

XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTION

**XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**O IMPACTO DA INTERNACIONALIZAÇÃO NO SISTEMA DE
CONTROLE GERENCIAL DE UMA EMPRESA DO RAMO DA MODA E
DO VESTUÁRIO COM A ADOÇÃO DA FILOSOFIA LEAN
MANUFACTURING: O CASO MARISOL**

Tipificación: Conclusiones o avances de proyectos de investigación

Autores

Mariana Alves Ferreira

Universidade do Estado do Rio de Janeiro- UERJ
(Bacharel em Ciências Contábeis)

Robson Ramos Oliveira

Universidade do Estado do Rio de Janeiro- UERJ
(Mestre em Ciências Contábeis)

Josir Simeone Gomes

Universidade do Estado do Rio de Janeiro- UERJ
(Professor Doutor do Mestrado em Ciências Contábeis)

Trelew – Patagonia Argentina, Septiembre de 2009

**XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTION
XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**O IMPACTO DA INTERNACIONALIZAÇÃO NO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL
DE UMA EMPRESA DO RAMO DA MODA E DO VESTUÁRIO COM A ADOÇÃO DA
FILOSOFIA *LEAN MANUFACTURING*: O CASO MARISOL**

Tipificación: Conclusiones o avances de proyectos de investigación

RESUMO

O objetivo deste trabalho é estudar o impacto da internacionalização no sistema de controle gerencial de uma empresa do ramo da moda e do vestuário, a Marisol, usando-se o método de estudo de caso. Os resultados obtidos na pesquisa indicam que o sistema de controle gerencial projetado pela empresa espelha grandes modificações para lidar com o fenômeno da internacionalização, um deles foi à adoção da filosofia *Lean Manufacturing*, originária da Toyota, para redesenhar o seu processo de gestão de custos.

1 Introdução

A globalização da economia nos últimos anos originou uma nova realidade competitiva para as organizações no mundo todo. A internacionalização de empresas é considerada um dos principais aspectos para a melhoria da qualidade da inserção da economia no mercado externo. Nos países em desenvolvimento, a globalização e a abertura de mercado, têm grande impacto nos mercados nacionais e no ambiente das empresas.

No caso do Brasil, a internacionalização vem ocorrendo lentamente devido a dificuldades econômicas e atraso tecnológico. Além disso, as empresas brasileiras não possuem uma política estratégica integrada que facilite o acesso aos mercados externos. Mesmo assim, algumas empresas brasileiras vivenciaram experiências significativas rumo ao mercado internacional, principalmente após a abertura econômica em meados dos anos 90.

Porém, a maioria das empresas brasileiras que se internacionalizaram o fez como um desdobramento natural do sucesso exportador, como forma de alavancar as exportações, por meio de buscas no exterior de ativos complementares que reforcem as posições exportadoras alcançadas pelas empresas.

As mudanças que ocorrem durante o processo de internacionalização de uma empresa, compreendem a sua estrutura organizacional, seu funcionamento operacional e principalmente o seu sistema de controle gerencial, sendo este último a grande ferramenta de que as organizações dispõem para orientar esse processo tão complexo.

Nesse contexto, o presente estudo reside em analisar o impacto ocorrido no sistema de controle gerencial de uma empresa do ramo de confecção, a Marisol, para adequar-se à estratégia de internacionalização de seus produtos e marcas.

O artigo foi organizado em cinco seções. Na introdução, descreveu-se o objetivo da pesquisa. Na seção dois, levantou-se o referencial teórico acerca dos Sistemas de Controle Gerencial e Internacionalização de Empresas Brasileiras. Na terceira, foi tratada a metodologia. Na quarta e quinta, respectivamente, o estudo de caso da empresa Marisol e as considerações finais e sugestões para outras pesquisas.

2 Referencial Teórico

O arcabouço teórico que serve de base para esta pesquisa está dividido em três partes. A primeira definindo sistemas de controle gerencial; a segunda, tratando da filosofia *Lean Manufacturing*, e a terceira, apresentando algumas das teorias acerca do processo de internacionalização de firmas.

2.1 O Sistema de Controle Gerencial

O foco de sistema de controle gerencial, ao longo dos anos, foi o de prover os gestores com informações mais formais e financeiras para assisti-los nas tomadas de decisão. Contudo, dimensões comportamentais, por exemplo, acabaram influenciando os desenhos desse sistema nas empresas, uma vez que a empresa é formada por pessoas. A questão é que o comportamento das pessoas interfere nas metas estabelecidas pelas empresas.

A partir daí, a literatura sobre sistema de controle gerencial, passou a refletir o contexto humano, social e cultural em que a organização opera, cujas abordagens permeiam aspectos antropológicos, sociológicos, psicológicos, dentre outros. Alguns autores explicam esse contexto, são eles: Flamholtz (1985, 1996); Gomes e Sallas (2001); Hofstede (1978, 1981) e Nixon e Burns (2005).

O sistema de controle gerencial tem grande importância dentro de uma organização. É a ferramenta capaz de direcionar todos os processos da empresa, de forma que esta alcance seus objetivos. Anthony e Govindarajan (2002, p. 27-46) comentam que os sistemas de controle gerencial são os “procedimentos preestabelecidos para executar uma ou vários tipos de atividades de planejamento e controle que ocorrem numa organização”.

Outra definição é a de Horngren, Sudeh e Stratton (2004, p. 300), na qual o sistema de controle gerencial é uma “integração lógica das técnicas para reunir e usar as informações a fim de tomar decisões de planejamento e controle, motivar o comportamento de empregados e avaliar o desempenho”.

Nesse contexto, Flamholtz (1996) coloca que o objetivo do sistema de controle é promover uma identidade entre os objetivos dos membros da organização e os objetivos da organização como um todo (*goal congruence*).

Gomes e Salas (2001), ainda no contexto social e organizacional, explicam que a tomada de decisão deve partir de sistemas de informações em que se permitam: a formulação de objetivos; a medição do resultado; e os objetivos devem estar ligados a diferentes indicadores que reflitam a estratégia traçada para a organização. Quanto à estrutura de controle deve estar desenhada de acordo com as responsabilidades de cada gestor, compreendendo três elementos: 1) sistema de medidas; 2) sistemas de informação; 3) sistema de incentivos. As responsabilidades dos gestores podem ser medidas trabalhando-se com os conceitos de áreas de responsabilidade, centralização e descentralização de atividades e preços de transferência.

Por fim, Gomes e Sallas (2001), Chenhall (2003) e Nixon e Burns (2005) apontam que a globalização, com a conseqüente abertura de mercados podem ameaçar diversos tipos de organizações. Por conta disso, as empresas precisam adotar as melhores práticas de gestão internacional. Governança Corporativa, networks, são exemplos. Além da sofisticação, que por vezes ocorre, na estrutura organizacional da empresa, por meio da utilização de novas tecnologias, novos controles e necessidade de diferentes informações, inclusive as relacionadas à gestão de custos.

2.2 A Filosofia *Lean Manufacturing*

Segundo o *Lean Institute* Brasil, a filosofia *Lean Manufacturing* surgiu na Toyota no Japão pós-Segunda Guerra Mundial. Seu criador foi *Taiichi Ohno*, engenheiro da Toyota e seus precursores: *Sakichi Toyoda*, fundador do Grupo *Toyoda* em 1902; *Kiichiro Toyoda*, filho de *Sakichi Toyoda*, que encabeçou as operações de manufatura de automóveis entre 1936 e 1950 e *Eiji Toyoda*.

O *Lean Manufacturing* consiste no que se denominada de “Pensamento Enxuto”, que é uma filosofia operacional ou um sistema de negócios, uma forma de especificar valor, alinhar na melhor seqüência as ações que criam valor, realizar essas atividades sem interrupção toda vez que alguém solicita e as realiza de forma cada vez mais eficaz, ou seja, fazer cada vez mais com cada vez menos - menos esforço humano, menos equipamento, menos tempo e menos espaço - e, ao mesmo tempo, aproximar-se cada vez mais de oferecer aos clientes exatamente o que eles desejam no tempo certo. Também é uma forma de tornar o trabalho mais satisfatório, oferecendo *feedback* imediato sobre os esforços para transformar desperdício em valor. É uma forma de criar novos trabalhos em vez de simplesmente destruir empregos em nome da eficiência. Mas trabalho que efetivamente agregam valor. Eliminam-se desperdícios e não empregos.

Inicialmente o conceito era apenas aplicado na área de produção. Hoje, a filosofia pode ser aplicada em todas as áreas da empresa, tais como: de vendas a compras, de finanças a recursos humanos. Sempre priorizando onde existe maior desperdício e oferecendo maiores oportunidades de melhoria com impactos substanciais sobre o negócio.

Algumas ferramentas desenvolvidas pela Toyota, já tratadas na literatura por Ching (2006), Hansen e Mowen (2003), Horngren, Sundem e Stratton (2004), Jiambalvo (2001), Padoveze (2004), dentre outros, têm sido universalmente aplicadas como por exemplo o Just in Time, a produção puxada, lotes menores, células, nivelamento da produção, os dispositivos poka-yoke, etc. Mas muitas vezes não são integrados em um sistema e, mais problemático ainda, muitas empresas não compreendem claramente a filosofia que está por trás das ferramentas.

Nesse contexto, a filosofia Lean Manufacturing surgiu a partir de uma necessidade concreta da Toyota pós guerra, para que ela pudesse competir com as empresas americanas, muito maiores e muito mais eficientes.

2.3 Internacionalização de Empresas

Nos últimos anos, as mudanças na economia, tecnologia e política refletiram, de modo marcante, no ambiente dos negócios, o que exigiu das empresas a procura de mecanismos para se tornarem, e se manterem, cada vez mais competitivas. Assim, as empresas procuraram aperfeiçoar seus processos internos e externos. A competitividade internacional, considerada uma das mais poderosas forças que afetam as empresas, acarreta mudanças significativas em sua gestão, exigindo que estas se posicionem de forma eficiente às novas condições do ambiente.

A globalização aumenta o alcance de mercado das empresas, mas também as colocam frente a frente com fortes rivais, muitas delas mais consoantes com os mercados locais. Um dos desafios para o marketing global, então, envolve a definição cuidadosa dos mercados-alvo. Os laços mais estreitos entre as nações, impulsionados por maiores fluxos de turismo, capital e comércio, e a homogeneização de gostos globais encorajam firmas a descobrir rapidamente os modos de penetrar em mercados estrangeiros (GUILHOTO, 2001).

A questão é que existem muitas barreiras para atingir o mercado exterior. Rocha (2004, p. 54-55) explica que as principais barreiras encontradas no processo de negócios entre diferentes países são: "idioma, contexto, maneiras de ser, relacionamentos, suposta imagem do Brasil na mente do país anfitrião, maneiras de fazer negócio, expectativas dos consumidores, maturidade no mercado, sistema político, sistema econômico, sistema regulatório, distância geográfica".

Outro desafio é a competição com as empresas de primeiro mundo uma vez que elas possuem mais recursos, tecnologia e conhecimento. Conforme Rocha, Silva e Carneiro (2007) o processo de internacionalização de empresas brasileiras é tardio quando comparado com o de países desenvolvidos, pois foram os primeiros a internacionalizarem as suas empresas (*first movers* ou primeiros entrantes), e com outros países emergentes (*late movers* ou entrantes tardios). Segundo os autores, o investimento direto no exterior (IED), no Brasil, ocorreu a partir de 1990. Antes, algumas empresas, nas décadas de 1960 e 1970 possuíam, de forma singular e tímida, subsidiária no exterior. As pioneiras brasileiras foram Petrobrás e Companhia Vale do Rio Doce.

As principais vantagens e desvantagens das primeiras e últimas entrantes, para Borini et al (2007, p. 158), passam pela questão de as primeiras entrantes já terem adquirido conhecimento sobre o mercado externo que atuam, além de serem empresas pertencentes a países de primeiro mundo, que geralmente utilizam tecnologias pesadas, tornando-se verdadeiras barreiras a entradas de novos empreendedores. O Brasil é considerado *late mover*.

Quanto às motivações para a internacionalização de empresas, Lacerda (2004) comenta que a primeira é superar barreiras tarifárias e não-tarifárias às exportações. A segunda é de ordem econômico-financeira, pois a geração de receitas em moeda forte se transforma em grande vantagem competitiva. A terceira motivação é mercadológica: o melhor modo de ser competitivo no mercado global é participando efetivamente dele. Isso significa não só exportar, mas criar frentes de produção e de serviços no exterior, instituir canais de distribuição e de divulgação de marcas.

Existem alguns modelos que explicam como ocorre a decisão estratégica da internacionalização das atividades da empresa. Um desses modelos foi desenvolvido pela Universidade Sueca de Uppsala (KRAUS, 2000), que divide em quatro estágios o processo de expansão de uma organização: a) atividades não regulares de exportação; b) exportação via representantes independentes (agentes de comércio); c) implantação de uma subsidiária de vendas no exterior; e d) construção de uma planta no exterior.

Para Urbasch (2004, p. 31-41), o processo de internacionalização se dá por diferentes etapas em diferentes opções de atuação e implementação. Essas etapas são: Exportação, Presença Comercial Local, Produção Local e Desenvolvimento Local.

E ainda, de acordo com Arruda, Goulart e Brasil (1994), as empresas nacionais têm tendência a expandir o envolvimento em exportações de forma incremental e, mesmo em se tratando de empresas com subsidiárias de produção no exterior, o desenvolvimento acontece, na maioria das vezes, a partir de resultados obtidos em exportações.

3 Metodologia

Trata-se, conforme Collis e Hussey (2003, p. 73), de estudo de caso descritivo de uma organização do ramo da moda e do vestuário. Especificamente, o trabalho teve o propósito de descrever as práticas de uma empresa, a Marisol, relacionadas aos possíveis impactos no sistema de controle gerencial desta pelo fato de ela ser internacionalizada, sobretudo verificando os afastamentos e/ou as proximidades com a literatura.

Vergara (2003, p. 49) classifica o estudo de caso como um tipo de pesquisa que é circunscrito a uma ou poucas unidades (pessoa, família, produto, empresa, órgão público, outras), possuindo caráter de profundidade e detalhamento.

E, ainda, Gomes (2006, p. 18) explica que caso “é uma descrição de uma situação real do mundo dos negócios, experimentado por uma determinada organização ou pessoa, em um certo momento, envolvendo um problema, uma decisão, um desafio, ou uma oportunidade a ser considerada por alguém”.

Assim, para descrição do caso, realizaram-se entrevistas com o pessoal da área de estratégia da empresa.

Por último, vale frisar que esse estudo está delimitado ao caso de uma empresa do ramo da moda e do vestuário. Portanto, os resultados que serão discutidos não podem ser generalizados, e podem não representar a realidade de outras empresas do mesmo setor. Contudo, os estudos de casos possibilitam a criação de hipóteses que poderão ser testadas em pesquisas futuras.

4 O Caso MARISOL

Em 22 de maio de 1964, nascia em Jaraguá do Sul, Santa Catarina, uma pequena confecção de chapéus de praia, com a razão social de Belmiro Zonta & Cia Ltda, pelas mãos de seu fundador Pedro Donini. Depois, a empresa passou a industrializar artigos em malha de algodão, definindo o rumo de seu crescimento. A atual razão social é decorrente da aglutinação das palavras: “mar” e “sol”, daí Marisol S.A.

Uma das maiores empresas do setor do vestuário do Brasil e líder no segmento de confecção infantil. A moda para crianças, segundo a Associação Brasileira da Indústria Têxtil – ABIT, representa pouco mais de 20% do mercado de roupas no Brasil – 18% com a moda infantil e 5% com a moda bebê. O segmento produz mais de 900 milhões de peças por ano e vem crescendo em faturamento a cada ano, só no Brasil são mais de 38 milhões de crianças. Assim, as crianças, de hoje costumam ter e expressar suas preferências, influenciando a compra de tudo relacionado a seu consumo – moda, comida, brinquedos, passeios, dentre outros.

A ABIT ainda informa que com a estabilidade econômica, vários segmentos da população que não tinham acesso à compra de novidades em moda infantil se renderam aos encantos produzidos especialmente para as crianças. Grandes confecções nacionais têm suas marcas voltadas para o segmento de roupa infantil – Lilica Repilica, da Marisol e PUC e Hering Kids, da Hering, são alguns dos exemplos. Outras confecções de moda infantil conhecidas incluem a Bicho Comeu e a Green. Centenas de outras confecções espalhadas pelo país também se dedicam à roupa infantil, criando tendências e gerando empregos.

A Marisol está empenhada em tornar-se reconhecida como Gestora de Marcas e Canais de distribuição no segmento de vestuário. Desde 2000, a empresa abandonou gradativamente seu posto de destaque entre as quatro maiores malharias do Brasil e começou a investir na gestão de marcas e nos canais de distribuição, passando para o ramo da moda e do vestuário.

A opção foi uma escolha estratégica da Marisol para garantir sustentabilidade e longevidade à empresa. A projeção da empresa no setor pode ser conferida por meio do reconhecimento das marcas Marisol, Lilica Ripilica, Tigor T. Tigre e Pakalolo, e também das Redes de franquias Lilica & Tigor e Rosa Chá, e da Rede de Valor One Store. Os produtos e serviços da empresa podem ser conferidos nos mais de 15 mil pontos de vendas multimarcas e 164 franquias em 94 cidades brasileiras.

A Marisol possui 5.470 colaboradores em três parques fabris, Santa Catarina (Jaraguá do Sul, Benedito Novo, Schroeder), Ceará (Pacatuba) e Rio Grande do Sul (Novo Hamburgo), onde são produzidas roupas, calçados, meias e acessórios. A constituição da Marisol Nordeste, em 1998, marcou o início da meta de exportar para os Estados Unidos e países do MERCOSUL. A localização foi determinada pela logística.

4.1 O Controle Gerencial da Empresa

Os novos objetivos da Marisol levaram a empresa a readequar sua missão, que atualmente consiste em alcançar o status de reconhecida “Gestora de Marcas e de Canais de Distribuição, no segmento de Vestuário”. Nesse contexto, a empresa passou recentemente por um conjunto de medidas estruturantes e ações racionalizadoras necessárias ao restabelecimento da competitividade da empresa, afetada por fatores internos e externos. O fechamento de duas fábricas em Santa Catarina e demissão de 800 funcionários entre junho e julho de 2007 deram início ao processo de reestruturação da empresa, que vem sofrendo com a valorização do real nas exportações, hoje o dólar está equivalendo aproximadamente R\$ 1,60, e com a concorrência mais acirrada dos importados no mercado nacional.

Buscando maior fluidez na produção, simplificação dos controles internos, redução dos volumes dos produtos em processo e do tempo entre o pedido e a entrega do produto final, foi implantado o método *Lean Manufacturing*, uma produção enxuta, originária da Toyota. Foram criadas duas áreas de negócios, sendo que uma contempla as marcas de maior valor agregado, Lilica Ripilica, Tigor T. Tigre e Rosa Chá, e a outra as marcas mais suscetíveis a preço, Marisol e Pakalolo. Também foi realizada a redistribuição da produção entre as unidades de Santa Catarina e Ceará e a centralização da produção de calçados em uma só unidade no Rio Grande do Sul.

A filosofia de trabalho da organização é centrada no processo decisório participativo, implantado há 15 anos na cultura da empresa, mediante a adoção de instrumentos de gestão participativa, que incluem: Comitês Operacionais; Núcleos de Análise de Valor; Controle de Qualidade Total -TCQ; Círculos de Controle de Qualidade - CCQ; Gerenciamento pelas Diretrizes; Gerenciamento da Rotina; Segurança, Organização e Limpeza - SOL.

Os colaboradores da Marisol influenciam o dia-a-dia da empresa, que acredita que são as pessoas que fazem a diferença e de que quanto maior for o envolvimento dos profissionais nas decisões corporativas, maior será o engajamento para a realização dos

objetivos da companhia. Como resultado desta postura, investe continuamente no desenvolvimento de seus colaboradores, através de treinamento no local de trabalho, formação básica de adultos, cursos de aperfeiçoamento profissional e concessão de bolsas de estudo.

4.2 O Processo de Internacionalização da Marisol

Após a criação da Marisol Nordeste, em 1998, onde se deu o início da primeira etapa do processo de internacionalização, a empresa decidiu abrir ainda mais o mercado para os seus produtos, passando para a segunda etapa desse processo, que foi a de presença comercial local, em 2005, com a inauguração, na Itália, da Marisol Europa, a primeira subsidiária da empresa, no exterior, que atua na Europa e no Oriente.

Estrategicamente localizado, o centro de distribuição do grupo Marisol, foi criado para dar início à abertura das primeiras franquias na Itália e na Espanha. No mesmo ano, abriu no México a Marisol México com o mesmo intuito. A companhia trata de forma diferenciada suas marcas quando se fala em internacionalização. O objetivo é exportar todas e abrir presença local em algumas.

O fortalecimento do nome da empresa no exterior, nesse momento, foi à estratégia definida pela empresa para competir com os produtores locais e virar referência em moda infantil, através da marca Lilica Ripilica.

A empresa dedica-se ao trabalho de solidificação da sua presença no mercado externo. Por isso, tenta aprimorar suas coleções às tendências européias e adequar os seus produtos aos padrões e realidades de cada país.

Em setembro de 2006, quebrou mais uma barreira, inaugurando uma boutique no maior centro de moda do mundo, Milão – Itália. É lá que um grupo de estilistas italianos faz a adaptação dos produtos brasileiros para o mercado europeu que exige, por exemplo, tecidos diferentes, por causa do clima. No caso da América Latina, os produtos não sofrem alterações.

Os produtos comercializados no exterior são produzidos no Brasil. O centro de distribuição Marisol México sediada em Guadalajara tem o objetivo de prospectar oportunidades de negócios, estabelecer canais de distribuição e coordenar as operações de recebimento e distribuição dos produtos das empresas Marisol naquele mercado.

A empresa adotou um sistema de gestão semelhante ao brasileiro e, inclusive, levou uma equipe de representantes comerciais do Brasil para o México. Já a Marisol Europa, localizada em Gallarate, província de Varese, Itália, tem como meta estabelecer canais de distribuição, agenciar vendas, comercializar e distribuir os produtos das empresas Marisol na Europa e no Oriente Médio. Para a Marisol Europa, foram contratados profissionais com experiência no mercado europeu, para administrar o início das operações.

Portugal foi o país escolhido para a inauguração da primeira loja Lilica Ripilica no exterior. A estrutura básica do modelo brasileiro de controle de gestão foi mantida, no que tange à formalização deste.

5 Considerações Finais

A inserção internacional da Marisol iniciou-se através da exportação para países com culturais de moda similares. Só após a consolidação das marcas, quando ela já havia obtido conhecimento do mercado, é que a empresa aventurou-se com a instalação de subsidiárias no exterior, cuja prática se aproxima do relatado pela literatura (Arruda, Goulart e Brasil, 1994; Kraus, 2000; Lacerda, 2004; Urbalsch, 2004).

A empresa já se encontra no segundo estágio do processo de internacionalização, que é o de presença local, que se deu com a abertura de subsidiárias no México, Itália e Portugal. Possivelmente, o estágio de produção local internacional pode não ocorrer em face de os custos, por exemplo, de mão-de-obra serem mais vantajosos no Brasil.

Quanto ao impacto da internacionalização nos sistemas de controle gerencial, observou-se que ocorreu sofisticação. Agora, a empresa busca fluidez na produção, simplifica os controles internos, reduz os volumes dos produtos em processo e do tempo entre o pedido e a entrega do produto final, implantou o método *Lean Manufacturing*, visando obter produção enxuta, modelo originário da Toyota.

A filosofia de trabalho está alicerçada no processo decisório participativo, passaram a adotar instrumentos de gestão participativa, que incluem: Comitês Operacionais; Núcleos de Análise de Valor; Controle de Qualidade Total -TCQ; Círculos de Controle de Qualidade -CCQ; Gerenciamento pelas Diretrizes; Gerenciamento da Rotina; Segurança, Organização e Limpeza – SOL.

A empresa tem investido, continuamente, em treinamento no local de trabalho, formação básica de adultos, cursos de aperfeiçoamento profissional e concessão de bolsas de estudo, dentre outras políticas de benefícios.

Os resultados obtidos por meio do estudo de caso não podem ser generalizados, ficam restritos aos mesmos. Entretanto, outros estudos de casos e pesquisas qualitativas devem ser realizados para proporcionar outros entendimentos sobre o fenômeno da internacionalização de empresas, sobretudo quanto ao impacto no processo de gestão de custos.

Por isso, futuros estudos podem revelar estas e outras questões sobre o fenômeno relacionadas ao contexto do objeto deste estudo. Por exemplo, esta pesquisa não tratou dos impactos no sistema de controle gerencial pela contratação de profissionais estrangeiros para administrar o início das operações na Marisol Europa, diferentemente do procedimento adotado na Marisol México. Nesse contexto, futuras pesquisas poderão responder:

- a) Há relação significativa entre os trabalhadores globais brasileiros e europeus?
- b) Quais seriam as diferenças entre as culturas organizacionais da Marisol nos diferentes países em que ela possui subsidiárias?
- c) Quais foram os impactos ocorridos no processo de gestão de custos de empresas internacionalizadas, em especial quando for o caso de abertura de fábrica em outro país?

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo, Atlas, 2002.
- ARRUDA, Carlos Alberto; GOULART, Linda; BRASIL, Haroldo Vinagre. **Estratégias de Internacionalização: Competitividade e Incrementalismo**. XVIII Encontro Anual da ANPAD, 1994, Curitiba.
- Associação Brasileira da Indústria Têxtil (**ABIT**). Disponível em: <http://www.abit.org.br/site>. Acesso em jun.2008.
- BORINI, Felipe Mendes. et. al. First Movers X Late Movers: estudo de casos da indústria de cimentos. In: FLEURY, Afonso; FLEURY, Maria Tereza Leme (Org). **Internacionalização e os Países Emergentes**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CARVALHO, E. G. (2005) **Uma contribuição para o debate sobre a globalização da indústria automobilística internacional**. Economia e Sociedade, Campinas, v. 14, n. 2, p. 287-317, jul./dez. 2005.
- CHENHALL, Robert H. (2003). **Management Control Systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future**. Accounting, Organizations and Society, 28, 127-168.
- CHING, H. Y.. **Contabilidade Gerencial: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.
- COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em Administração**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- FLAMHOLTZ, Eric G. **Effective Organizational Control: A Framework, Applications, and Implications**. *European Management Journal*, (1996) vol. 14, n.º 06, p. 596-611.
- FLAMHOLTZ, Eric G.; TSUI, Anne S. **Toward an integrative framework of organizational control**. *Accounting Organizations and Society*, (1985) vol. 10, n.º 01, p. 35-50.
- GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. **Controle de Gestão: Uma abordagem Contextual e Organizacional**, textos e casos. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2001.
- GUILHOTO, Lúcia de Fátima Martins. **A influência do país na percepção do consumidor sobre a qualidade dos produtos**. Caderno de Pesquisas em Administração, São Paulo: 2001.
- HANSEN, D. R., MOWEN, M. M.. **Gestão de Custo: Contabilidade e Controle**. 1 ed. São Paulo: Ed. Pioneira Thomson Learning, 2003.
- HOFSTEDE, Geert. **Management Control of Public and Not-for-Profit Activities**. *Accounting Organizations and Society*, (1981) vol. 6, n.º 03, p. 193-211.

_____. **The Poverty of Management Control System.** The Academy of Management Review, (1978), p. 450.

HORNGREN, C. T., SUNDEM, G.L., STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial.** 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

JIAMBALVO, J.. **Contabilidade Gerencial.** Rio de Janeiro. LTC, 2001.

KRAUS, Pedro Guilherme. **Modelo de Internacionalização de Empresas Produtoras Exportadoras Brasileiras.** Florianópolis, 2000. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, 2000.

LACERDA, Antônio Corrêa de. **Globalização e Investimento Estrangeiro no Brasil.** São Paulo: Saraiva, 2004.

Lean Institute Brasil. Disponível em <http://www.lean.org.br>. Acesso em jul.08

Moda Infantil.com. Disponível em: <http://www.moda-infantil.com>. Acesso em jun.2008.

NIXON, William A. J.; BURNS, John. Management control in the 21st century. **Management Accounting Research**, jan.mar2005.

PADOVEZE, C.L.. **Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, Estrutura e Aplicação.** São Paulo: Thomson, 2004.

ROCHA, Angela da. O constructo da distância psicológica: componentes, mediadores e assimetria. . In: Hemais, Carlos A. (Org.). O Desafio dos mercados externos: Teoria e **Prática na internacionalização da firma.** v. 1. Rio de Janeiro: Mauad, 2004.

ROCHA, Angela da; SILVA, Jorge Ferreira da; CARNEIRO, Jorge. Expansão internacional das empresas brasileiras: expansão e síntese. In: FLEURY, Afonso; FLEURY, Maria Tereza Leme (Org). **Internacionalização e os Países Emergentes.** São Paulo: Atlas, 2007.

URBASCH, Gerhard. **A Globalização Brasileira: A conquista dos mercados mundiais por empresas nacionais.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** São Paulo: Atlas, 2003.