avaliadores

foram relacionadas à terminologia adotada e à ordem das questões, as quais foram consideradas na adequação do questionário final.

3.4 POPULAÇÃO E AMOSTRA

O universo pesquisado é o total de lojas de varejo da *Retail*. O questionário eletrônico foi disponibilizado por meio de uma plataforma de questionários disponível na internet e o convite foi feito por *e-mail*, pelo diretor regional. No total, 87 respostas foram recebidas, mas 10 respostas foram descartadas por não estarem completas ou conterem vieses na resposta, restando, portanto, 77 respostas válidas, ou seja, 20,3% da amostra.

3.5.2 Métodos de estimação em modelagem de equação estrutural

As hipóteses de relacionamento estabelecidas nesta pesquisa foram testadas através da modelagem de equações estruturais (MEE) que é uma técnica de análise multivariada para explicar as relações de dependência múltipla e inter-relacionadas, combinando aspectos da análise fatorial e da análise de regressão múltipla (HAIR JR. et al., 2009).

Utilizou-se o *software SmartPLS 3.0* (RINGLE; WENDE; BECKER, 2015) que usa o método *partialleastsquare*, que pode ser aplicado em amostras menores e também acomoda dados em condição de não normalidade (SMITH; LANGFIELD-SMITH, 2004, p.75; ZWICKER; SOUZA; BIDO, 2008, p.1).

Inicialmente, confirmou-se a confiabilidade e validade do modelo de mensuração. Em seguida, avaliou-se modelo estrutural e a técnica de *bootstrapping* (5000 amostras com reposição) foi utilizado para avaliar a significância estatística de cada coeficiente. Essas análises garantem que as medidas dos construtos são confiáveis e válidas antes que a natureza dos relacionamentos entre os construtos seja avaliada (HAIR; RINGLE; SARSTEDT, 2011; HULLAND; BUSINESS, 1999).

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Os dados foram coletados mediante a escala de *Likert* conforme mencionado nos Quadros acima. Inicialmente, analisamos os valores faltantes e não foi observado problemas dessa ordem. A seguir, os *outliers* foram analisados e observados alguns valores atípicos na amostra. No entanto, considerando o tamanho da amostra, decidimos por não os retirar.

Também foi testada a normalidade dos dados com base no teste de Kolmogorov-Smirnov. Observou-se que somente as variáveis Limpeza (*Cleanness*) e Rapidez nos caixas (*Tillsspeed*) apresentaram normalidade nos dados. Adicionalmente, realizamos novos testes seguindo as recomendações de Kline (2011, p. 63) que sugere trabalhar com pontos de cortes de 3,0 para valores absolutos de assimetria e 10,0 para valores absolutos de curtose. Em nossa análise, notamos que a amostra possui os valores máximos de 2,599 e 8,704 de assimetria e curtose, respectivamente. Portanto, há evidência de que os dados são distribuídos normalmente.

Antes de efetuarmos a análise do modelo de mensuração, examinamos a variância do método comum (VMC) (BAGOZZI; YI; PHILLIPS, 1991; PODSAKOFF et al., 2003; PODSAKOFF; MACKENZIE; PODSAKOFF, 2012) mediante o teste de fator único de Harman. Os resultados mostraram que o único fator extraído foi responsável por apenas 16,97% da variância total. Com base nesse resultado, há evidência de que não há problema de VMC, pois a variância extraída está abaixo de 50%. Portanto, não há necessidade de correção em nosso modelo.

Na sequência, realizamos a análise tetrade confirmatória através do PLS-SEM (ATC-PLS), que avalia se os construtos são reflexivos ou formativos (BOLLEN; TING, 2000; GUDERGAN et al., 2008; HAIR JR. et al., 2018, p. 88). O teste apontou que o modelo estrutural está corretamente especificado e os construtos são reflexivos.

4.2 MODELO DE EQUAÇÃO ESTRUTURAL

Avaliamos o modelo de medição e estrutural com base nos indicadores da análise fatorial confirmatória (AFC) (MILLER; RAINER JR.; HARPER, 1997). A validade convergente foi avaliada com base nas cargas fatoriais e os indicadores que apresentaram, inicialmente, cargas abaixo de 0,60 foram removidos do modelo de mensuração. Portanto, as cargas fatoriais remanescentes mostram validade convergente do modelo de mensuração (HAIR JR. et al., 2009). A Figura 2 apresenta o modelo estrutural final. Adicionalmente, a significância dos construtos pode ser vista pelo teste t (acima de 1,96) na Tabela 4 ou pelo valor $p < 0,05$, considerando o nível de confiança em 95%. Os valores entre parênteses nessa figura correspondem ao valor p para a avaliação da significância do modelo via *bootstrapping* com 5.000 reamostragens.

A validade e confiabilidade do construto também foram avaliadas com base na análise da

variância extraída (AVE). A Tabela 1 mostra que os construtos apresentam convergência adequada uma vez que seus coeficientes estão acima de 0,50 (FORNELL; LARCKER, 1981; HAIR JR. et al., 2009).

Já a validade discriminante foi mensurada considerando a raiz quadrada de AVE na diagonal da matriz de correlação dos construtos (Tabela 2). Como esses valores estão acima das intercorrelações, pode-se afirmar que há validade discriminante (FORNELL; LARCKER, 1981). Isso indica que, embora os construtos estejam correlacionados, eles são distintos entre si. Fornell e Larcker (1981) também sugerem considerar as cargas fatoriais. Admitindo-se que o tamanho da amostra (77 respondentes) desta pesquisa está próximo a 85 (HAIR JR. et al., 2009, p. 120), trabalhamos com um ponto de corte de 0,60 para considerar as cargas fatoriais significantes.

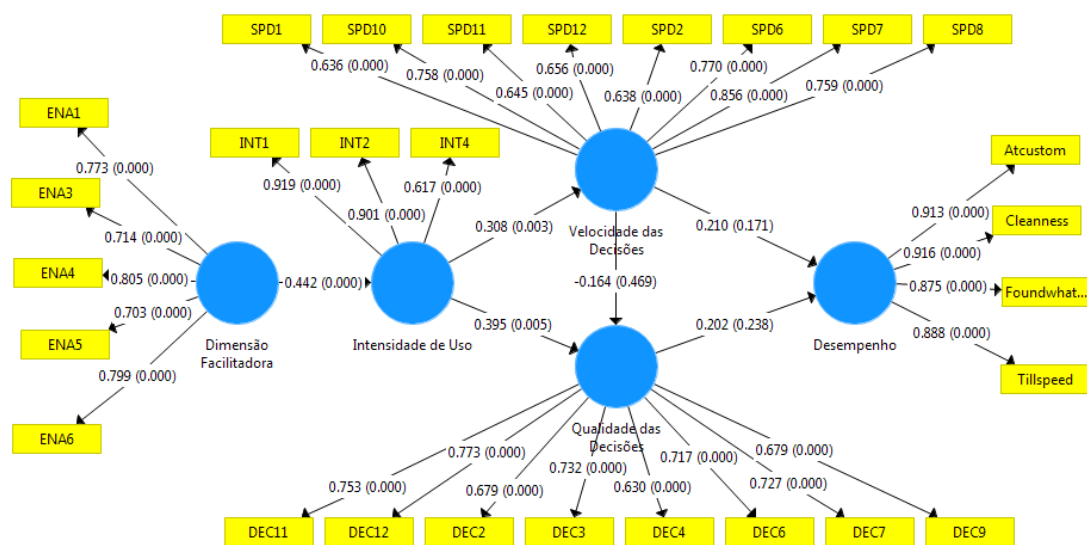


Figura 2. Modelo estrutural.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A confiabilidade do modelo foi avaliada com base no alfa de Cronbach e na confiabilidade composta (Tabela 1). O coeficiente de confiabilidade composta, que avalia a convergência ou consistência interna dos construtos, está adequado e acima de 0,70 (HAIR; RINGLE; SARSTEDT, 2011; HAIR JR. et al., 2009; HENSELER; RINGLE; SINKOVICS,

2009). Já a unidimensionalidade dos construtos foi avaliada com base no alfa de Cronbach (Tabela 1), observa-se que os coeficientes estão todos acima de 0,70 (TENENHAUS et al., 2005).

Considerando que a técnica do *PLS path modeling* (PLS-PM) não é capaz de avaliar a adequação do modelo de ajuste, Tenenhaus et al. (2005, p. 173) e

Wetzels,Odekerken-Schröder eVan Oppen. (2009, p. 187) sugerem o teste de *goodness-of-fit* (GoF). O coeficiente é calculado mediante a média geométrica da AVE e do R² médios. No PLS, tanto os valores de AVE quanto da comunalidade são iguais. Nesse caso, o teste de GoF foi calculado mediante a utilização de AVE (WETZELS; ODEKERKEN-SCHRÖDER; VAN OPPEN, 2009). O coeficiente GoF calculado de 0,2522 está acima do valor de corte de 0,25 para efeitos médios. Portanto, há evidência de que o modelo de mensuração, do ponto de vista estrutural, está adequado.

GoF= $\sqrt{AVE \times R^2} = \sqrt{0,6176 \times 0,1030} = 0,2522$

Para avaliar os coeficientes de estabilidade, executamos o *bootstrapping* (CHIN; NEWSTED, 1999, p. 328) seguindo a especificação sugerida por Hair et al. (2011, p. 145). O *bootstrapping* foi especificado com 5.000 reamostragens (4.999 graus de liberdade e teste bicaudal) e um intervalo de confiança de 95%. Na Tabela 4 pode-se observar que algumas estimativas de modelo são significativas considerando o teste t ao nível de 5% que são superiores a 1,96 (valor p < 0,05). Na Tabela 4, apresentam-se os coeficientes de caminho do *bootstrapping* as relações entre as variáveis latentes significantes, que serão discutidas mais a frente.

Tabela 1. Over view.

	Alfa de Cronbach	rho_A	Confiabilidade composta	AVE	R ²
Desempenho	0,9202	0,9301	0,9434	0,8066	0,0814
Dimensão facilitadora	0,8294	0,8543	0,8720	0,5774	0,0000
Intensidade de uso	0,7788	0,8951	0,8606	0,6792	0,1954
Qualidade das decisões	0,8637	0,8750	0,8916	0,5078	0,1430
Velocidade das decisões	0,8672	0,8946	0,8943	0,5169	0,0951
Média	0,8519	0,8898	0,8924	0,6176	0,1030

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 2. Matriz de correlação.

	1	2	3	4	5
1. Desempenho	0,8981				
2. Dimensão facilitadora	-0,0386	0,7599			
3. Intensidade de uso	0,1751	0,4420	0,8241		
4. Qualidade das decisões	0,1936	0,4399	0,3446	0,7126	
5. Velocidade das decisões	0,2011	0,0804	0,3084	-0,0419	0,7190

A diagonal principal apresenta raiz quadrada de AVE.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 3. Efeito total.

	Desempenho	Dimensão facilitadora	Intensidade de uso	Qualidade das decisões	Velocidade das decisões
Desempenho					
Dimensão facilitadora	0,0594		0,4420	0,1523	0,1363
Intensidade de uso	0,1344			0,3446	0,3084
Qualidade das decisões	0,2024				
Velocidade das decisões	0,1765			-0,1637	

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 4. Coeficientes de *bootstrapping*.

	Amostra original	Média da amostra	Desvio padrão	Teste t	Valor P
Dimensão facilitadora_ -> Intensidade de uso	0,4420	0,4814	0,0838	5,2727	0,0000
Intensidade de uso -> Qualidade das decisões	0,3951	0,4035	0,1411	2,8005	0,0051
Intensidade de uso -> Velocidade das decisões	0,3084	0,3283	0,1070	2,8816	0,0040
Qualidade das decisões -> Desempenho	-0,1637	-0,1491	0,2248	0,7280	0,4666
Velocidade das decisões -> Desempenho	0,2096	0,2360	0,1551	1,3513	0,1767

Fonte: Elaborada pelos autores.

4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados estatísticos mostram que existe uma relação estatística positiva e significativa entre a dimensão facilitadora e intensidade do uso dos relatórios gerenciais ($\beta=0,4420$; $p < 0,01$) (Tabela 4). A literatura já destaca, através dos estudos de Mahama e Cheng (2013), que a dimensão facilitadora através da percepção tende a influenciar o comportamento das pessoas. Isso favorece, de certa forma, a utilização dos relatórios gerenciais, ou seja, entende-se que a dimensão intensidade do uso está relacionada ao esforço dos gestores operacionais em dedicar tempo à análise destes relatórios. Portanto, para o interesse dos práticos e, especialmente, para os gestores da *Retail* (organização estudada), os resultados sugerem que a empresa deve investir na divulgação dos benefícios do uso dos relatórios gerenciais. Isso é fundamental, pois muitos dos gestores operacionais têm pouca experiência na organização, especialmente, em relação aos treinamentos oferecidos pela empresa. Nesse sentido, destaca-se o papel dos relatórios de controle gerencial que exerce uma importância fundamental nos ajustes operacionais, bem como instrumento de auxílio à tomada de decisão operacional. Assim, a hipótese H1 que declara que existe associação positiva entre a dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais e a intensidade do uso dos relatórios gerenciais foi validada.

Quando analisamos se a intensidade do uso dos relatórios gerenciais tem impacto relevante na velocidade com que as decisões são tomadas pelos gerentes operacionais na *Retail*, observamos que esta associação é positiva e significativa ($\beta=0,3084$; $p < 0,01$) (Tabela 4). Isso equivale a dizer que à medida que a empresa incentiva à utilização dos artefatos de controles gerenciais gera um ambiente propício à aprendizagem, que por sua vez proporciona aumento na velocidade com que as decisões são tomadas. Ou seja, a dedicação dos profissionais da *Retail* na utilização desses artefatos corrobora não só para melhorar a gestão do dia a dia, mas também agilizar a condução dos processos operacionais. Esse aspecto é consistente com

Levitt e March (1988) que apontam que as lições experienciais, decorrente das rotinas, proporcionam uma série de benefícios à empresa como, por exemplo: a socialização, a educação, a imitação, a profissionalização, dentre outras. Isso, de certa maneira, impacta numa gestão mais focada em resultados à medida que os artefatos de controles gerenciais também auxiliam na implementação da estratégia (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008). Portanto, a hipótese H2 que declara que quanto maior a intensidade do uso dos relatórios gerenciais, maior a velocidade na tomada de decisões também foi validada.

Também, na Tabela 4, é possível observar que a intensidade do uso dos relatórios gerenciais e a qualidade das decisões tem uma associação positiva e significativa ($\beta=0,3951$; $p < 0,01$). Isso indica que à medida que os gerentes operacionais utilizam os relatórios gerenciais melhora a qualidade com que tomam as decisões nas lojas que gerenciam, ou seja, melhora a eficácia das decisões. Nesse contexto, quanto mais a empresa privilegia a utilização dos relatórios gerenciais como instrumento de gestão, mais tende a assegurar que as decisões operacionais sejam mais assertivas. Isso está de acordo com o que apregoa Chenhall (2003), pois quando o indivíduo está satisfeito com o SCG proporciona melhor uso das informações e, portanto, melhor qualidade em suas decisões. Esse resultado corrobora para validar H3 que declara que existe associação positiva entre a intensidade de uso dos relatórios gerenciais e a qualidade das decisões.

Por outro lado, os resultados apontam que a velocidade com que os gerentes tomam as decisões operacionais tem influência negativa na qualidade das decisões destes profissionais, porém, essa relação é não significativa ($\beta=-0,1637$; $p > 0,10$) (Tabela 4). Em um ambiente competitivo como o setor de varejo, a rapidez na tomada de decisões em relação a preços, *mix* de produtos, *layout*, pessoas e processos, dentre outros, tende a afetar o desempenho. Entretanto, essa mesma rapidez tem um efeito contrário na qualidade com que as decisões são tomadas. Possivelmente, alguns aspectos operacionais

tendem a ser negligenciados pelos gerentes diante da urgência que o setor requer. Forbes (2005) destaca que em ambientes turbulentos, as empresas tomam decisões rápidas visando explorar oportunidades de mercado, porém, à medida que o fazem privilegiando prazos em detrimento de uma análise mais apurada, podem sacrificar objetivos futuros (PERLOW; OKHUYSEN; REPENNING, 2002).

Essa discussão é relevante, pois antecedentes que influenciam a qualidade das decisões tende a impactar principalmente os processos operacionais e os objetivos organizacionais. No entanto, não foi possível validar a hipótese H4 que declara que a velocidade das decisões influencia negativamente a qualidade das decisões, embora o direcionamento do sinal esteja correto.

Quanto aos efeitos no desempenho não monetário (Tabela 4), os resultados mostram que nem a velocidade ($\beta=0,2096$; $p > 0,10$) e nem a qualidade das decisões ($\beta=0,2024$; $p > 0,10$) têm impacto importante nesta variável latente, embora os direcionamentos dos sinais estejam corretos. Entretanto, os resultados também apontam que quando o gestor analisa os prós e contras de cada caminho e utiliza mais de um critério para tomar decisões, produz um efeito positivo, mas não significativo, no desempenho não monetário, sendo medido pela satisfação dos clientes nos diferentes atributos, por exemplo: disponibilidade de produtos, engajamento de pessoal no atendimento, limpeza e rapidez no caixa. Isso acontece, pois lidar com questões que envolvam pessoas e clientes podem requerer um processo decisório mais elaborado. Diante disso, os resultados apontados na análise dessas duas hipóteses (H5 e H6) estão em desacordo com o que destaca a literatura. Na visão de Meissner e Wulf (2014), para os quais a qualidade de decisão é uma função estratégica e tem influência importante desempenho organizacional. Já Blenko, Mankins e Rogers (2010) enfatizam a importância da organização melhorar a qualidade e velocidade de suas decisões, pois isso reflete em melhores desempenhos. Porém, a análise das hipóteses H5 e H6 que declaram que a velocidade e a qualidade das decisões estão associadas

positivamente com o desempenho das organizações não foram ser validadas.

O efeito combinado (efeito total) da intensidade de uso no desempenho não monetário pode ser observado na Tabela 3 e os resultados mostram que esta relação tem um impacto da ordem de 0,1344. Embora esse efeito seja da ordem de 13%, ele corrobora para chamar a atenção dos gestores da organização para a importância e utilização dos artefatos gerenciais no desempenho organizacional.

De um modo geral, os resultados também são relevantes, pois indicam que, no varejo, a percepção de benefícios pelo uso dos relatórios gerenciais tem reflexos significativos na intensidade com que esses relatórios são usados, e esta utilização melhora consideravelmente as habilidades dos gestores operacionais para tomarem decisões com rapidez e qualidade. Finalmente, os gestores ao tomarem decisões com rapidez e qualidade, principalmente, em um ambiente de intensa concorrência, levam a melhoria no desempenho, porém, essa relação, nesta pesquisa, mostrou-se não significativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo se propôs a verificar as relações existentes entre dimensão facilitadora do uso dos relatórios gerenciais, processo decisório e eficácia das decisões, e também a identificar diferenças na forma do uso dos relatórios tendo em vista diferentes características dos gerentes de uma rede de varejo.

O estudo inova ao focar no uso dos relatórios gerenciais, uma vez que os gerentes das lojas ou unidades de negócio os utilizam como ferramenta diária de gestão. Outro aspecto importante, diz respeito à abrangência de diversos construtos, que até então não foram estudados de forma conjunta na literatura de contabilidade gerencial, como a velocidade e a qualidade das decisões.

O varejo é um setor caracterizado pela velocidade e intensa concorrência, e os resultados apontam que há um reflexo positivo

da dimensão facilitadora no uso dos relatórios gerenciais, ou seja, na intensidade com que estes relatórios são utilizados visando auxiliar na tomada de decisões operacionais. É importante salientar que os gerentes da *Retail* têm dado muita importância à utilização dos relatórios como forma de melhorarem suas habilidades decisórias tendo em vista influenciar o desempenho operacional. Isso implica em dizer que a organização estudada deve investir mais em treinamento e padronização dos relatórios gerenciais, pois isso afeta positivamente a utilização desses artefatos por seus gerentes, o que se traduz em decisões mais assertivas. A literatura destaca que a dimensão facilitadora é um construto capaz de promover a percepção ou uma mudança de atitude por parte dos gerentes na utilização dos controles internos da organização (MAHAMA; CHENG, 2013). Nesse sentido, os resultados sugerem que à medida que há uma maior aderência na utilização desses controles, melhora a tomada de decisões operacionais. Portanto, é possível inferir que a dimensão facilitadora tem impacto importante na intensidade de uso dos controles gerenciais na organização estudada.

Adicionalmente, os resultados também apontam que a intensidade de uso destes controles gerenciais tende a proporcionar aumento tanto na velocidade quanto na qualidade das decisões internas da *Retail*. No entanto, não foi possível inferir que à medida que a velocidade na tomada de decisões aumenta, principalmente, em decorrência da aprendizagem, piora a qualidade com que a decisões operacionais são tomadas, a despeito do que aponta a literatura (PERLOW; OKHUYSSEN; REPENNING, 2002).

Com relação ao impacto no desempenho operacional, que foi mensurado através de dimensões não financeiras, também não foi possível inferir que a velocidade e a qualidade com que decisões operacionais são tomadas têm reflexos importantes no construto. Esse achado também contrapõe a literatura, principalmente, aos estudos de Meissner e Wulf (2014), que destacam a relevância da qualidade das decisões no desempenho organizacional. Da mesma forma, os resultados também estão em desacordo com o que apontam Blenko, Mankins

e Rogers (2010), para os quais a qualidade e velocidade das decisões melhoram o desempenho.

As principais limitações do estudo dizem respeito à amostra, que focou apenas uma empresa e, portanto, esses resultados não podem ser generalizados para o segmento de varejo como um todo. Outra limitação está relacionada à mensuração das variáveis, pois estas foram obtidas por meio da percepção através da escala de *Likert*. Além disso, algumas variáveis latentes foram mensuradas levando em conta indicadores específicos utilizados pela *Retail*.

Em estudos posteriores, poder-se utilizar outros indicadores não cobertos nessa pesquisa e ainda adicionar variáveis financeiras. Sugere-se ainda realizar uma pesquisa qualitativa visando entender melhor os resultados.

REFERÊNCIAS

- ABRAS. **Os números do setor**. Disponível em: <<http://www.abras.com.br/economia-e-pesquisa/ranking-abras/os-numeros-do-setor/>>. Acesso em: 30 mar. 2018.
- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de Controle Gerencial**. 12 ed. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.
- ARGOULIDIS, P.; BALTAS, G.; MAVROMMATIS, A. Outcomes of decision speed: An empirical study in product elimination decision-making processes. **European Journal of Marketing**, v. 48, n. 5/6, p. 982–1008, 2014.
- ARTZ, M.; HOMBURG, C.; RAJAB, T. Performance-measurement system design and functional strategic decision influence: The role of performance-measure properties. **Accounting, Organizations and Society**, v. 37, n. 7, p. 445–460, 2012.
- ATUAHENE-GIMA, K.; MURRAY, J. Y. Antecedents and outcomes of marketing strategy comprehensiveness. **Journal of Marketing**, v. 68, n. 4, p. 33–46, 2004.
- BAGOZZI, R. P.; YI, Y.; PHILLIPS, L. W.

Assessing Construct Validity in Organizational Research. **Administrative Science Quarterly**, v. 36, n. 3, p. 421, set. 1991.

BAUM, R. J.; WALLY, S. Strategic decision speed and firm performance. **Strategic Management Journal**, v. 24, n. 11, p. 1107–1129, 2003.

BERRY, A. J. et al. Emerging themes in management control: A review of recent literature. **The British Accounting Review**, v. 41, n. 1, p. 2–20, 2009.

BHIMANI, A.; LANGFIELD-SMITH, K. Structure, formality and the importance of financial and non-financial information in strategy development and implementation. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 3–31, 2007.

BISBE, J.; MALAGUEÑO, R. Using strategic performance measurement systems for strategy formulation: Does it work in dynamic environments? **Management Accounting Research**, v. 23, n. 4, p. 296–311, 1 dez. 2012.

BLENKO, M. W.; MANKINS, M. C.; ROGERS, P. The decision-driven organization. **Harvard Business Review**, v. 88, n. 6, p. 54–62, 2010.

BOLLEN, K. A.; TING, K. A tetrad for causal indicators. **Psychological Methods**, v. 5, p. 3–22, 2000.

BOTELHO, D.; GUISSONI, L. Varejo: competitividade e inovação. **Revista de Administração de Empresas**, v. 56, n. 6, p. 596–599, 2016.

CERIBELI, E. M. M. H. B.; PRADO, L. S. DO. Gestão de perdas no pequeno varejo: um estudo de caso de uma rede de compras formada por pequenos supermercadistas. **Revista de Administração da UNIMEP**, v. 9, n. 3, p. 40–60, 2011.

CHAPMAN, C. S.; KIHN, L.-A. Information system integration, enabling control and performance. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 2, p. 151–169, 1 fev. 2009.

CHENHALL, R. H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2–3, p. 127–168, 2003.

CHIN, W. W.; NEWSTED, P. R. Structural Equation Modeling Analysis With Small Sample Using Partial Least Squares. In: HOYLE, R. H. (Ed.). **Statistical Strategies for Small Sample Research**. [s.l.] Thousand Oaks: Sage Publications, 1999. p. 307–348.

COHANIER, B. What qualitative research can tell us about performance management systems. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 11, n. 4, p. 380–415, 11 nov. 2014.

DIKOLLI, S. S. Agent employment horizons and contracting demand for forward-looking performance measures. **Journal of Accounting Research**, v. 39, n. 3, p. 481–493, 2001.

DONALDSON, L. **The Contingency Theory of Organizations**. Thousand Oaks, California: Sage Publications, 2001.

DUTTA, S.; REICHELSTEIN, S. Leading Indicator Variables, Performance Measurement, and Long-Term Versus Short-Term Contracts. **Journal of Accounting Research**, v. 41, n. 5, p. 837–866, 2003.

EISENHARDT, K. M. Speed and strategic choice: How managers accelerate decision making. **California Management Review**, v. 32, n. 3, p. 39–54, 1990.

FORBES, D. P. Managerial determinants of decision speed in new ventures. **Strategic Management Journal**, v. 26, n. 4, p. 355–366, 2005.

FORNELL, C.; LARCKER, D. F. Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. **Journal of Marketing Research**, v. 18, n. 1, p. 39–50, 1981.

FREZATTI, F. O paradigma econômico na contabilidade gerencial: um estudo empírico

- sobre a associação entre taxas de retorno sobre o patrimônio líquido e diferentes perfis da contabilidade gerencial. **Revista de Administração-RAUSP**, v. 41, n. 1, p. 5–17, 2006.
- GÓMEZ, M. I.; MCLAUGHLIN, E. W.; WITTINK, D. R. Customer satisfaction and retail sales performance: an empirical investigation. **Journal of Retailing**, v. 80, n. 4, p. 265–278, 1 jan. 2004.
- GUDERGAN, S. P. et al. Confirmatory tetrad analysis in PLS path modeling. **Journal of Business Research**, v. 61, n. 12, p. 1238–1249, 1 dez. 2008.
- HAIR, J. F.; RINGLE, C. M.; SARSTEDT, M. PLS-SEM: Indeed a Silver Bullet. **The Journal of Marketing Theory and Practice**, v. 19, n. 2, p. 139–152, 1 abr. 2011.
- HAIR JR., J. F. et al. **Análise Multivariada de Dados**. 6. ed. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.
- HAIR JR., J. F. et al. **Advanced Issues in Partial Least Squares Structural Equation Modeling**. Los Angeles, CA: Sage Publications, 2018.
- HENRI, J.-F. Management control systems and strategy: A resource-based perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 6, p. 529–558, 2006.
- HENSELER, J.; RINGLE, C. M.; SINKOVICS, R. R. The Use of Partial Least Squares Path Modeling in International Marketing. **Advances in International Marketing**, Advances in International Marketing. v. 20, n. 2009, p. 277–319, 2009.
- HERMES, L. C. R.; CRUZ, C. M. L.; SANTINI, L. Vantagens Competitivas do Mix de Varejo sob a Ótica da VRIO: Um Estudo de Caso em um Supermercado Independente. **Revista Brasileira de Marketing**, v. 15, n. 3, p. 373–89, 2016.
- HUBER, G. P. A Theory of the Effects of Advanced Information Technologies on Organizational Design, Intelligence, and Decision Making. **The Academy of Management Review**, v. 15, n. 1, p. 47–71, 1990.
- HULLAND, J.; BUSINESS, R. I. S. OF. Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: A review of four recent studies. **Strategic Management Journal**, v. 20, n. 2, p. 195–204, 1999.
- JOCUMSEN, G. How do small business managers make strategic marketing decisions? **European Journal of Marketing**, v. 38, n. 5/6, p. 659–674, 2004.
- JONES, D. C.; KALMI, P.; KAUHANEN, A. How Does Employee Involvement Stack Up? The Effects of Human Resource Management Policies on Performance in a Retail Firm. **Industrial Relations: A journal of economy and society**, v. 49, n. 1, p. 1–21, 2010.
- JUDGE, W. Q.; MILLER, A. Antecedents and outcomes of decision speed in different environmental context. **Academy of Management Journal**, v. 34, n. 2, p. 449–463, 1991.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. Linking the Balanced Scorecard to Strategy. **California Management Review**, v. 39, n. 1, p. 53–79, out. 1996.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **The execution premium: Linking strategy to operations for competitive advantage**. Boston, Massachusetts: Harvard Business Press, 2008.
- KLINE, R. B. **Principles and Practices of Structural Equation Modeling**. New York, NY: The Guilford Press, 2011.
- KOPALLE, P. et al. Retailer Pricing and Competitive Effects. **Journal of Retailing**, v. 85, n. 1, p. 56–70, 2009.
- KOPALLE, P. K. Modeling Retail Phenomena. **Journal of Retailing**, v. 86, n. 2, p. 117–124, 2010.
- KOWNATZKI, M. et al. Corporate control and the speed of strategic business unit decision making. **Academy of Management Journal**, v. 56, n. 5, p. 1295–1324, 2013.

KRUSH, M. T.; AGNIHOTRI, R.; TRAINOR, K. J. A contingency model of marketing dash boards and their influence on marketing strategy implementation speed and market information management capability. **European Journal of Marketing**, v. 50, n. 12, p. 2077–2102, 2016.

LEVITT, B.; MARCH, J. G. Organizational Learning. **Annual Review of Sociology**, v. 14, p. 319–340, 1988.

MACLENNAN, A. **Strategy Execution: Translating Strategy into Action in Complex Organizations**. 1st Editio ed. New York, NY: Routledge, 2013.

MAHAMA, H.; CHENG, M. M. The effect of managers' enabling perceptions on costing system use, psychological empowerment, and task performance. **Behavioral Research in Accounting**, v. 25, n. 1, p. 89–114, 2013.

MANTRALA, M. K. et al. Why is assortment planning so difficult for retailers? A framework and research agenda. **Journal of Retailing**, v. 81, n. 1, p. 71–83, 2009.

MARGINSON, D. E. W. Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: Evidence from a U.K. organization. **Strategic Management Journal**, v. 23, n. 11, p. 1019–1031, 2002.

MEISSNER, P.; WULF, T. Antecedents and effects of decision comprehensiveness: The role of decision quality and perceived uncertainty. **European Management Journal**, v. 32, n. 4, p. 625–635, 2014.

MERCHANT, K. A.; VAN DER STEDE, W. A. **Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives**. Third Edit ed. Essex, England: Prentice Hall, 2012.

MILES, R. H. Accelerating Corporate Transformations (Don't Lose Your Nerve!). **Harvard Business Review**, v. 88, n. 1, p. 68–75, 2010.

MILLER, M. D.; RAINER JR., R. K.; HARPER, J.

The unidimensionality, validity, and reliability of Moore and Benbasat's relative advantage and compatibility scales. **The Journal of Computer Information Systems**, v. 38, n. 1, p. 38–46, 1997.

OTLEY, D. **The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014** **Management Accounting Research**, 2016.

PERLOW, L. A.; OKHUYSEN, G. A.; REPENNING, N. P. The speed trap: Exploring the relationship between decision making and temporal context. **Academy of Management Journal**, v. 45, n. 5, p. 931–955, 2002.

PODSAKOFF, P. M. et al. Common method biases in behavioral research: a critical review of the literature and recommended remedies. **The Journal of applied psychology**, v. 88, n. 5, p. 879–903, out. 2003.

PODSAKOFF, P. M.; MACKENZIE, S. B.; PODSAKOFF, N. P. Sources of method bias in social science research and recommendations on how to control it. **Annual review of psychology**, v. 63, n. January, p. 539–569, jan. 2012.

RINGLE, C. M.; WENDE, S.; BECKER, J.-M. **SmartPLS 3**, 2015.

SIMONS, R. **Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal**. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press, 1995.

SMITH, D.; LANGFIELD-SMITH, K. Structural equation modeling in management accounting research: critical analysis and opportunities. **Journal of Accounting Literature**, v. 23, p. 49–86, 2004.

SOUZA, G. E.; ANZILAGO, M.; BEUREN, I. M. Efeito da Percepção Habilitante dos Sistemas de Custeio pelos Gestores no Desempenho de suas Tarefas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 20, n. 3, p. 416–441, 2017.

SRIVASTAVA, A. K.; SUSHIL, -. Modeling organizational and information systems for

effective strategy execution. **Journal of Enterprise Information Management**, v. 28, n. 4, p. 556–578, 13 jul. 2015.

TENENHAUS, M. et al. PLS path modeling. **Computational Statistics & Data Analysis**, v. 48, n. 1, p. 159–205, jan. 2005.

THOMAS, L.; AMBROSINI, V. Materializing strategy: the role of comprehensiveness and management controls in strategy formation in volatile environments. **British Journal of Management**, v. 26, p. S105–S124, 2015.

TOALDO, A. M. M.; SOBRINHO, Z. A.; CAMARGO, S. M. Processo de formulação de layouts em supermercados convencionais no Brasil. **REGE - Revista de Gestão**, v. 17, n. 4, p. 451–469, 2010.

VISINESCU, L. L.; JONES, M. C.; SIDOROVA, A. Improving decision quality: the role of business intelligence. **Journal of Computer Information Systems**, v. 57, n. 1, p. 58–66, 2017.

WETZELS, M.; ODEKERKEN-SCHRÖDER, G.; VAN OPPEN, C. Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: Guidelines and Empirical Illustration. **MIS Quarterly**, v. 33, n. 1, p. 177–195, 2009.

WIDENER, S. K. An empirical analysis of the levers of control framework. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 7–8, p. 757–788, 1 out. 2007.

ZWICKER, R.; SOUZA, C. A.; BIDO, D. DE S. Uma revisão do Modelo do Grau de Informatização de Empresas: novas propostas de estimação e modelagem usando PLS (partial least squares) XXXII Encontro da Associação dos Programas de Pós-Graduação em Administração – EnANPAD. **Anais...** Rio de Janeiro: 2008.

Endereço dos Autores:

Rua da Consolação, 930
Prédio 45 – Consolação
São Paulo – SP – Brasil
01302-907