

Ciclo de vida organizacional e controle gerencial: o estado da arte nos periódicos internacionais de contabilidade

Paulo Roberto da Cunha (FURB) - pauloccsa@furb.br

Roberto Carlos Klann (FURB) - rklann@al.furb.br

Carlos Eduardo Facin Lavarda (FURB) - clavarda@furb.br

Resumo:

O objetivo deste artigo é verificar o estado da arte dos estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional em nível internacional, levantando os principais tópicos associados com os controles gerenciais. A busca das revistas ocorreu na base de dados no sistema de coleção, organização e publicação de textos científicos SIBI da Universidade de São Paulo. Foram encontrados 67 periódicos que constassem no título a palavra accounting, e se selecionou artigos pela palavra life cycle no campo título, resumo e palavras-chave, conforme o tipo de consulta permitido pela revista. Foram identificados 39 artigos. Após a leitura dos resumos para identificação dos artigos que relacionassem ciclo de vida organizacional com controles gerenciais, a amostra ficou em 7 artigos. Os resultados demonstram que os periódicos internacionais de contabilidade que mais publicaram artigos relacionados a ciclo de vida organizacional foi o Management Accounting Research. As publicações são recentes, dois artigos em 2005 e três artigos em 2008. Destaca-se que nos artigos publicados em 2008, todos são de autoria ou co-autoria de Hanna Silvola, destacando-se como a autora com o maior número de publicação sobre o assunto. Conclui-se que o pequeno número de estudos encontrados permite que o tema possa ser objeto de mais pesquisas, contribuindo com as organizações, gestores e outros interessados a entender melhor como esses controles são utilizados e se modificam com a evolução da empresa. O número reduzido de estudos encontrados abre caminho para pesquisas futuras, que precisam ser realizadas para consolidar os resultados encontrados até o momento.

Palavras-chave: *Ciclo de vida. Controles gerenciais. Periódicos.*

Área temática: *Controladoria*

Ciclo de vida organizacional e controle gerencial: o estado da arte nos periódicos internacionais de contabilidade

Resumo

O objetivo deste artigo é verificar o estado da arte dos estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional em nível internacional, levantando os principais tópicos associados com os controles gerenciais. A busca das revistas ocorreu na base de dados no sistema de coleção, organização e publicação de textos científicos SIBI da Universidade de São Paulo. Foram encontrados 67 periódicos que constassem no título a palavra *accounting*, e se selecionou artigos pela palavra *life cycle* no campo título, resumo e palavras-chave, conforme o tipo de consulta permitido pela revista. Foram identificados 39 artigos. Após a leitura dos resumos para identificação dos artigos que relacionassem ciclo de vida organizacional com controles gerenciais, a amostra ficou em 7 artigos. Os resultados demonstram que os periódicos internacionais de contabilidade que mais publicaram artigos relacionados a ciclo de vida organizacional foi o *Management Accounting Research*. As publicações são recentes, dois artigos em 2005 e três artigos em 2008. Destaca-se que nos artigos publicados em 2008, todos são de autoria ou co-autoria de Hanna Silvola, destacando-se como a autora com o maior número de publicação sobre o assunto. Conclui-se que o pequeno número de estudos encontrados permite que o tema possa ser objeto de mais pesquisas, contribuindo com as organizações, gestores e outros interessados a entender melhor como esses controles são utilizados e se modificam com a evolução da empresa. O número reduzido de estudos encontrados abre caminho para pesquisas futuras, que precisam ser realizadas para consolidar os resultados encontrados até o momento.

Palavras-chave: Ciclo de vida. Controles gerenciais. Periódicos.

Área temática: Controladoria

1 Introdução

Podem ser encontrados na literatura mundial diversos modelos de abordagem do ciclo de vida organizacional, como os sugeridos por Quinn e Cameron (1983), Miller e Friesen (1984), Kazanjian e Drazin (1990), Baker e Cullen (1993), Moores e Yuen (2001), entre outros. Cada um desses modelos considera diferentes variáveis e um número diferente de estágios.

Quinn e Cameron (1983) fizeram uma crítica quanto aos estudos sobre análise organizacional, que demonstravam uma tendência para análise somente de empresas maduras e com corte *cross-sectional*. Isso gerou, segundo esses autores, pouco aprendizado sobre a estruturação e o desenvolvimento de novas organizações.

Para esses autores, a estruturação, o desenvolvimento e o comportamento das organizações poderiam ser compreendidos pelos modelos de ciclo de vida organizacional. Autores como Adizes (1979), Downs (1967), Greiner (1972), Kimberly (1979), entre outros, sugeriam que as mudanças organizacionais seguiam padrões previsíveis que podiam ser caracterizados pelos estágios de desenvolvimento. Infelizmente, ainda segundo comentário de Quinn e Cameron (1983) à época, pesquisas empíricas ainda não haviam sido realizadas para validar esses diversos modelos.

Com o passar dos anos, esses estudos acabaram sendo realizados, como os de Miller e Friesen (1984), que realizaram um estudo longitudinal, como sugerido por Quinn e Cameron

(1983), aplicando testes empíricos para os elementos que constituíam a diferenciação dos ciclos de vida: estratégia, estrutura, ambiente, e processo decisório, cujos resultados mostraram complementaridade entre os elementos.

Kazanjian e Drazin (1990) sugeriram um modelo com quatro estágios, mas com uma visão contingencial: concepção e desenvolvimento, comercialização, crescimento e estabilidade. Já Baker e Cullen (1993) preferiram utilizar como variáveis relevantes a idade, o tamanho e mudança de tamanho, focando nos extremos: de um lado empresas jovens, pequenas e em crescimento, e de outro, empresas maduras, grandes e em declínio, que apresentariam níveis de reorganização mais baixos que o grupo anterior.

Além desses modelos citados, outros também foram surgindo. No entanto, num estágio seguinte da pesquisa sobre a abordagem do ciclo de vida, determinados autores começaram a utilizá-la conjuntamente com outros fatores, principalmente orçamento, sistemas de controle gerencial, contabilidade gerencial, entre outros.

No âmbito internacional, podem-se citar como exemplo os estudos de Moores e Yuen (2001), que pesquisaram se o sistema de contabilidade gerencial se modificava pelos estágios de desenvolvimento do ciclo de vida organizacional. Auzair e Langfield-Smith (2005) investigaram a influência de diversas variáveis contingentes, dentre elas o ciclo de vida, na estrutura do sistema de controle gerencial de organizações de serviços. Davila (2005) estudou a implantação de sistemas de controle gerencial em organizações pequenas em crescimento, utilizando a abordagem do ciclo de vida. Cassia, Paleari e Redondi (2005) analisaram se as configurações organizacionais e o sistema de contabilidade gerencial mudavam simultaneamente, utilizando para isso, a abordagem do ciclo de vida organizacional.

No Brasil, como exemplos de estudos que buscam fazer uma ligação da abordagem do ciclo de vida organizacional com o controle gerencial, pode-se citar o estudo de Necyk, Souza e Frezatti (2007) que, por meio de um ensaio teórico, analisaram as influências do estágio do ciclo de vida das empresas sobre a contabilidade gerencial. Outro exemplo a ser citado é o de Frezatti *et al.* (2009), que procurou verificar a associação entre as fases do ciclo de vida e a disponibilidade de um planejamento estruturado nas empresas de médio e grande porte.

Passados mais de vinte anos dos primeiros estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional, este estudo apresenta como questões de pesquisa as seguintes: Qual o estado da arte dos estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional em âmbito internacional? A abordagem do ciclo de vida tem sido utilizada para analisar quais fatores relacionados com controles gerenciais?

Para responder a essas questões, o objetivo deste artigo é então verificar o estado da arte dos estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional em nível internacional, levantando os principais tópicos associados com controles gerenciais.

A justificativa para esse estudo é o espaço existente na literatura para uma pesquisa que agrupe os diversos estudos que utilizaram a abordagem do ciclo de vida organizacional associados ao controle gerencial, como o orçamento, sistemas de controle gerencial, contabilidade gerencial, planejamento organizacional. Conseguindo-se atingir esse objetivo, esse estudo pode contribuir para que os diversos achados de pesquisa possam ser mais facilmente encontrados por outros pesquisadores, fornecendo indícios sobre o que já foi pesquisado e talvez sobre o que possa ou deva ainda ser objeto de estudo.

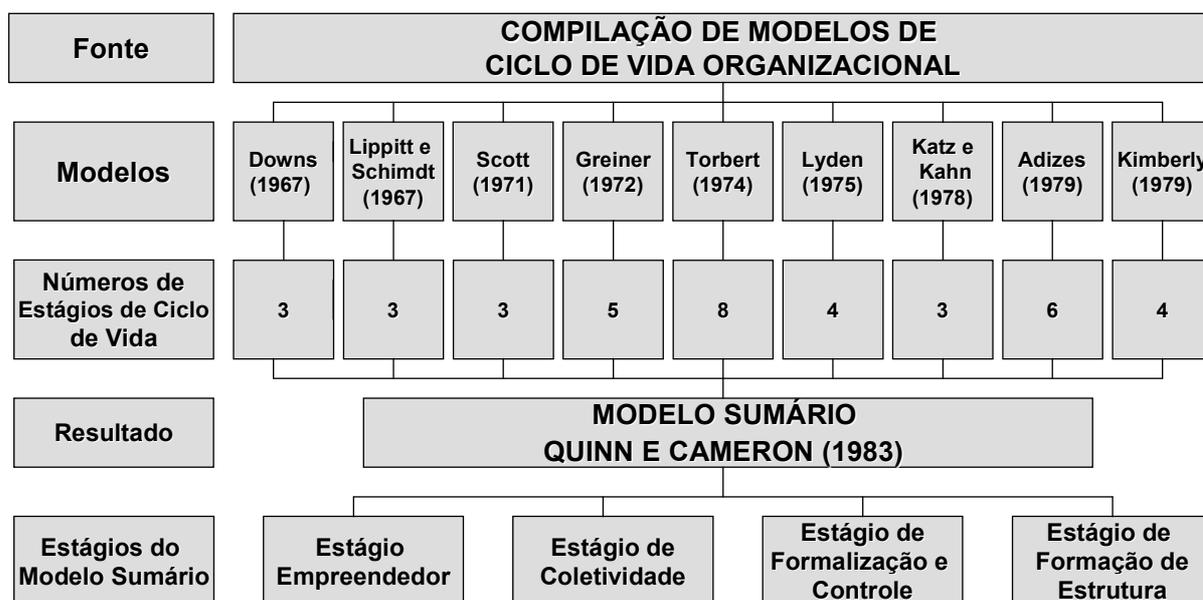
Este trabalho está organizado em cinco seções. Além desta introdução, apresenta na seção dois um referencial teórico sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional. Na sequência, a seção três traz o método e os procedimentos de pesquisa. A seção quatro aponta os resultados da pesquisa, seguida da seção cinco, onde se apresentam as conclusões do estudo.

2 Revisão de Literatura

A revisão de literatura contempla três estudos que versam sobre ciclo de vida nas organizações: Quinn e Cameron (1983), Miller e Friesen (1984) e Lester, Parnell e Carraher (2003).

Quinn e Cameron (1983) elaboraram um modelo de ciclo de vida nas organizações denominado Modelo Sumário. Esse modelo originou-se da compilação do estudo de nove modelos: Downs (1967), Lippitt e Schmidt (1967), Scott (1971), Greiner (1972), Torbert (1974), Lyden (1975), Katz e Kahn (1978), Adizes (1979) e Kimberly (1979).

O Modelo Sumário de Quinn e Cameron (1983) contemplou quatro estágios de ciclo de vida: (i) estágio empreendedor, (ii) estágio de coletividade, (iii) estágio de formalização e controle e (iv) estágio de formação de estrutura, conforme representado na Figura 1.



Fonte: Elaborado pelos autores

Figura 1 - Compilação do modelo sumário de ciclo de vida de Quinn e Cameron (1983)

As características de cada estágio de ciclo de vida do Modelo Sumário de Quinn e Cameron (1983) são demonstradas no Quadro 1.

MODELO SUMÁRIO DE CICLO DE VIDA DE QUINN E CAMERON (1983)	
Estágio empreendedor	<ul style="list-style-type: none"> - Organização de recursos; - Muitas idéias; - Atividades empreendedoras; - Pouco planejamento e coordenação; - Formação de nicho; - Importância de ser o primeiro a chegar ao mercado (<i>first movie</i>).
Estágio de coletividade	<ul style="list-style-type: none"> - Comunicação e estruturas informais; - Senso de coletividade; - Muitas horas trabalhadas; - Senso de missão; - Inovação contínua; - Alto comprometimento.
Estágio de formalização e controle	<ul style="list-style-type: none"> - Formalização das regras; - Estrutura estável; - Foco na eficiência; - Conservadorismo; - Instituição de processos.

Estágio de formação de estrutura	<ul style="list-style-type: none"> - Elaboração da estrutura; - Descentralização; - Expansão do domínio; - Adaptação; - Renovação.
---	---

Fonte: Adaptado de Quinn e Cameron (p. 35, 1983)

Quadro 1 - Características do modelo de ciclo de vida de Quinn e Cameron (1983)

Quinn e Cameron (1983) destacam que por meio dos nove modelos e com base em diferentes abordagens como estrutura, mentalidades individuais, problemas funcionais, é notável que os modelos sugeriram progressos pelas fases de ciclo de vida. Cada modelo contém um estágio empreendedor (inovação, formação de nicho, criatividade), um estágio de coletividade (alta coesão, compromisso), um estágio de formalização e controle (estabilidade e institucionalização), e um estágio formação de estrutura (expansão de domínio e descentralização).

Logo após o estudo de Quinn e Cameron (1983), Miller e Friesen (1984) realizaram um estudo sobre as fases do ciclo de vida organizacional numa perspectiva longitudinal com base numa revisão de literatura que contemplou cinco fases de ciclo de vida: nascimento, crescimento, maturidade, renascimento e declínio.

A fase do nascimento é o período no qual a empresa tenta se tornar uma entidade viável. As características distintivas principais das empresas nesta fase são que eles são jovens, dominadas pelos donos e tem estruturas simples e informais. Esta fase também é denominada por Scott (1971) de Fase Um, Greiner (1972) a chama de Fase Criativa, Lippitt e Schmidt (1967) chamam também de Fase do Nascimento e Quinn e Cameron (1983) de Fase Empreendedora (MILLER e FRIESEN, 1984).

Na fase de crescimento se espera que a empresa tenha estabelecido suas competências distintivas e tenha desfrutado sucesso por meio dos produtos e do mercado. A ênfase está em alcançar crescimento rápido das vendas e acumular recursos numa tentativa de obter vantagens que provêm de larga escala. Tipicamente, uma estrutura funcional é estabelecida, com pouca delegação de autoridade a gerentes e com formalização de procedimentos. Esta fase é caracterizada por Downs (1967) de Fase do Crescimento Rápido e por Lyden (1975) de Segunda Fase (MILLER e FRIESEN, 1984).

Quando uma empresa atinge a fase da maturidade, o crescimento segue um nível de vendas estabilizado, apresenta-se um nível de queda em inovação e com uma estrutura organizacional mais burocrática. As metas se tornam funcionalmente homogêneas e eficientes. A fase de maturidade é observada em outros estudos com nomenclaturas diferenciadas. Quinn e Cameron (1983) definem como Fase de Formalização e Controle, Scott (1971) como Fase 2, Greiner (1972) como Fase de Direção, Katz e Kahn (1978) como Fase de Organização Estável e Adizes (1979) como Fase de Maturidade (MILLER e FRIESEN, 1984).

A fase do renascimento é tipicamente uma fase de expansão de produtos e de mercado. As empresas adotam uma estrutura divisionalizada para atuar em mercados mais complexos e heterogêneos. Pela mesma razão, há também uma ênfase em controle mais sofisticado e sistemas de planejamento. Esta fase é comparada com a Fase de Formação de Estrutura de Quinn e Cameron (1983), a Fase 3 de Scott (1971) e a Fase de Coordenação de Greiner (1972) (MILLER e FRIESEN, 1984).

A última fase, do declínio, revela uma estagnação no mercado, com uma redução aos estímulos do ambiente externo e uma queda na rentabilidade, consequência da falta de inovação. Outros autores como Downs (1967) denominam esta fase como a Fase da Desaceleração, Lyden (1975) e Kimberly (1979) chamam de Quarta Fase (MILLER e FRIESEN, 1984).

Miller e Friesen (1984) destacam que muitos estudos sobre ciclo de vida nas organizações eram *cross-sectional*, porém, para um melhor entendimento de como as estratégias, estrutura e ambientes se relacionavam em cada fase, era necessário um estudo longitudinal. Assim, Miller e Friesen (1984) objetivaram uma tipologia para prever diferenças entre características ambientais e organizacionais em diferentes estágios de desenvolvimento da organização, como: situação da organização, estrutura, inovação e estratégia.

O Quadro 2 resume as características essenciais das fases do ciclo de vida mediante a revisão de literatura realizada por Miller e Friesen (1984), numa perspectiva da situação/ambiente, organização e inovação e estratégia.

ESTÁGIO	SITUAÇÃO	ORGANIZAÇÃO	INOVAÇÃO E ESTRATÉGIA
NASCIMENTO	<ul style="list-style-type: none"> - Empresa pequena; - Jovem; - Dominada pelo fundador; - Ambiente homogêneo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Estrutura informal; - Indiferenciada; - Poder altamente centralizado; - Métodos primitivos de processamento de informação e de tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> - Inovação considerável nas linhas de produto; - Estratégia de nicho; - Assume riscos substanciais.
CRESCIMENTO	<ul style="list-style-type: none"> - Empresa com tamanho médio; - Mais velha; - Múltiplos acionistas; - Ambiente mais heterogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Alguma formalização da estrutura; - Base organizacional funcional; - Diferenciação moderada; - Algo menos centralizado; - Desenvolvimento inicial de formalização de processamento de informações e de métodos de tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ampliação do escopo de produtos e mercados em áreas relacionadas; - Inovações incrementais nas linhas de produto; - Crescimento rápido.
MATURIDADE	<ul style="list-style-type: none"> - Empresa maior; - Continua velha; - Propriedade dispersa; - Ambiente ainda mais heterogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Estrutura formal e burocrática; - Base organizacional funcional; - Diferenciação moderada; - Centralização moderada; - Processamento de informações e tomada de decisão como na fase de crescimento. 	<ul style="list-style-type: none"> - Consolidação da estratégia de produtos e mercados; - Foco no suprimento mercados bem definidos de forma eficiente; - Conservadorismo; - Crescimento menor.
RENASCIMENTO	<ul style="list-style-type: none"> - Muito grande; - Ambiente muito heterogêneo, competitivo e dinâmico. 	<ul style="list-style-type: none"> - Base organizacional divisional; - Alta diferenciação; - Controles, monitoramento, comunicação e processamento de informação sofisticados; - análise mais formal na tomada de decisão. 	<ul style="list-style-type: none"> - Estratégia de diversificação de produtos e mercados, movimentação para alguns mercados não relacionados; - Alta propensão a riscos e planejamento; - Inovação substantiva; - Rápido crescimento.
DECLÍNIO	<ul style="list-style-type: none"> - Tamanho de mercado; - Ambiente homogêneo e competitivo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Estrutura formal e burocrática; - Base organizacional funcional em geral; - Diferenciação e centralização moderadas; - Sistemas de processamento 	<ul style="list-style-type: none"> - Baixo nível de inovação; - Corte de preços; - Consolidação de produtos e mercados; - Liquidação de subsidiárias;

		de informação e métodos de tomada de decisão menos sofisticados.	- Aversão a risco e conservadorismo; - Crescimento lento.
--	--	--	--

Fonte: Miller e Friesen (p. 1163, 1984)

Quadro 2 - Características das fases do ciclo de vida organizacional

Lester, Parnell e Carraher (2003) abordaram o ciclo de vida nas organizações contemplando cinco estágios: nascimento, crescimento, maturidade, ressurgimento e declínio numa proposta de levou em consideração quatro fatores: tamanho, estrutura da empresa, processamento de informação e a tomada de decisão.

O estágio empreendedor (Quinn e Cameron, 1983), estágio do nascimento (Lippitt e Schmidt, 1967) ou estágio da existência (Churchill e Lewis, 1983), marca o início do desenvolvimento da organização. O foco está na viabilidade ou na identificação de um número suficiente de clientes que sustente a existência da organização. A tomada de decisão é centralizada nas mãos de poucas ou até mesmo uma pessoa. Nesse estágio as organizações tendem a criar ou ordenar seu próprio ambiente (LESTER, PARNELL e CARRAHER, 2003).

As empresas, ao passarem ao estágio do crescimento, desenvolvem alguma formalização de estrutura e estabelecem suas próprias competências. Nesse estágio, habitualmente, são estabelecidas metas focadas na geração de receita por meio do crescimento das operações para se tornar competitivo. Nesta fase, observa-se que várias empresas crescem rapidamente e prosperam o bastante para entrar no estágio da maturidade (LESTER, PARNELL e CARRAHER, 2003).

No estágio da maturidade a organização caracteriza-se pelo controle e burocracia, denominada de formalidade burocrática. Assim, descrições de cargo, políticas, procedimentos e relações de hierarquia se tornam muito formais. Muitas organizações que tem passado pelo estágio do crescimento, voltam-se a proteger tudo que conquistaram em vez de procurar novos mercados. A alta administração se concentra no planejamento estratégico, enquanto que as operações diárias são executadas por gerentes (LESTER, PARNELL e CARRAHER, 2003).

No quarto estágio, denominado de rejuvenescimento, há um desejo de voltar num tempo em que a colaboração e o trabalho em equipe traziam criatividade e inovação. A criatividade é muitas vezes facilitada por meio do uso de uma estrutura matricial e a tomada de decisão é muito descentralizada. A organização ainda é muito grande e burocratizada, porém os sócios são encorajados a trabalhar sem essa burocratização e as necessidades dos clientes são colocadas acima das dos sócios (LESTER, PARNELL e CARRAHER, 2003).

Por fim, no último estágio, chamado de declínio, a empresa inicia seu desaparecimento ou morte, embora isso possa ocorrer em qualquer estágio do ciclo de vida. A fase de declínio caracteriza-se por políticas e poder, em que os sócios se preocupem mais com as metas pessoais do que com as metas da organização. Em algumas organizações, a inabilidade em conhecer as demandas externas em um estágio anterior levou a organização ao estágio de declínio com prejuízos e perda de mercado. O controle e a tomada de decisão voltam a ser centralizados nas mãos de poucas pessoas (LESTER, PARNELL e CARRAHER, 2003).

3 Método e Técnicas de Pesquisa

A metodologia da pesquisa consiste do método e das técnicas que o pesquisador utiliza ao realizar uma pesquisa. Quanto aos objetivos, esta pesquisa caracteriza-se como descritiva. Nesse tipo de estudo busca-se descrever, registrar, analisar e interpretar os dados sem manipulá-los (MARCONI; LAKATOS, 2005). A conotação descritiva deve-se ao fato de mapear o que foi publicado sobre ciclo de vida em âmbito internacional nas revistas de contabilidade.

Quanto à abordagem do problema, neste estudo predominou a análise qualitativa. De acordo com Richardson (1999), a pesquisa qualitativa descreve a complexidade de determinado problema, analisa a interação de certas variáveis, compreende e classifica processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Destaca que pode contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilita, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Referente aos procedimentos realizou-se uma pesquisa bibliográfica, porque se utilizou como fonte de pesquisa artigos publicados sobre o ciclo de vida em diferentes periódicos internacionais de contabilidade.

O critério para seleção dos periódicos foram todos os periódicos que constassem no título a palavra “*accounting*”, consultadas nos dias 12 e 13 de dezembro de 2009. A busca ocorreu na base de dados no sistema de coleção, organização e publicação de textos científicos SIBI da Universidade de São Paulo. Foram encontrados 67 periódicos. Na sequência, definiu-se o critério de seleção dos artigos. Inicialmente, buscou-se pela palavra *life cycle* no campo título, resumo e palavras-chave, conforme o tipo de consulta permitido por cada revista. Efetuada a consulta, foram identificados 39 artigos, conforme demonstrado no Quadro 3.

PERIÓDICO	PERÍODO	CAMPO DE BUSCA	QUANTIDADE
Accounting Organization Society	Desde 1976	Título, Resumo e Palavras-chave	3
Accounting Technology	Desde 1992	Título	1
Advances in Accounting	Desde 2000	Título	1
Behavioral Research in Accounting	Desde 1998	Título e resumo	1
Critical Research in Accounting	Desde 1990	Título, Resumo e Palavras-chave	1
Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management	De 1996 a 2007	Título	1
International Journal of Accounting	Desde 1996	Título	2
International Journal of Accounting Information Systems	Desde 2000	Título	1
International Journal of Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management	Desde 1996	Título	1
Journal of Accounting and Economics	Desde 1979	Título, Resumo e Palavras-chave	2
Journal of Accounting Education	Desde 1983	Título	2
Journal of Business Finance and Accounting	Desde 1997	Título	2
Management Accounting	Desde 1968	Título	9
Management Accounting Research	Desde 1993	Título, Resumo e Palavras-chave	7
Qualitative Research in Accounting and Management	Desde 2005	Título	1
Review of Accounting and Finance	Desde 2006	Título	3
Review of Quantitative Finance and Accounting	Desde 1999	Título	1
TOTAL			39

Fonte: Elaborado pelos autores

Quadro 3 - Quantidade de artigos selecionados por periódico

Após identificação dos 39 artigos selecionados, partiu-se para a leitura dos resumos para verificação da adequação ao propósito do artigo, que é a relação com os controles gerenciais. Com a leitura dos resumos, totalizaram sete artigos para a realização da pesquisa, conforme descrito no Quadro 4.

ARTIGO	ANO	JOURNAL	AUTOR(ES)	TÍTULO DO ARTIGO
1	1992	Journal of Accounting and Economics	Joseph H. Anthony; K. Ramesh	Association between accounting performance measures and stock prices: a test of the cycle hypothesis
2	2001	Accounting, Organization and Society	Ken Moores; Susana Yuen	Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective
3	2005	Management Accounting Research	Markus Granlund; Jani Taipaleenmäki	Management control and controllership in new economy firms: a life cycle perspective
4	2005	Management Accounting Research	Sofia Md. Auzair e Kim Langfield-Smith.	The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations
5	2008	Management Accounting Research	Juha-Pekka Kallunki; Hanna Silvola	The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing
6	2008	Qualitative Research in Accounting & Management	Hanna Silvola	Design of MACS in growth and revival stages of the organizational life-cycle
7	2008	Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting	Hanna Silvola	Do organizational life-cycle and venture capital investors affect the management control systems used by the firm?

Fonte: Elaborado pelos autores

Quadro 4 - Quantidade de artigos constantes na amostra final

Do Quadro 4 demonstra-se que o periódico de contabilidade que mais publicou artigos relacionados a ciclo de vida organizacional foi o *Management Accounting Research*, com três artigos publicados. As publicações dos artigos apresentam-se recentes, dois artigos em 2005 e três artigos em 2008. Destaca-se que nos artigos publicados em 2008, todos são de autoria ou co-autoria de Hanna Silvola, destacando-se como a autora com o maior número de publicação sobre o assunto. De maneira sintetizada, os artigos do Quadro 4 são percorridos na seção seguinte.

Como limitação da pesquisa, destaca-se que os dados não podem ser generalizados, ou seja, restringem-se aos artigos analisados neste estudo. Outra limitação é quanto aos critérios de coleta adotados, uma vez que outro pesquisador pode optar por diferentes formas. Uma terceira limitação refere-se à subjetividade presente na tradução e análise de conteúdo, pois esta envolve interpretações e decodificações por parte do pesquisador.

4 Descrição e Análise dos Dados

A síntese dos artigos apresentados no Quadro 4 buscou destacar, quando possível, o objetivo, o problema que norteou o desenvolvimento do artigo, a justificativa, as hipóteses levantadas, o método empregado, as conclusões e contribuições.

O artigo *Association between accounting performance measures and stock prices: a test of the cycle hypothesis* de Anthony e Ramesh (1992) investigou as implicações da Teoria do Ciclo de Vida das Organizações na resposta do mercado de ações para medidas de desempenho contábeis. Como pergunta de pesquisa, os autores questionam se a reação do mercado de ações a duas medidas de desempenho, crescimento das vendas e investimentos de capital, é uma função do estágio do ciclo de vida da organização.

A pesquisa, de cunho quantitativo, utilizou análise de regressão multivariada. A amostra foi composta por 1.825 firmas. Os dados coletados foram referentes ao período de

1976 a 1986. As variáveis de pesquisa utilizadas foram: dividendos pagos, crescimento das vendas, investimentos de capital dividido pelo valor e idade da empresa.

Os resultados apontaram que as reações do mercado de ações ao crescimento das vendas e dos investimentos de capital são uma função do estágio do ciclo de vida organizacional. Variações positivas nesses indicadores são maiores para empresas jovens em relação a empresas na fase adulta.

Os autores concluíram que seus resultados indicam um papel diferenciado para as medidas de desempenho contábil por meio dos estágios do ciclo de vida. Destacam ainda o papel de outros dados, sem ser o lucro, na explicação do retorno das ações.

O artigo *Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective* de Moores e Yuen (2001) adotou uma abordagem contingencial que captura possíveis variáveis (estratégia, estrutura, liderança e estilo de tomada de decisão) e seus relacionamentos com o sistema de contabilidade gerencial (MAS) a partir de uma perspectiva do ciclo de vida organizacional, com base no modelo de Miller e Friesen (1984).

O objetivo do artigo foi explorar se diferentes configurações do ciclo de vida ajudam a explicar variações no MAS. Para isso, levantou as seguintes questões: O MAS difere pelos estágios de desenvolvimento (ciclo de vida)?; e se difere, essas diferenças constituem um padrão de mudança?; qual a natureza dessas diferenças?

Quanto ao método de pesquisa, foram pesquisadas empresas do ramo de roupas e calçados da Austrália, por meio de questionário enviado por e-mail e estudos de campo (entrevistas pessoais e evidências documentais). Os questionários foram enviados para os *Chief Executive Office* (CEOs) de aproximadamente 600 estabelecimentos. As entrevistas foram realizadas com os CEOs de duas ou três firmas de cada estágio do ciclo de vida, juntamente com o levantamento de evidências documentais. Essas evidências incluíram o estabelecimento da missão corporativa, relatórios anuais, planos de negócios, entre outros.

Para a mensuração do ciclo de vida, foi utilizado um questionário com base nos modelos de Miller e Friesen (1984) e Hopwood (1973). De todos os questionários enviados, 49 foram recebidos e utilizados na pesquisa. Os resultados do estudo indicaram que a formalidade do MAS mudou para complementar as características organizacionais por meio das fases do ciclo de vida. Na tentativa de descobrir como e porque a formalidade do MAS tem se alterado durante o desenvolvimento organizacional, os resultados do artigo indicam que as firmas em fase de crescimento é que dão atenção especial ao aumento da formalidade de seu MAS.

Além disso, verificou-se que a formalidade do MAS aumenta da fase do nascimento para o crescimento, e da fase da maturidade para o renascimento. Por outro lado, essa formalidade diminui da fase do crescimento para a maturidade e do renascimento para o declínio.

Os autores concluem que as firmas tendem a formalizar seus MAS de acordo com as mudanças ocorridas em suas estratégias para ganhar ou manter suas vantagens competitivas, ou então quando suas atividades e estruturas tornam-se tão complexas que seus sistemas utilizados tornam-se ineficientes.

O artigo *Management control and controllership in new economy firms: a life cycle perspective* de Granlund e Taipaleenmäki (2005) teve por objetivo descrever e explicar as práticas atuais de controle gerencial nas empresas da nova economia (NEFs), utilizando como teoria de base os modelos de ciclo de vida de Victor e Boyton (1998). Como empresas da nova economia (NEFs) os autores incluem as empresas com rápido crescimento, que operam no ramo da informática, tecnologia de comunicações e de biotecnologia, caracterizadas pela sua intensidade de aplicação de recursos em pesquisa e desenvolvimento (P&D).

Os autores buscaram preencher uma falta de evidência empírica que as empresas da Nova Economia (NEF) possuem em relação às práticas gerenciais e de suas tendências de

desenvolvimento. Por meio de um estudo exploratório, o estudo adotou uma abordagem qualitativa. A população era de 20 empresas e a amostra investigada foi de nove empresas. A coleta de dados se deu por meio de um questionário, utilizado também como roteiro de entrevista, que contém 50 questões abertas. Os respondentes foram principalmente os *controllers* ou os *Chief Executive Office* (CEO).

Os resultados mostraram que além de certas semelhanças, existem diferenças notáveis entre contabilidade gerencial e as práticas de controle das NEFs com empresas que operam em ambientes operacionais tradicionais. Os achados mais importantes dizem respeito a diferenças na orientação temporal (pressão do tempo), levando muitas vezes ao planejamento mais que o controle. Além disso, as pressões para atender às expectativas, colocadas por determinadas questões externas capitalistas (de risco e, posteriormente, pelos agentes do mercado de ações), para desenvolver sistemas de controle de gestão é uma característica do ambiente da nova economia. Estes resultados foram encontrados por meio de uma análise do ciclo de vida corporativa, relacionando com questões de gestão estratégica e cultura corporativa.

O artigo *The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations*, de Auzair e Langfield-Smith (2005) teve como objetivo investigar a influência de diversas variáveis condicionais sobre o sistema de controle gerencial (SCG) em organizações de serviços. O SCG foi concebido em termos de cinco dimensões: controles de ação/resultados, controles formais/informais, controles rígidos/não rígidos, controles restritos/ flexíveis e controles impessoais/interpessoais para formar uma medida do grau de burocracia dos SCG.

Para o artigo foram desenvolvidos 4 hipóteses, sendo: Hipótese 1: *Mass Services* dão maior ênfase a uma forma mais burocrática dos sistemas de controles gerenciais (SGC) do que as *Professional Services*; Hipótese 2: As empresas de serviços que tem uma estratégia de liderança no custo dá maior ênfase a uma forma mais burocrática do SCG que as empresas que enfatizam uma estratégia de diferenciação; Hipótese 3: As empresas de serviços na fase de maturidade do seu ciclo de vida dão maior ênfase numa forma mais burocrática do SCG que as empresas em fase de crescimento; A hipótese 4 foi subdividida em duas hipóteses, sendo: Hipótese 4a: uma empresa *Mass Service*, cuja estratégia são líderes nos custos e estão na fase de maturidade, provavelmente adotam um SCG mais burocrático; Hipótese 4b: As empresas de *Professional Service*, cuja estratégia está na diferenciação e que estejam na fase de crescimento, provavelmente adota um SCG menos burocrático.

A pesquisa possuiu uma abordagem quantitativa. O instrumento de coleta de dados utilizado foi um questionário. Foram enviados 1.000 questionários a *controllers* de organizações de serviços que operam na Austrália. Foi realizado um pré-teste do questionário com 20 gerentes de empresas de serviços e com 10 docentes. A lista de empresa foi obtida de uma empresa comercial *mailing list*, que abrange uma gama de indústrias de serviços diferentes.

Um total de 155 (15,5%) respostas foi recebido, dos quais 149 (14,9%) possibilitavam a utilização na pesquisa. Um novo procedimento de seleção de dados foi realizado para analisar se havia as respostas em branco ou não utilizáveis, inclusive eliminando as empresas que na tinham finalidade de lucro. Esta etapa reduziu a amostra para 121 respostas, sendo esta a amostra final. Estatisticamente utilizou-se do teste *t* e da análise de regressão múltipla. As variáveis foram SGC, tipos de processos, lideranças nos custos e estratégias de diferenciação e o estágio do ciclo de vida organizacional.

Em geral, os resultados destacam que: a) *Mass Services* dão maior ênfase a uma forma mais burocrática dos sistemas de controles gerenciais (SGC) do que as *Professional Services*; b) As empresas de serviços que tem uma estratégia de liderança no custo dão maior ênfase a uma forma mais burocrática do SCG que as empresas que enfatizam uma estratégia de

diferenciação; c) As empresas de serviços na fase de maturidade do seu ciclo de vida dão maior ênfase numa forma mais burocrática do SCG que as empresas em fase de crescimento; d) *Mass services*, cuja estratégia está na liderança dos custos e na fase de maturidade, adotam um SCG mais burocrático. Finalmente, embora a maioria das pesquisas anteriores se concentre em SCG em empresas de manufatura, este estudo se concentra em uma série de empresas de serviços e contribui para o escasso conhecimento que há sobre as variáveis contextuais que influenciam o delineamento do SCG em indústrias de serviços.

O artigo *The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing*, de Kallunki e Silvola (2008) investigou se o uso do sistema de custeio ABC difere entre as empresas em diferentes estágios do ciclo de vida organizacional. Para tanto, duas hipóteses foram sugeridas. A hipótese 1 afirmava que o uso do custeio baseado em atividade é maior entre as empresas na fase de maturidade e na fase de renascimento do que entre as empresas na fase de crescimento. A hipótese 2 destacava que a necessidade de reduzir e controlar os custos, uma necessidade de compreender os fatores que determinam os custos e uma necessidade de melhorar e modernizar a tomada de decisões devem ser as razões mais importantes para utilização do custeio baseado em atividades entre as empresas na fase de maturidade e renascimento do que entre as empresas na fase de crescimento.

A pesquisa adotou uma abordagem quantitativa. A população da pesquisa foram 500 empresas finlandesas e a amostra final totalizou 105 empresas que responderam ao questionário. Estatisticamente, para teste das hipóteses, utilizou-se de uma regressão logística.

As duas hipóteses testadas foram confirmadas. Os resultados apresentados convergem com estudos anteriores em que o uso do custeio baseado em atividades aumenta conforme o aumento do tamanho das empresas. Os resultados ainda indicam que o ciclo de vida da empresa tem um papel próprio à parte, além do tamanho da empresa, quando explica o uso do custeio baseado em atividades. Isto sustenta a ideia de que nem todas as empresas na fase da maturidade ou do renascimento são necessariamente grandes, mas elas tem uma necessidade maior de sistemas de contabilidade gerencial avançados, tais como o custeio baseado em atividades utilizados por grandes empresas.

O artigo *Design of MACS in growth and revival stages of the organizational life-cycle* de Silvola (2008), teve como objetivo descrever e explicar a estrutura da contabilidade gerencial e sistemas de controle (MACS) nos estágios de crescimento e renascimento do ciclo de vida organizacional.

A pesquisa foi de caráter exploratório, realizada por meio de um estudo de caso, com abordagem qualitativa. Duas empresas foram pesquisadas (estudo multi-casos). Os estágios do ciclo de vida de cada organização foram definidos por meio de uma triangulação. Primeiro com base nas entrevistas, depois comparando os indicadores financeiros e características organizacionais com os estágios do ciclo de vida de Miller e Friesen (1983,1984). Finalmente, os entrevistados foram convidados a confirmar a classificação do estágio do ciclo de vida adotado. As entrevistas, semi-estruturadas, foram realizadas com o *controller*, o contador, gerente financeiro, gerente de TI, membros do conselho, com o *Chief Executive Office* (CEO) e quatro investidores de cada companhia.

Os resultados indicaram que a contabilidade gerencial se modificou entre os estágios do crescimento e do renascimento. Durante a fase de crescimento, a contabilidade gerencial estava focada no suporte ao crescimento. Já na fase de renascimento, a contabilidade gerencial adotava um ponto de vista mais estratégico. As principais diferenças na estrutura das MACS entre as fases de crescimento e renascimento encontradas no estudo de caso foram: a) foco da MACS: voltada para a avaliação dos investimentos de capital e planos de investimento no estágio de crescimento; voltada para a eficácia do custeio, giro dos estoques, custo contábil, preços, suporte para decisões estratégicas, na fase do renascimento; b) grau de formalidade da MACS: moderado na fase de crescimento; elevado no estágio do renascimento; c) controle

dos investidores: confidencial, satisfeito com elevadas taxas de crescimento, na fase de crescimento; atento, cuidadoso, requerendo lucratividade, na fase de renascimento.

Silvola (2008) concluiu que, ao contrário da fase do crescimento, empresas no estágio do renascimento desenvolvem MACS para propósitos organizacionais e de gerenciamento interno da empresa, como uma estratégia de negócios e uma estrutura organizacional mais diversificada, bem como para propósitos externos, como um ambiente de negócios mais desafiador e exigências dos investidores. Os investidores precisam de informações contábeis gerenciais mais detalhadas, para saber como obter melhor rentabilidade para seus investimentos num estágio de renascimento, enquanto que nas empresas pesquisadas o uso de MACS formais ocorreu no estágio de crescimento.

O artigo *Do organizational life-cycle and venture capital investors affect the management control systems used by the firm?* de Silvola (2008) investigou como o estágio do ciclo de vida organizacional e a existência de investidores de capital de risco na empresa, afetam o uso de sistemas de controle gerencial, como plano de negócios, orçamento e técnicas de controle gerencial.

A pesquisa foi realizada em 2004, com abordagem quantitativa. A coleta dos dados foi realizada por meio de questionário. A população de pesquisa foi constituída por 500 empresas finlandesas. Desta população, foi retirada uma amostra de 105 questionários recebidos.

Os resultados apontaram que o plano de negócios e as demais técnicas de controle gerencial variam de acordo com os estágios de ciclo de vida organizacional e também perante a existência ou não de investidores de capital. Por exemplo, alguns controles gerenciais passam a ser mais utilizados nas fases finais do ciclo de vida e quando as empresas possuem investidores de capital de risco. Isso se justifica porque esses investidores requerem maiores controles por parte da empresa, a fim de mitigar o risco de seus investimentos.

A exceção foi o orçamento, que se mostrou bastante utilizado em todas as fases do ciclo de vida, diferentemente do que prevê a literatura, que considera o orçamento mais utilizado nas fases finais.

Além disso, a pesquisa mostrou que a existência de investidores de capital de risco é essencial na fase da maturidade e do ressurgimento da firma, o que de certa forma, vai contra a literatura existente, que indica maior importância desse fator na fase de crescimento da empresa.

Como conclusões e contribuições do estudo, Silvola (2008) afirma ser este um campo que ainda precisa ser mais estudado, pois as evidências publicadas sobre o impacto dos estágios do ciclo de vida na utilização dos controles gerenciais ainda são muito limitadas. A análise das diferenças entre os estágios de crescimento e retomada podem ajudar firmas em crescimento. Além disso, o papel de controles informais precisa ser melhor investigado. A triangulação entre o *survey* e um estudo de caso pode ajudar nessa situação.

5 Conclusão

O objetivo do artigo foi verificar o estado da arte dos estudos sobre a abordagem do ciclo de vida organizacional em nível internacional, levantando os principais tópicos associados ao ciclo de vida relacionado com controles gerenciais.

Foram levantados os periódicos de contabilidade internacional constantes na base de dados do sistema de coleção, organização e publicação de textos científicos SIBI da Universidade de São Paulo. O critério para seleção foram os periódicos internacionais que constassem no título a palavra *accounting* e foram encontrados 67 periódicos. A definição dos artigos ocorreu pela busca da palavra *life cycle* no campo título, resumo e palavras-chave, conforme o tipo de consulta permitido pela revista Efetuada a consulta, foram encontrados 39 artigos, que após uma leitura dos resumos, verificou-se que somente sete artigos relacionavam

ciclo de vida organizacional com controle gerencial, com um artigo no ano de 1992 e com maior concentração após 2001.

O periódico de contabilidade internacional que mais publicou artigos relacionados ao ciclo de vida organizacional foi o *Management Accounting Research*, com três artigos publicados. As publicações dos artigos apresentaram-se recentes, dois artigos em 2005 e três artigos em 2008. Nos artigos publicados em 2008, todos são de autoria ou co-autoria de Hanna Silvola, destacando-se como a autora com o maior número de publicação sobre o assunto.

Observou-se nos artigos a busca da relação do ciclo de vida organizacional com diversos aspectos, como: (i) suas implicações na resposta do mercado de ações para as medidas de desempenho contábil; (ii) seu efeito sobre práticas de controles gerenciais nas empresas de rápido crescimento e caracterizadas pela intensidade de aplicação de recursos em pesquisa e desenvolvimento; (iii) sua influência com variáveis condicionais sobre o sistema de controle gerencial em organizações de serviços; (iv) como o estágio do ciclo de vida organizacional e a existência de investidores de capital de risco na empresa afetam o uso de sistemas de controle gerencial, como plano de negócios, orçamento e técnicas de controle gerencial; (v) se o uso do sistema de custeio ABC difere entre as empresas em diferentes estágios do ciclo de vida organizacional; e (vi) a estrutura da contabilidade gerencial e sistemas de controle nos estágios de crescimento e renascimento.

Percebeu-se que há um interesse na investigação dos controles gerenciais nos diferentes estágios do ciclo de vida, tanto na sua forma, utilização e intensidade. Os estudos quantitativos predominaram no levantamento realizado, com utilização de questionários para coleta de dados, complementados em alguns casos por entrevistas. As diversas hipóteses criadas nos estudos foram respondidas fazendo uso da estatística descritiva e de outros ferramentais estatísticos como *teste t* e análise de regressão multivariada.

Como contribuição para pesquisas futuras relacionadas ao ciclo de vida nas empresas, uma oportunidade é a verificação do relacionamento de diferentes artefatos, como métodos de custeio, orçamento, o *balanced scorecard*, entre outros, com o tema. Verificar em qual estágio do ciclo de vida tais artefatos é mais utilizado e que características são atribuídas a cada estágio. Dada a importância do tema destacada nos artigos analisados, o número de estudos encontrados ainda é pequeno, o que sugere que o tema pode ser objeto de mais pesquisas para investigadores de todo o país, que podem ajudar as organizações, gestores e partes interessadas na melhoria do processo de controle gerencial, a entender melhor como esses controles são utilizados e se modificam com a evolução da empresa por meio do seu ciclo de vida.

Por outro lado, o número reduzido de estudos encontrados também abre caminho para pesquisas futuras, que precisam ser realizadas para consolidar ou não os resultados encontrados até o momento.

Referências

ADIZES I. Organizational passages: diagnosing and treating life cycle problems in organizations. **Organizational Dynamics**. Summer, p. 3-24, 1979.

ANTHONY, Joseph H.; RAMESH, K. Association between accounting performance measures and stock prices: a test of the cycle hypothesis. **Journal of accounting and Economics**. v. 15, p. 203-227, 1992.

AUZAIR, Sofiah Md; LANGFIELD-SMITH, Kim. The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations. **Management Accounting Research**. v. 16, p. 399-421, 2005.

BAKER, D.D.; CULLEN, J.B. Administrative reorganization and configurational context: the contingent effects of age, size and change in size. **Academy of Management Journal**, [S.l.], v.36, n.6, pp. 1251-1277, 1993.

CASSIA, Lucio; PALEARI, Stefano; REDONDI, Renato. *Management accounting systems and organizational structure*. **Small Business Economics**. n. 25, pp. 373-391, 2005.

DAVILA, T. An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, p. 223-248, 2005.

DOWNS, A. The life cycle of Bureaus. In: Downs, Anthony, *Inside Bureaucracy*, Little, Brown and Company and Rand Corporation, San Francisco, Calif., 1967, p. 296-309.

FREZATTI, Fábio *et al.* Análise do perfil de planejamento associado ao ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: CONGRESSO USP, 2009. CD-ROM.

GRANDLUND, Markus; TAIPALEENMÄKI, Jani. Management control and controllership in new economy firms: a life cycle perspective. **Management Accounting Research**. v. 16, p. 21-57, 2005.

GREINER, L. Evolution and revolution as organization grow. **Harvard Business Review**. jul-aug. p. 37-46, 1972.

KALLUNKI, Juha-Pekka; SILVOLA, Hanna. The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing. **Management Accounting Research**. v. 19, p. 62-79, 2008.

KATZ, D.; KAHN, R.L. **The social psychology of organizations**. Wiley, New York, 1978.

KAZANJIAN, R.K.; DRAZIN, R., A stage-contingent model of design and growth for technology-based new ventures. **J.Bus. Venturing**, [S.l.], n.5, p.137-150, 1990.

KIMBERLY, J. R. **Issues in the social psychology of organizations**. Wiley, New York, 1979.

LESTER, Donald L; PARNELL, John A. e CARRAHER, Shawn. Organizational life cycle: a five-stage empirical scale. **The International Journal of Organization Analysis**. v. 11, n. 4, p. 339-354, 2003.

LIPPITT, G. L.; SCHMIDT, W.H. Crises in a developing organization. **Harvard Business Review**. v. 45, p.102-112, 1967.

LYDEN, F.J. Using parsons' functional analysis in the study of public organizations. **Admin. Sci. Quart.** V. 20, p. 59-70, 1975.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo : Atlas, 2005.

MILLER, D.; FRIESEN, P.H. Successful and unsuccessful phases of the corporate life cycle. **Organizational Studies**, v. 4 n. 3, p. 339-56, 1983.

MILLER, D.; FRIESEN P. H. A Longitudinal study of the corporate life cycle. **Management Science**, v. 30, n. 10, pp. 1161-1183, 1984.

MOORES, Ken; YUEN, Susana. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, p. 351-389, 2001.

NECYK, George A.; SOUZA, Bruno C.; FREZATTI, Fábio. Ciclo de vida das organizações e a contabilidade gerencial. In: CONGRESSO ANPCONT. 1. 2007. Gramado. **Anais...** Gramado: CONGRESSO ANPCONT, 2007. CD-ROM.

QUINN, R. E.; CAMERON K. Organizational life cycles and shifting criteria of effectiveness: some preliminary evidence. **Management Science**, v. 29, n. 1, Jan. 1983.

RICHARDSON, Richardson J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SCOTT, B.R. **Stages of corporate development: part I**. Case n. 9-371-294. Intercollegiate case clearing house, Bouston, Mass, 1971.

SILVOLA, Hanna. Design of MACS in growth and revival stages of the organizational life-cycle. **Qualitative Research in Accounting & Management**. v. 5, n.1, p. 27-47, 2008.

SILVOLA, Hanna. Do organizational life-cycle and venture capital investors affect the management control systems used by the firm? **Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting**. v. 24, p. 128-138, 2008.

TORBERT, W.R. Pre-bureaucratic and post-bureaucratic stages of organization development. **Interpersonal development**. v. 5, p. 1-25, 1974.