

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO -

FECAP

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MAURÍCIO LOPES DA CUNHA

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS ORGANIZAÇÕES

CONTÁBEIS: UMA PESQUISA EXPLORATÓRIA

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. João Bosco Segreti

São Paulo

2007

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

Reitor: Prof. Dr. Sergio de Gouvea Franco

Pró-reitor de Graduação: Prof. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Pós-Graduação: Prof. Dr. Sérgio de Gouvea Franco

Coordenador do Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Anísio Candido Pereira

FICHA CATALOGRÁFICA

C972p

Cunha, Maurício Lopes da
Planejamento estratégico nas organizações contábeis: uma pesquisa
exploratória / Maurício Lopes da Cunha. - - São Paulo, 2007.
176 f.

Orientador: Prof. Dr. João Bosco Segreti.

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado -
FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Empresas contábeis 2. Planejamento estratégico

CDD 658.4012

FOLHA DE APROVAÇÃO

MAURÍCIO LOPES DA CUNHA

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS: UMA PESQUISA EXPLORATÓRIA

Dissertação apresentada a Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA:

Professor Dr. Luiz João Corrar
Universidade de São Paulo - USP

Professor Dr. Roberto Coda
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP

Professor Dr. João Bosco Segreti
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 31 de julho de 2007.

DEDICATÓRIA

A Deus, por mais esta etapa na minha vida.
A minha esposa Soraia, pelo amor, apoio e incentivo dedicado.
Aos meus pais Manoel e Cecília, pelo carinho e apoio dedicado.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pelo dom da vida, suporte, ânimo e talentos necessários para enfrentar o desafio que foi o programa de mestrado.

A minha esposa Soraia Rodrigues Cunha, pelo seu amor, dedicação, compreensão e paciência nos momentos em que me ausentei.

Aos meus pais Manoel Fernandes da Cunha e Cecília Lina Fernandes da Cunha, pelo amor e estímulo sempre presentes em todas as etapas de minha vida.

Ao professor Dr. João Bosco Segreti, pela paciência, pelas cobranças e por orientar-me de maneira eficaz no processo de desenvolvimento desta dissertação.

Ao professor Dr. Ivam Ricardo Peleias, pelas sugestões e ajuda na elaboração do questionário de pesquisa.

Aos membros da Banca Examinadora, pelas críticas e sugestões construtivas.

À Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, pelo programa de Mestrado em Ciências Contábeis, o qual contribui para o desenvolvimento da ciência contábil.

Aos demais professores do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, pela dedicação e incentivo transmitidos durante a realização desta pesquisa.

RESUMO

As empresas com fins lucrativos e que atuam em um segmento competitivo tiveram, ao longo dos últimos anos, uma grande evolução, impulsionada por condições econômicas nacionais e internacionais, avanços tecnológicos e exigências de um mercado cada vez mais dinâmico. Neste contexto, este estudo teve por objetivo investigar como as organizações contábeis do município de São Paulo estão utilizando o planejamento estratégico na sua gestão. O estudo fundamenta-se através de uma revisão bibliográfica sobre as características das organizações contábeis, bem como sobre os conceitos que norteiam o processo de planejamento estratégico. Para atingir este objetivo, foi realizada uma pesquisa exploratória quantitativa, junto às organizações contábeis do município pesquisado. Para a coleta de dados, foi elaborado e utilizado como instrumento de pesquisa um questionário com 50 questões. O critério de amostragem foi por conveniência, utilizando-se para análise a estatística descritiva e ferramentas não-paramétricas com o auxílio do software SPSS. Em complemento a esta pesquisa quantitativa, foi realizada uma pesquisa qualitativa com base em entrevistas estruturadas, utilizando-se a análise de conteúdo para a classificação das categorias semelhantes. Os resultados obtidos de ambas as pesquisas revelaram que a maioria das empresas pesquisadas entende a importância do planejamento estratégico e têm uma percepção positiva das razões, benefícios e vantagens gerados pela sua utilização, contudo não o vêm praticando. A pesquisa quantitativa também demonstrou outro lado positivo: apesar de 98% das empresas não estarem praticando o planejamento estratégico no momento, 92% têm a intenção de colocá-lo em prática, o que pode alterar a constatação, já verificada em outras pesquisas, de que as organizações contábeis pouco contribuem ao apoio gerencial utilizado no processo decisório dos seus clientes.

Palavras-chave: Empresas contábeis. Planejamento estratégico.

ABSTRACT

Profit oriented companies operating in a competitive segment have been experiencing a large evolution over the last years, driven by national and international economic conditions, technological advances and requirements of an increasingly dynamic market. In this context, this study aimed at investigating how accounting organizations of the municipal district of São Paulo are using strategic planning in their management. The study is based, through a bibliographic revision, on the features of the accounting organizations, as well as on the concepts that guide the strategic planning process. To achieve this objective, a quantitative exploratory survey was carried out with the accounting organizations of the surveyed municipal district. To collect the data, a questionnaire was prepared with 50 questions and was used as research instrument. The sampling criteria were by convenience, using descriptive statistics and non-parametric tools for the analysis with the assistance of the SPSS software. As a complement to this quantitative survey, a qualitative survey was carried out based on structured interviews. The analysis of the contents was then used to classify similar categories. The results obtained from both surveys revealed that most of the surveyed companies understand the importance of strategic planning and have a positive perception of the reasons, benefits and advantages generated by its use, but they are not practicing it. The quantitative survey also showed another positive sign: although 98% of the companies are not currently using strategic planning, 92% intend to put it in place, which can alter the findings already observed in other surveys, that accounting organizations contribute little to the management support used in the decision taking process of their clients.

Key-words: Accounting firms. Strategic planning.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Continnum de bens-serviços.....	28
Figura 2 – Modelo proposto e genérico de estrutura divisional das OC's.....	38
Figura 3 – Modelo físico-operacional do departamento de legalização.....	40
Figura 4 – Modelo físico-operacional do departamento de recursos humanos.....	41
Figura 5 – Modelo físico-operacional do departamento fiscal.....	42
Figura 6 – Modelo físico-operacional do departamento contábil.....	44
Figura 7 – Processo de gestão.....	46
Figura 8 – Fases do processo de gestão – visão resumida (escopo e produto).....	47
Figura 9 – Interação entre a tomada de decisão e os modelos de decisão, mensuração e informação.....	48
Figura 10 – Atitudes dos sócios na gestão da organização contábil.....	49
Figura 11 – Tomada de decisão das organizações contábeis.....	50
Figura 12 – O plano estratégico.....	58
Figura 13 – Estrutura e processo do planejamento de negócio.....	60
Figura 14 – A Matriz BCG.....	61
Figura 15 – Forças que dirigem a concorrência nas indústrias.....	63
Figura 16 – Processo de planejamento estratégico.....	71
Figura 17 – Processo de definição da missão.....	73
Figura 18 – Elementos para formulação da visão.....	76
Figura 19 – Formulação da visão.....	77
Figura 20 – Formulação da estratégia.....	82
Figura 21 – Modelo de formação da estratégia.....	84
Figura 22 – Estratégias genéricas.....	84
Figura 23 – Dendrograma.....	115

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Serviços que as OC's poderiam prestar.....	34
---	-----------

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Categorias dos serviços, segundo sua natureza e seu destinatário.....	29
Quadro 2 – Serviços oferecidos pelas OC's.....	33
Quadro 3 – Visão estreita e visão ampla do negócio.....	72
Quadro 4 – Diferenças entre a Missão e a Visão.....	75
Quadro 5 – Análise interna das áreas e/ou recursos.....	79

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Distribuição das organizações contábeis ativas entre os CRC's.....	25
Tabela 2 – Principais resultados do PIB a preços de mercado.....	27
Tabela 3 - Número de organizações contábeis que possuem site.....	107
Tabela 4 - Forma de constituição das organizações contábeis.....	107
Tabela 5 - Localização das organizações contábeis no município de São Paulo.....	108
Tabela 6 - Tempo de existência da empresa.....	108
Tabela 7 - Tipos de serviços que as organizações contábeis oferecem.....	108
Tabela 8 - Faturamento anual médio das organizações contábeis.....	109
Tabela 9 - Administração das organizações contábeis.....	110
Tabela 10 - Número total de sócios das organizações contábeis.....	110
Tabela 11 - Formação dos administradores das organizações contábeis.....	111
Tabela 12 - Número total de empregados das organizações contábeis.....	111
Tabela 13 - Formação dos empregados (média e desvio padrão).....	112
Tabela 14 - Realização dos treinamentos dos empregados nas organizações contábeis.....	112
Tabela 15 - Frequência na realização de treinamentos para os empregados.....	113
Tabela 16 – Distribuição dos clientes em relação a sua tributação.....	113
Tabela 17 - Vantagens que o planejamento estratégico pode trazer para a empresa.....	114
Tabela 18 – Teste H de Kruskal-Wallis.....	116
Tabela 19 – Percepção das Organizações Contábeis sobre o planejamento estratégico.....	118
Tabela 20 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 1 e 2.....	120
Tabela 21 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 1 e 3.....	121
Tabela 22 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 2 e 3.....	122
Tabela 23 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 18 a 20 e 23.....	124
Tabela 24 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 24, 26, 31 a 35, 37, 38, 46 e 48.....	125
Tabela 25 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 29 e 39.....	126
Tabela 26 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 21, 25, 41, 43 e 45.....	127
Tabela 27 – Correlação entre os “clusters”.....	130
Tabela 28 – Comparação entre os “clusters” e as respostas das questões 4b, 4j, 12 e 13e.....	133
Tabela 29 – Correlação entre os “clusters”.....	134
Tabela 30 – Comparação entre os “clusters” e a resposta da questão 14a.....	134

Tabela 31 – Comparação entre os “clusters” e a resposta da questão 14g.....	135
Tabela 32 – Frequência.....	135
Tabela 33 – Teste de Kolmogorov-Smirnov.....	136
Tabela 34 – Análise de variância (ANOVA).....	136
Tabela 35 – Teste H de Kruskal-Wallis.....	136
Tabela 36 – Pretensão de elaboração ou formalização do planejamento estratégico.....	136

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANOVA	Análise de variância
BCG	Boston Consulting Group
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CRC-SP	Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DACON	Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais
DAME	Declaração Anual de Movimento Econômico
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DES	Declaração Eletrônica de Serviços
DIMOB	Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias
DIPAM	Declaração para o Índice de Participação dos Municípios na Arrecadação do ICMS
DIPJ	Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
DIRF	Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte
DIRPF	Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física
DNRC	Departamento Nacional de Registro do Comércio
DSPJ	Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas Optantes pelo Simples e Inativas
EUA	Estados Unidos da América
FENACON	Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GIA	Guia de Informação e Apuração
GPS	Guia de Previdência Social
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto sobre Serviços
LALUR	Livro de Apuração do Lucro Real
OC	Organização Contábil
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PQEC	Programa de Qualidade de Empresas Contábeis
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SESCON-SP	Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo
SIMPLES	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições
SINDCONT-SP	Sindicato dos Contabilistas de São Paulo
SOX	Sarbanes-Oxley
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
SWOT	Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 Problema de pesquisa.....	19
1.1.1 Questões de pesquisa.....	20
1.2 Objetivo da pesquisa.....	20
1.2.1 Objetivo geral.....	20
1.3 Justificativa.....	20
1.4 Delimitação do estudo.....	21
1.5 Estrutura do trabalho.....	21
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	23
2.1 Organizações contábeis: conceito.....	23
2.1.1 Área de atuação das organizações contábeis.....	24
2.1.2 Serviços prestados pelas organizações contábeis.....	27
2.1.3 Tipos de serviços prestados pelas organizações contábeis.....	31
2.1.4 Estrutura das organizações contábeis.....	36
2.1.5 O processo de gestão das organizações contábeis.....	45
2.1.5.1 A tomada de decisão nas organizações contábeis.....	47
2.2 Planejamento estratégico: a necessidade de planejar.....	52
2.2.1 Planejamento: evolução e conceito.....	53
2.2.2 Estratégia: evolução e conceito.....	55
2.2.3 Origem e evolução do planejamento estratégico.....	57
2.2.4 Conceito de planejamento estratégico.....	65
2.2.5 Razões, benefícios e vantagens geradas pelo planejamento estratégico.....	67
2.2.6 Processo de planejamento estratégico.....	70
2.2.6.1 Negócio.....	71
2.2.6.2 Missão.....	73
2.2.6.3 Visão.....	74
2.2.6.4 Análise ambiental.....	77
2.2.6.5 Objetivos.....	80
2.2.6.6 Formulação da estratégia.....	81
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	91
3.1 Método de abordagem.....	91
3.2 Métodos de procedimento.....	92
3.2.1 Técnicas de coleta de dados.....	93
3.3 Instrumento de pesquisa quantitativa: questionário.....	94
3.3.1 Desenvolvimento do questionário.....	96
3.4 Universo e amostra da pesquisa.....	99
3.5 Tratamento estatístico.....	100
3.6 Instrumento de pesquisa qualitativa: entrevista estruturada.....	104
3.6.1 Desenvolvimento do questionário para entrevistas estruturadas.....	104
3.7 Análise qualitativa de conteúdo.....	105
4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COLETADOS	107
4.1 Análise quantitativa.....	107
4.1.1 Estatística descritiva das questões categóricas.....	107
4.1.2 Estatística não-paramétrica das assertivas.....	114
4.1.2.1 “Cluster” 1: empresas altamente favoráveis ao planejamento estratégico.....	127
4.1.2.2 “Cluster” 2: empresas favoráveis ao planejamento estratégico.....	128

4.1.2.3 “Cluster” 3: empresas indiferentes ao planejamento estratégico.....	129
4.1.2.4 Perfil dos “clusters”.....	130
4.2 Análise qualitativa.....	137
4.2.1 Empresa “A”.....	137
4.2.2 Empresa “B”.....	138
4.2.3 Empresa “C”.....	139
4.2.4 Síntese da análise qualitativa.....	141
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	142
REFERÊNCIAS.....	149
APÊNDICE A – Carta de apresentação da pesquisa quantitativa.....	160
APÊNDICE B – Questionário de pesquisa quantitativa.....	161
APÊNDICE C – Roteiro de entrevista com as Organizações Contábeis.....	165
APÊNDICE D – Questionário de pesquisa qualitativa.....	166
APÊNDICE E – Carta convite para resposta da pesquisa quantitativa.....	169
APÊNDICE F – Carta de solicitação ao CRC-SP.....	170
APÊNDICE G – Carta de solicitação ao SESCON-SP.....	171
APÊNDICE H – Banco de dados da pesquisa quantitativa.....	172

1 INTRODUÇÃO

As organizações contábeis, assim como os demais tipos de empresas com fins lucrativos que atuam em um segmento competitivo tiveram, ao longo dos anos, uma grande evolução impulsionada por condições econômicas nacionais e internacionais, avanços tecnológicos e exigências do mercado que é cada vez mais dinâmico.

Neste sentido, tal evolução fez com que as organizações contábeis promovessem mudanças, as quais serão elencadas a seguir:

- a) forma de constituição – de escritórios formados por profissionais autônomos para sociedades, ou seja, empresas;
- b) transferência do trabalho – substituição do trabalho dos sócios pelo trabalho de empregados, ou seja, colaboradores;
- c) relação com o cliente – substituição da relação pessoal pela de prestador e tomador de serviços;
- d) avanços tecnológicos – agilidade na execução dos serviços, permitindo aumentar a quantidade de clientes;
- e) perfil do profissional – do tão somente conhecedor técnico, para o também conhecedor do ambiente organizacional das empresas, das relações humanas, sociais e econômicas etc.

Em conformidade com o exposto, Hernandes (2005, p. 17) afirma que:

A profissão contábil não foge à regra quanto à necessidade de se adaptar aos novos tempos, principalmente por ter sido afetada negativamente nos últimos anos, quando passou a perder espaço no mercado de trabalho para administradores, economistas e engenheiros.

Segundo a Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas (2001, p. 6-8), em complemento a tais mudanças, percebe-se uma grande necessidade das organizações contábeis no que diz respeito a ações de melhoria contínua de seus processos, bem como capacitação e qualificação permanente das suas equipes, a fim de que possam manter-se e consolidar-se no seu segmento.

Desta forma, a realização de ações conjuntas ou não de órgãos da classe, sindicatos etc., ou mesmo parcerias entre estes tem contribuído para tal melhoria. Dentre estas ações, podem-se citar as:

- a) entre o Conselho Federal de Contabilidade (2006a) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) dos Estados, por intermédio de programas de educação continuada e desenvolvimento profissional (ciclo de debates, cursos, palestras, seminários, videoconferências etc.);
- b) do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (2006), por meio do seu programa de educação profissional continuada (cursos, palestras, seminários etc.), para a permanente qualificação profissional de seus associados;
- c) do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo (2006), através de cursos (pós-graduação, a distância e profissionalizantes) e do Programa de Qualidade de Empresas Contábeis (PQEC), iniciativa de valorização das organizações contábeis por meio da qualidade e da ética profissional;
- d) do Sindicato dos Contabilistas de São Paulo (2006), através de seu programa de capacitação (centro de estudos e debates fisco contábeis, escritório modelo, etc.), com o propósito de transmitir conhecimentos contábeis, fiscais e o constante aperfeiçoamento dos contabilistas;
- e) parcerias como a do CFC (1999) e do Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) por intermédio do projeto Contabilizando o Sucesso, programa de capacitação profissional para melhor assessorar as pequenas empresas na gestão de seus negócios.

Ações como as citadas anteriormente, estão fazendo com que as organizações contábeis comecem a mudar a sua visão tradicional que, conforme Sousa (2003, p. 33), é voltada à execução de serviços contábeis (fiscal e tributário) e distantes das necessidades reais de seus clientes.

De acordo com Jacques Filho (2001, p. 24), o processo de abertura do país na década de 1990 (entrada de multinacionais, novas tecnologias e ferramentas de gestão) e a estabilidade econômica em 1994 fizeram com que as organizações contábeis começassem a refletir no que diz respeito às novas necessidades do mercado, bem como a sua maneira de trabalhar em razão da concorrência.

Neste contexto, segundo Souza (2003), além de serviços de caráter fiscal e tributário, as organizações contábeis precisam agregar serviços aos seus clientes sob uma nova forma de atuação.

As organizações contábeis tradicionais terão de ter maior conhecimento sobre informações gerenciais, transformando-se em consultorias, agregando serviços na área de gestão e oferecendo um assessoramento diferenciado e abrangente (apuração de custos, formação de preços, gestão financeira, dentre outros).

Tal comprometimento com a busca da excelência dos serviços tem como finalidade a criação de um diferencial de mercado e a conscientização da sociedade sobre a importância das organizações contábeis como fonte de informações empresariais.

Entretanto, segundo Lyra (2003, p. 29), um grande contingente das organizações contábeis é constituído por pequenas empresas que buscam se sobressair das mais variadas formas possíveis e conseguir o seu espaço. Para Spinelli (2000, p. 38), “as organizações contábeis geralmente nascem pelo estímulo de um profissional que desenvolve um trabalho sem estratégia, plano de ação ou metas estabelecidas”.

Sendo assim, de acordo com Gatti (2000, p. 13-16), as organizações contábeis que pretendem desenvolver e executar seus serviços para pequenas, médias e grandes empresas, necessitam, antes de qualquer coisa, de planejamento para que possam atingir seus objetivos.

Para Milanesi (2003, p. 12), ao se começar ou dar continuidade a uma atividade empresarial, faz-se necessário verificar as mudanças de perspectivas do empreendedor ou administrador e do negócio, identificar as oportunidades e ameaças, bem como os pontos fortes e fracos da organização, na expectativa de alcançar vantagens competitivas perante o mercado.

Corroborando com o autor citado anteriormente, Spinelli (2000, p. 42) afirma que, a chave para o sucesso de uma organização contábil está na redefinição de suas estratégias para que possam se enquadrar às necessidades do mercado, na análise permanente de seus pontos fortes e pontos fracos, no desempenho e na filosofia de trabalho agregados ao conhecimento, recursos humanos, financeiros e tecnológicos.

Segundo Pereira, M. C. C. (2005, p. 5), para que as organizações contábeis se estabeleçam como empresas competitivas e se sobressaiam no mercado, precisam estar aliadas a procedimentos específicos de gerenciamento de suas atividades que permitam uma melhor atuação no seu segmento.

Desta forma, da constatação da necessidade sentida por estas organizações que vivem em um ambiente de turbulência e constantes mutações, surge um primeiro produto destinado a aperfeiçoar seus processos de gerência mantendo-as alertas para modificações futuras que possam acontecer. Segundo Vasconcellos Filho e Machado (1979, p. 10), da atenção despendida a tais problemas originou-se um novo campo de estudos advindo da administração de empresas que recebeu vários nomes, tais como: política empresarial, planejamento empresarial, estratégia empresarial ou mesmo planejamento estratégico.

Nesse cenário extremamente competitivo, essas empresas utilizam as mais variadas práticas de gestão, em que a elaboração do planejamento estratégico é necessária, a fim de que as mesmas possam traçar seu posicionamento estratégico na área de atuação, permitindo o seu crescimento e desenvolvimento físico e econômico.

Na busca de soluções que possam ajudar o desenvolvimento desta prática para o auxílio dos gestores das organizações contábeis, o presente estudo propõe uma pesquisa sobre tais organizações que atuam no mercado de serviços contábeis e estão situadas no município de São Paulo.

Conforme Bessa (2004), nos últimos tempos, o município de São Paulo tem se caracterizado como um pólo com vocação a prestação de serviços, onde pequenas, médias e grandes empresas têm atuado nos mais variados tipos e modalidades de serviços.

Desta forma, através do presente estudo, far-se-á a identificação das organizações contábeis pelas suas características, bem como estrutura, área de atuação, serviços oferecidos e o seu processo de gestão. Por conseguinte, serão conceituados os principais pontos que fundamentam o processo de planejamento estratégico com o intuito de serem identificados e aplicados nas organizações contábeis, para contribuir com a melhoria da sua gestão.

1.1 Problema de pesquisa

Um problema de pesquisa é uma questão que surge das inquietações do pesquisador, segundo Gil (2002, p. 23–24), a formulação do problema está ligada a uma questão não solvida que é objetivo de discussão, em qualquer domínio do conhecimento e que caracterize um problema científico que envolva variáveis testáveis. Neste sentido, Cordeiro (1999, p. 99) afirma que o problema deve ser proposto de maneira que a sua resolução seja através da pesquisa científica ou metódica.

Portanto pretende-se, por intermédio desta pesquisa, buscar as respostas para o problema proposto em questão.

Como as organizações contábeis estão utilizando o processo de planejamento estratégico na sua gestão?

1.1.1 Questões de pesquisa

Adicionalmente ao problema de pesquisa proposto, foram estabelecidas as seguintes questões de pesquisa:

- a) existe ou é elaborado um planejamento estratégico formal nas organizações contábeis?
- b) qual a percepção das organizações contábeis sobre as razões, benefícios e vantagens gerados pelo desenvolvimento do planejamento estratégico?
- c) qual a intenção e expectativa das organizações contábeis quanto à elaboração ou formalização do planejamento estratégico?

1.2 Objetivo da pesquisa

Nesta fase, segundo Cordeiro (1999, p. 98), o pesquisador deve expor o(s) objetivo(s) da pesquisa com exatidão e em poucas palavras para um melhor entendimento. Para o autor, no(s) objetivo(s), é natural a utilização de verbos no infinitivo, como: “[...] caracterizar, determinar, buscar, avaliar, classificar, descrever, distinguir, verificar, enumerar, reconhecer, explicar, selecionar etc.” Desta forma, buscar-se-á, através do objetivo geral, responder às questões desta pesquisa.

1.2.1 Objetivo geral

A presente pesquisa tem como objetivo geral investigar o nível de utilização do planejamento estratégico nas organizações contábeis do município de São Paulo.

1.3 Justificativa

A presente pesquisa foi desenvolvida para o Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, na área de concentração de Controladoria e Contabilidade, encaixando-se na linha de pesquisa de Controladoria Aplicada e Gestão.

Tendo em vista as pressões sofridas pelo ambiente interno (pontos fortes e pontos fracos) e ambiente externo (oportunidades e ameaças: cenário econômico, político, social, tecnológico, concorrência, canais de distribuição, consumidor, dentre outras), as organizações contábeis necessitam de um gerenciamento cada vez mais eficiente e/ou eficaz de seu

negócio. Tal gerenciamento tem como finalidade proporcionar um crescimento sustentável à companhia, que permita reduzir problemas relacionados à sua gestão e aumente sua competitividade.

Neste contexto, os gestores destas organizações têm um papel importante na interação da comunicação desses ambientes interno e externo para uma adequada implantação do processo de planejamento estratégico que contribua com a sua missão. A adoção dessa iniciativa permite a valorização das organizações contábeis que buscam caminhar através de decisões que as ajudem na sua gestão em um período indeterminado de tempo por meio da obtenção dos resultados econômicos empresariais.

No cenário empresarial mencionado anteriormente no qual se encontram tais empresas, faz-se necessário um novo implemento na gestão, priorizando a continuidade da empresa, sua capacidade de competição e transformação no mercado e melhora contínua na prestação de seus serviços.

1.4 Delimitação do estudo

O presente estudo é composto pelas organizações contábeis (escritórios individuais e sociedades contábeis), que estejam em plena e total atividade operacional e financeira, localizadas no município de São Paulo, independente de seu tempo de existência, e de seu porte.

No que diz respeito à coleta de informações sobre as organizações contábeis, esta ocorreu por meio de pesquisa bibliográfica, pesquisa exploratória, um questionário e entrevistas estruturadas, cuja finalidade foi identificar o perfil e a percepção destas empresas sobre o processo de planejamento estratégico (dados, razões, benefícios, vantagens, intenção e expectativas).

1.5 Estrutura do trabalho

O capítulo 1 introduzirá o assunto e apresentará o problema de pesquisa, o objetivo da pesquisa, a justificativa, a delimitação do estudo e a estrutura da pesquisa em questão.

O capítulo 2 apresentará uma revisão bibliográfica que permitiu a fundamentação teórica sobre a organização contábil e o processo de planejamento estratégico.

O capítulo 3 discorrerá sobre a metodologia da pesquisa empregada no estudo.

O capítulo 4 apresentará a análise e interpretação dos dados coletados, através das informações obtidas por intermédio de um questionário e entrevistas estruturadas, o qual teve o intuito de buscar respostas sobre o problema de pesquisa em questão.

Finalmente, no capítulo 5, serão abordadas as considerações finais sobre a existência ou elaboração do processo de planejamento estratégico nas organizações contábeis.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Organizações contábeis: conceito

Segundo Haberkorn (2003, p. 34-35), a empresa é uma unidade produtora de produtos e serviços, formada por um conjunto de recursos humanos, financeiros e materiais, interagindo com a sociedade e transacionando seus produtos e/ou serviços para um público determinado, gerando uma receita que visa a criar riquezas (lucro) para se manter no mercado.

Para Thomé (2001, p. 17), quando este público, quer seja uma pessoa física ou jurídica na forma de cliente, está à procura de um técnico em contabilidade ou contador com escritório individual ou um escritório de contabilidade (empresa), este cliente está à procura de uma organização contábil (OC).

A organização contábil é a forma geral na qual o CFC (2003), através de sua resolução CFC nº. 960, denomina tanto o escritório individual quanto a empresa de contabilidade. Tal denominação vai ao encontro com o artigo 5º, da resolução CFC nº. 892/00 (CFC, 2000), em que o escritório individual é caracterizado quando o contabilista realiza a sua atividade independente do local, número de empresas ou mesmo serviços sob sua responsabilidade. Como a característica preponderante de um escritório individual é a de ter um único proprietário, quando passa a ter dois ou mais contabilistas, pode-se então constituir uma empresa de contabilidade.

Não obstante e segundo Sousa (2003, p. 26), as organizações contábeis são formadas para atuar em um determinado mercado ou ramo de atividade seja comércio, indústria ou prestação de serviços, com uma estrutura organizacional que possua instalações, bens, serviços internos e externos.

Com relação à atividade de prestação de serviços a terceiros, a organização contábil é obrigada ao registro na sua entidade fiscalizadora, conforme determina a Lei nº. 6.839, de 30 de outubro de 1980 (BRASIL, 1980):

Art. 1º O registro de empresas e a anotação dos profissionais legalmente habilitados, delas encarregados, serão obrigatórios nas entidades competentes para a fiscalização do exercício das diversas profissões, em razão da atividade básica ou em relação àquela pela qual prestem serviços a terceiros.

Por conseguinte, Figueiredo e Fabri (2000, p. 44) conceituam uma empresa contábil como aquela cuja missão é prestar serviços de natureza contábil, tratando-se, para Lyra (2003, p. 21), da terceirização de uma determinada quantidade de serviços contábeis de pessoas físicas ou jurídicas, as quais pode-se denominar clientes.

Desta forma e conforme o CFC (1999, 2000) dispõe em suas resoluções CFC nº. 868/99 e 892/00, as organizações contábeis que exploram serviços contábeis também estão obrigadas ao registro no CRC da jurisdição da sua sede.

Segundo Gatti (2000, p. 10), a organização contábil como escritório individual possui um contador ou um técnico em contabilidade, o qual explora a atividade contábil em sua residência ou em outro local próprio ou alugado. Para Thomé (2001, p. 17), mesmo estabelecido em um determinado local e possuindo empregados, que podem ser contabilistas, a sua atuação perante o mercado será de um profissional autônomo.

Em contrapartida, a constituição de uma sociedade contábil ocorre, na maioria das vezes, sob a forma de sociedade simples limitada, em local próprio ou de terceiros, para a exploração da atividade contábil por dois ou mais contabilistas, contador ou técnico contábil, sendo também obrigada ao seu registro no CRC.

Através da resolução CFC nº. 892/00 (CFC, 2000), pode-se confirmar estas propriedades:

Art. 2.º ...

II – Organização Contábil, escritório individual, assim caracterizado quando o contabilista, embora sem personificação jurídica, execute suas atividades independentemente do local e do número de empresas ou serviços sob sua responsabilidade.

Art. 3.º As Organizações Contábeis, constituídas sob a forma de sociedade, serão integradas por Contadores e Técnicos em Contabilidade, sendo permitida a associação com profissionais de outras profissões regulamentadas, desde que estejam registrados nos respectivos órgãos de fiscalização, buscando-se a reciprocidade dessas profissões.

.....

II – tiver entre seus objetivos atividade contábil.

Nestas organizações transacionam-se e concentram-se, sob sua responsabilidade, informações patrimoniais de pessoas físicas e/ou jurídicas das mais diversas atividades empresariais. Desta maneira, conclui-se que as organizações contábeis podem ser escritórios individuais ou sociedades contábeis, cuja finalidade é prestar serviços de natureza contábil aos mais diversos tipos de clientes (pessoas físicas e/ou jurídicas).

2.1.1 Área de atuação das organizações contábeis

O Decreto Lei nº. 9.295, de 27 de maio de 1946 (BRASIL, 1946), criou e definiu as atribuições do contador e do técnico em contabilidade, bem como determinou as atribuições profissionais e os trabalhos que só podem ser efetuados pelos contabilistas.

De acordo com o Novo Código Civil, através dos artigos 1.179 e seguinte, da Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (BRASIL, 2002), o mesmo determina que o empresário e a

sociedade empresária estão obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, levantando anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico, sendo que tal escrituração ficará sob a responsabilidade do contabilista legalmente habilitado, podendo este responder pessoal e solidariamente perante a empresa e terceiros, com patrimônio pessoal, conforme determina os artigos 1.177 e 1.178, da Lei nº. 10.406 (BRASIL, 2002). Segundo Lyra (2003, p. 24), tanto o Decreto-Lei nº. 9.295/46 como a Lei nº. 10.406/02 geram uma proteção legal ao exercício profissional dos contabilistas, garantindo aos mesmos a sua clientela.

As OC's representam em todo o Brasil, conforme dados atualizados até outubro de 2006 pelo CFC (2006b), 65.776 escritórios individuais e sociedades ativas nos CRC's, sendo que sua distribuição entre os mesmos (CRC's) está disposta da seguinte forma:

Tabela 1 – Distribuição das organizações contábeis ativas entre os CRC's

CRC – Estado	Organizações Contábeis	Percentual de Participação
AC	130	0,20%
AL	778	1,18%
AM	486	0,74%
AP	100	0,15%
BA	2.795	4,25%
CE	1.947	2,96%
DF	2.178	3,31%
ES	1.633	2,48%
GO	2.603	3,96%
MA	669	1,02%
MG	2.579	3,92%
MS	1.099	1,67%
MT	1.271	1,93%
PA	679	1,03%
PB	724	1,10%
PE	1.889	2,87%
PI	545	0,83%
PR	5.978	9,09%
RJ	4.832	7,35%
RN	914	1,39%
RO	468	0,71%
RR	136	0,21%
RS	9.416	14,32%

continua

conclusão

CRC – Estado	Organizações Contábeis	Percentual de Participação
SC	4.103	6,24%
SE	368	0,56%
SP	17.058	25,93%
TO	398	0,60%
Total	65.776	100,00%

Fonte: CFC (2006b)

A tabela 1 demonstra a representabilidade de participação do Estado de São Paulo, onde se encontram ativos 17.058, ou seja; 25,93% das OC's do país. Dos quais, 8.991 (52,71%) são escritórios individuais e 8.067 (47,29%) são sociedades contábeis. Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2005), o presente órgão não possui o número de organizações contábeis separados por cidade e sim englobados em todo o Estado. De acordo com dados do CRC-SP (2007), durante o ano de 2006, houve 360 aprovações de abertura de organizações contábeis, contra 114 cancelamentos no Estado de São Paulo.

Neste contexto, segundo Cestari Jr (2002, p. 55), as OC's prestam serviços a pessoas físicas e pessoas jurídicas (micro, médias ou grandes empresas) dos mais variados ramos de atividade como: indústrias, comércios, prestadoras de serviços, empresas agrícolas e/ou pecuárias, sociedades e fundações sem fins lucrativos, cooperativas, autônomos, produtores rurais, particulares (com empregados domésticos), dentre outros.

Corroborando com o autor citado anteriormente, a Long Island Business News (BIG TIME... 2005, p. 12B, tradução nossa) afirma que, as OC's podem crescer (física e economicamente) ao prestar serviços para pequenas, médias e grandes empresas ou até mesmo impulsionadas por novas legislações. Tal fato pode ser constatado em pesquisa efetuada por McConville (2007, p. 25, tradução nossa), onde 456 contabilistas foram contratados no ano de 2006 nas OC's de *New-Jersey*, um aumento de 15,2% comparado ao ano de 2005, impulsionadas pela lei americana *Sarbanes-Oxley* (SOX).

De acordo com dados do Departamento Nacional de Registro do Comércio (2006), somente no período de janeiro a novembro de 2006, foram constituídas 436.728 empresas contra 109.243 extinções de empresas em todo o país, sendo que somente em São Paulo representavam 125.703 constituições contra 30.538 extinções, ou seja, 29% das empresas constituídas no Brasil.

No que tange às pessoas físicas e através do último censo demográfico elaborado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2000a, 2000b, 2004), o Brasil tinha uma população de 169.799.170 habitantes, com uma projeção para o ano de 2050 de 259.769.964 habitantes, sendo que, apenas em São Paulo, existem 37.032.403 habitantes, ou seja, 22% da população do país.

Desta forma, segundo Weeks (2006, p. 16, tradução nossa), para gerir uma empresa de pequeno porte, conduzir uma grande empresa ou mesmo controlar uma casa, existe a necessidade de uma contabilidade eficiente, em que o aumento na demanda por serviços das empresas de contabilidade é proporcionado pelo crescimento da economia.

Percebe-se então que, tendo em vista o crescimento do mercado brasileiro (pessoas jurídicas e pessoas físicas), a perspectiva de crescimento da área de atuação das OC's é significativa.

2.1.2 Serviços prestados pelas organizações contábeis

Segundo Kotler (2000, p. 448), grande parte das empresas faz parte do setor de serviços (companhias aéreas, bancos, hotéis, seguradoras, escritórios de contabilidade, dentre outras), totalizando 79% dos empregos e 74% do Produto Interno Bruto (PIB) dos Estados Unidos da América (EUA).

De acordo com o IBGE (2006), o PIB do país no terceiro trimestre de 2006 cresceu 0,5% em relação ao segundo trimestre da série, conforme demonstrado na tabela 2:

Tabela 2 – Principais resultados do PIB a preços de mercado

Periodicidade Trimestral	Evolução do PIB	
	Ante mesmo período do ano anterior (%)	Ante período imediatamente anterior (%)
3º/2005	1,0	(-) 1,1
4º/2005	1,4	1,2
1º/2006	3,3	1,2
2º/2006	1,2	0,4
3º/2006	3,2	0,5

Fonte: IBGE (2006)

O resultado apresentado na Tabela 2 aponta o crescimento de três setores que o compõem: agropecuária 1,1%; indústria 0,6%; e serviços 0,4%:

Desta forma, conforme Schnorrenberger (1999, p. 54), os serviços tidos como “uma espécie particular de produto”, necessitam de uma correta diferenciação de caracterização, classificação e definição, a fim de que se possa enquadrá-los junto às OC’s.

De acordo com Normann (1993, p. 31), os serviços apresentam as seguintes características:

- a) o serviço é intangível;
- b) o serviço é intransferível (posse);
- c) o serviço não pode ser revendido;
- d) o serviço é de difícil demonstração antes de adquirido (eficácia);
- e) o serviço não pode ser estocado (variação de preços conforme a demanda);
- f) sua produção e consumo coincidem, na maioria das vezes, no mesmo local de sua execução (variação na sua qualidade);
- g) o serviço não pode ser transportado (apenas por quem o executa) e nem exportado (apenas o seu método);
- h) interação do cliente na produção do serviço (fornecimento de subsídios para o executor do mesmo e conseqüentemente a satisfação do cliente).

Para Boone e Kurtz (1998, p. 298), serviços é um continuum de bens-serviços, conforme demonstrado na figura 1:

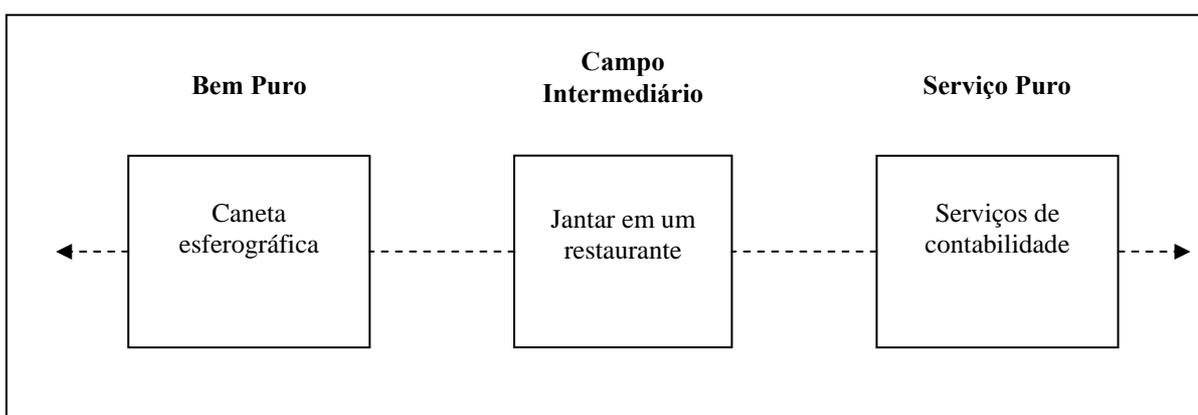


Figura 1 – Continuum de bens-serviços

Fonte: Boone e Kurtz (1998, p. 298)

Há um continuum de bens-serviços que determina as distintas categorias de ofertas (parte minoritária ou majoritária) de serviços:

- a) bem puro (bem tangível) – consiste na oferta do bem, sem nenhum serviço associado. Exemplo: caneta esferográfica, grampeador etc.;
- b) campo intermediário (híbrida) – consiste na oferta de bens e serviços. Exemplo: restaurantes, lanchonetes etc., onde as pessoas freqüentam tanto pela comida, quanto pelos serviços de atendimento etc.;
- c) serviço puro – oferta de um serviço principal. Exemplos: serviços profissionais de advocacia, consultoria, contabilidade etc.

Para Lovelock e Wright (2003, p. 35-40), devido ao envolvimento do serviço com o cliente, faz-se necessário conhecer o seu processo (ações singulares ou em série, efetuadas através de caminhos definidos). O processo pode ser classificado em duas categorias (pessoas e bens) relacionadas à natureza (ações) e ao destinatário do serviço (direções), conforme demonstrado no quadro 1:

Natureza do Serviço	Destinatário do Serviço	
	Pessoas	Bens
Ações tangíveis	Processo com pessoas Serviços dirigidos aos corpos das pessoas Exemplos: * Hospedagem; * Restaurantes e bares; * Transporte de passageiros; * Etc.	Processo com bens Serviços dirigidos a posses físicas Exemplos: * Armazenagem e estocagem; * Abastecimento de combustível; * Transporte de cargas; * Etc.
Ações intangíveis	Processo com estímulo mental Serviços dirigidos às mentes	Processo com informações Serviços dirigidos a bens

- c) processamento com estímulo mental – consiste em atos que estimulam o cliente mentalmente em um determinado local ou situação;
- d) processamento com informações – direcionado aos bens do cliente, podendo haver ou não envolvimento do mesmo.

Após as diferenciações expostas anteriormente, Kotler (2000, p. 448) define serviço como:

Qualquer ato ou desempenho, essencialmente intangível, que uma parte pode oferecer a outra e que não resulta na propriedade de nada. A execução de um serviço pode estar ou não ligada a um produto concreto.

No que tange aos serviços de natureza contábil e tendo em vista o exposto pelo CFC (1995a, 1995b) em suas resoluções CFC nº. 774/94 e 785/95, a contabilidade, como ciência social, tem como objetivo o patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) vinculado a uma determinada entidade (pessoas físicas, pessoas jurídicas formais ou informais com ou sem fins lucrativos).

De acordo com Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003, p. 48), a contabilidade é um sistema de informação (conjunto de dados, técnicas, ajustes e editagens de relatórios) e avaliação (situação econômica e financeira), sua finalidade é fornecer aos usuários internos e externos relatórios contábeis para análises e predições de cunho econômico (fluxos de receitas, despesas, capital e patrimônio), financeiro (fluxos de caixa), físico (quantidades produzidas, de serviços, etc.) e produtivo (conceitos financeiros e físicos), cuja interação seja com a entidade objeto de registro.

Sendo assim, através da contabilidade, que é tida como um sistema de informação, as OC's produzem na forma de serviços contábeis, informações patrimoniais sobre os seus clientes (pessoas físicas ou jurídicas), no momento e na medida em que estas são necessárias à administração.

Conforme Lyra (2003, p. 25), os serviços contábeis diferenciam-se dos serviços das ciências correlatas (administrativas), devido ao fato de a contabilidade preocupar-se em expor aos usuários, a forma com que a entidade “organiza, produz, operacionaliza e desenvolve suas atividades”.

Para Cestari Jr (2002, p. 56), é através da contratação dos serviços contábeis, tidos como valiosas ferramentas administrativas, que os usuários podem atender suas necessidades mais importantes em tempo hábil e tendo em vista a eficácia, ou seja, o grau com que um objetivo ou meta é atingido. Weber (2004, tradução nossa) complementa, dizendo que as

empresas para competir e ter sucesso ao longo dos tempos, em um ambiente sempre em mudanças, optam pela terceirização dos serviços contábeis para que possam:

- a) ter mais foco na sua missão – os gestores da empresa tomadora dos serviços contábeis deixam de gastar o seu tempo e esforços em outras operações (finanças internas, contabilidade etc) tidas como não sendo as principais da empresa e passam a ter um foco maior na sua missão;
- b) atrair equipes de alta qualidade – a terceirização permite que a empresa tomadora destes serviços adquira conhecimentos diferentes dos obtidos em seu segmento de atuação;
- c) otimizar as operações – através da terceirização, a empresa pode melhor direcionar seus recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos) para o aumento da produtividade do seu negócio;
- d) inovação – a empresa prestadora dos serviços contábeis não esta limitada a apenas executá-los, pode também avaliar as operações de seu(s) cliente(s) e sugerir maneiras novas destas serem executadas.

Neste sentido, segundo Figueiredo e Fabri (2000, p. 45), as OC's realizam suas atividades com a finalidade de terceirizar os serviços contábeis de seus clientes, sob a forma de “assessoria, consultoria ou execução da contabilidade, da auditoria, da análise econômico-financeira, do cálculo dos custos, da proposição de sistemas gerenciais, da perícia contábil, planejamento tributário e outros serviços de natureza contábil”.

Por conseguinte, o serviço contábil é um bem intangível, pois é um conjunto de atos com componentes inseparáveis que não podem ser estocados ou mesmo vendidos, em que o cliente, geralmente está envolvido, interagindo no seu desenvolvimento para a satisfação de suas necessidades.

2.1.3 Tipos de serviços prestados pelas organizações contábeis

De acordo com Cestari Jr (2002, p. 56), o crescimento da competitividade entre as empresas, ocorrido com a abertura de mercado, fez com que houvesse uma busca cada vez maior por melhores informações relacionadas à produtividade, redução de custos, melhoria de desempenho, dentre outras.

No entanto, segundo a FENACON (2001, p. 6), as organizações contábeis praticam há décadas a mesma estrutura de atendimento e serviços, que cada vez menos atende as

necessidades dos clientes. Tal dado pode ser constatado na pesquisa de Milanesi (2003, p. 98), na qual apenas 17,86% dos serviços oferecidos pelas OC's entrevistadas representam serviços destinados ao apoio gerencial utilizado no processo decisório dos clientes. O autor aponta predominância dos serviços destinados às exigências legais, fiscais e tributárias, que representam 82,14% dos serviços oferecidos pelas OC's.

Para Thomé (2001, p. 32), os serviços executados pelas OC's não se limitam à área legal, fiscal e tributária. As OC's podem assessorar seus clientes a administrar seus empregados e gerir seu negócio, bem como fornecer todo e qualquer tipo de informação contábil que possa satisfazer as suas necessidades e possibilite atender seus objetivos.

Segundo Figueiredo e Fabri (2000, p. 62-63), os serviços oferecidos por uma OC estão reunidos de acordo com a sua atuação sobre a necessidade de seus clientes, os quais podem ser separados em três grupos: atos constitutivos societários, serviços contábeis e serviços especializados.

Conforme quadro 2, demonstra-se uma lista não exaustiva de serviços que podem ser oferecidos pelas OC's:

Atos Constitutivos Societários	Serviços Contábeis	Serviços Especializados
<p>Constituição Empresário Sociedade empresária limitada Sociedade simples limitada Sociedade anônima Dentre outros</p> <p>Alterações Empresário Sociedade empresária limitada Sociedade simples limitada Sociedade anônima Dentre outros</p> <p>Encerramento Empresário Sociedade empresária limitada Sociedade simples limitada Sociedade anônima Dentre outros</p> <p>Reestruturações societárias Transformação de sociedades Cisão Fusão Incorporação Dentre outros</p>	<p>Serviços básicos Escrituração contábil Escrituração fiscal Serviços de pessoal</p> <p>Declarações fiscais DIRPF – Declaração de ajuste anual do imposto de renda de pessoa física DCTF – Declaração de débitos e créditos tributários federais DACON – Demonstrativo de apuração de contribuições sociais DIRF – Declaração de imposto de renda retido na fonte DIPJ – Declaração integrada de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica DSPJ – Declaração simplificada das pessoas jurídicas das empresas optantes pelo simples e inativas DIPAM – Declaração para o índice de participação dos municípios na arrecadação do ICMS Declaração do Simples Declaração de informações e apuração do imposto GIA ELETRÔNICA – Guia de informação e apuração DAME – Declaração anual de movimento econômico DES – Declaração eletrônica de serviços Dentre outros</p> <p>Diversos Preenchimento de cadastros Implantação de controles Dentre outros</p>	<p>Auditoria Auditoria contábil Auditoria tributária Auditoria trabalhista Auditoria de estoques Dentre outros</p> <p>Assessoria Assessoria contábil Assessoria tributária Assessoria trabalhista Assessoria operacional Dentre outros</p> <p>Análise econômica financeira Análise de balanço Análise de custos Relatórios gerenciais Dentre outros</p> <p>Consultoria contábil, tributária e recursos humanos Consultas verbais Consultas escritas Emissão de parecer</p> <p>Consultoria contábil tributária e trabalhista Dentre outros</p> <p>Perícia Perícia judicial Perícia extrajudicial Dentre outros</p> <p>Planejamento contábil Elaboração de orçamento-programa Orçamento empresarial Dentre outros</p>

Quadro 2 – Serviços oferecidos pelas OC's

Fonte: Adaptada de Figueiredo e Fabri (2000, p. 62)

Dentre os serviços citados, as OC's estão centradas na execução de atos constitutivos societários e serviços contábeis, conforme pesquisa efetuada pelo SESCON-SP (2004b), com base em 400 entrevistas realizadas nas OC's que oferecem pacotes de serviços. Isso indica que grande parte das OC's oferece serviços considerados como tradicionais aos seus clientes.

Porém, muitos clientes esperam que o contador, na figura da organização contábil, ajude-os a resolver situações que fogem do âmbito dos serviços contábeis e de atos constitutivos societários, conforme é demonstrado em outra pesquisa efetuada pelo SESCON-

SP (2004a) sobre a avaliação das OC's do ponto de vista de seus clientes que são empresas dos setores da indústria, comércio e prestação de serviços que terceirizam os serviços contábeis.

Por intermédio de uma amostra de 300 entrevistas telefônicas distribuídas na grande São Paulo e em 5 municípios do interior do Estado (Campinas, Santos, Bauru, Ribeirão Preto, São José de Rio Preto), da totalidade de empresas perguntadas sobre os serviços que as OC's poderiam prestar, foram obtidos os seguintes resultados:

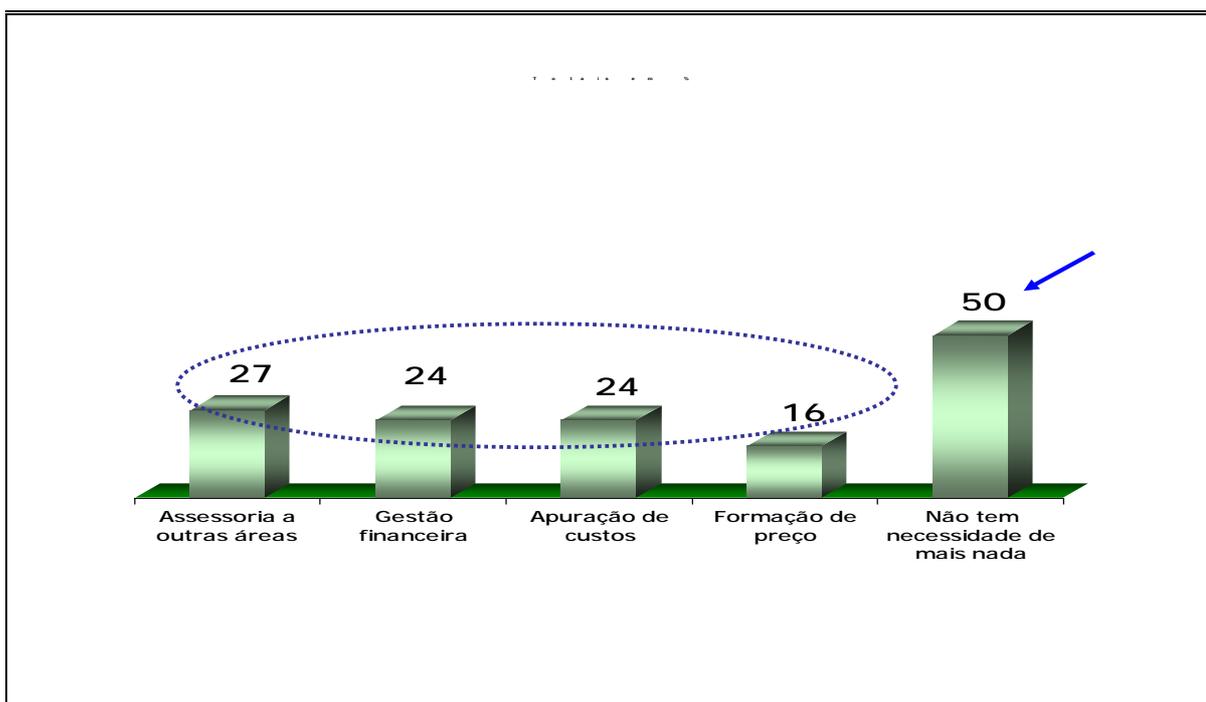


Gráfico 1 – Serviços que as OC's poderiam prestar

Fonte: SESCON-SP (2004a)

Segundo o SESCON-SP (2004a), 50% dos entrevistados não sentem necessidade de nenhum outro tipo de serviço além daqueles que já são prestados pelas suas OC's.

No entanto, dentre aqueles que citaram algum tipo de serviço a ser prestado, 27% dos entrevistados sentem necessidade de assessoria em áreas como a sindical, financeira e de planejamento; 24% na área de gestão financeira; 24% na apuração de custos e; 16% na formação de preços.

Neste contexto, Koonar (2007, tradução nossa) afirma que, além dos serviços contábeis tradicionais existem muitas outras especialidades que podem ser oferecidas pelas OC's aos seus clientes, tais como:

- a) auditoria interna – para a avaliação da eficiência da estrutura de controle interno;

- b) auditoria externa – para assegurar que as demonstrações contábeis e/ou financeiras reflitam corretamente o desempenho financeiro;
- c) perícia contábil – para detectar, impedir e observar fraudes financeiras, bem como desfalques, esquemas de lavagem de dinheiro e evasão de tributos;
- d) planejamento tributário e financeiro – serviço técnico relacionado ao estudo de formas lícitas para redução de tributos, melhoria de investimentos e a recomendações para redução de despesas;
- e) análise financeira – para identificação de tendências, negócios e estratégias de longo prazo;
- f) contabilidade internacional – relacionada a padronização de relatórios contábeis e/ou financeiros;
- g) contabilidade ambiental – serviços relacionados a projetos com a gerência das empresas para prevenção de reivindicações e disputas referentes a questões ambientais;
- h) consultoria – serviços especializados referentes ao planejamento estratégico, das operações das companhias e a avaliação de desempenho da gerência das mesmas;
- i) serviços de tecnologia da informação – relacionado a projetos, integração e aplicação de sistemas.

Para Gatti (2000, p. 19), muitas OC's solidificam-se no mercado em pouco tempo, enquanto outras não o conseguem, tornando uma incógnita para muitas como crescer e captar novos clientes. Contudo, para Figueiredo e Fabri (2000, p. 82-83), o ponto primordial se encontra não só no oferecimento de serviços com qualidade, mas também na execução de serviços de forma diferenciada, oferecendo algo a mais, além dos serviços tidos como tradicionais (serviços contábeis e atos constitutivos societários).

Tal diferenciação, de acordo com Thomé (2001, p. 107-109), pode ocorrer através da especialização da OC, ou seja, aumentar o conhecimento sobre as necessidades de clientes específicos, com base em três aspectos:

- a) ramo de atividade do cliente – atuação restrita ou com predomínio em determinado ramo de atividade (indústria, comércio e/ou serviço);

- b) gênero de negócio do cliente – atuação no tipo de negócio dentro dos ramos de atividade (supermercados, padarias, postos de gasolina, escolas, dentre outros);
- c) tipo de serviço prestado – atuação na forma de serviço oferecido (serviços contábeis, serviços especializados ou atos societários constitutivos), podendo se especializar dentro dos mesmos (auditoria, perícia, serviços básicos, assessoria, consultoria, etc., ou mesmo oferecer todos).

Para Figueiredo e Fabri (2000, p. 82-83), a disponibilização de serviços diferenciados, adicionais e inovadores aos já oferecidos fazem a diferença entre os clientes da OC, bem como para a captação de novos clientes. Segundo Young e Wisniewski (1991, p. 61, tradução nossa), tal disponibilização pode ser baseada nas respostas aos seguintes questionamentos:

- a) o que o cliente quer?
- b) o que o cliente está precisando neste momento?
- c) o que a OC quer fazer para o cliente?
- d) quais os resultados desejados pelo cliente?
- e) quais são os resultados indesejáveis?

Neste sentido, para Goldwasser (1999, tradução nossa), falta perícia para a grande maioria das OC's em oferecer um número maior de serviços aos seus clientes, devido ao fato de não terem recursos para criá-los. Sendo que as OC's que têm recursos para financiar a criação de novos serviços, não têm clientes suficientes para mantê-los.

Porém, segundo a FENACON (2001, p. 6), mudar tal estrutura de serviços oferecidos pelas OC's não é fácil, exigindo tempo e empenho destas. Assim sendo, de um modo geral, as OC's oferecem os mesmos tipos de serviços aos seus clientes. Entretanto, o que pode fazer a diferença entre as mesmas é a forma com que estes são oferecidos (com qualidade, como adicionais, inovadores, especialização das OC's etc.) e a maneira com que atendem as necessidades de seus clientes.

2.1.4 Estrutura das organizações contábeis

Segundo o SEBRAE (1994), a estrutura das OC's é bastante simples, sendo necessário de um espaço físico mínimo de 40 m², a fim de se alocar móveis destinados ao acomodamento dos sócios, colaboradores (empregados) e clientes, bem como outros móveis e

equipamentos destinados à atividade da empresa. Para tal estrutura, é necessário um investimento inicial médio, que gira em torno de R\$ 15.000,00.

Para Thomé (2001, p. 25), a estrutura representa a parte física da OC, havendo o local do estabelecimento e as suas instalações, incluindo máquinas, móveis, etc., que devem sempre acompanhar a evolução tecnológica.

Segundo Figueiredo e Fabri (2000, p. 45), o tamanho e a complexidade das OC's, em termos de estrutura, sofrerão alterações, de acordo com a quantidade e variedade de pessoas que nela trabalham. Essa estrutura se adaptará às suas necessidades e à abrangência dos serviços por ela prestados.

De acordo com Figueiredo e Fabri (2000, p. 45), Gatti (2000, p. 14-16), o SEBRAE (1994) e Thomé (2001, p. 23-30), as OC's, de um modo geral, terão os seguintes componentes para formar a estrutura necessária para o seu funcionamento:

- a) local do estabelecimento – o local de sua instalação levará em consideração características como;
 - facilidade de acesso e transporte (colaboradores e clientes),
 - fluxo viário,
 - facilidade ou existência de estacionamento,
- b) instalações – separadas ou não por divisórias ou paredes de acordo com a amplitude dos serviços prestados, já empresas maiores são divididas em departamentos ou setores independentes e autônomos. Tal estrutura física conta com os seguintes componentes;
 - máquina(s) copiadora(s), móveis e utensílios em geral, central telefônica ligada aos ramais, veículos (autos ou motos para visita a clientes),
 - microcomputadores ligados a uma rede, impressoras (livros, folhas de pagamento etc.), scanners (envio e arquivamento de documentos eletronicamente), gravadores de cópia de segurança,
 - softwares contábeis e fiscais (escrituração contábil, fiscal, folha de pagamento, obrigações acessórias etc.),
 - internet discada ou banda larga,
 - dentre outros.

Determinado a estrutura física necessária para o funcionamento de uma OC, é necessário determinar a divisão desta estrutura e a sistematização das suas rotinas, ou seja, a sua organização. Segundo Lyra (2003, p. 28), tal divisão tem como finalidade melhorar a dinâmica e o fluxo de serviços a serem prestados, delegando funções, tarefas e responsabilidades aos seus colaboradores.

Para Sousa (2003, p. 38), é através da estrutura divisional em departamentos ou setores que se podem perceber os grupos organizados por especialidades e seus conhecimentos por atividade contábil, fiscal, pessoal, dentre outras. Conforme Figueiredo e Fabri (2000, p. 45), a divisão mais comum está relacionada com os departamentos ou setores, e em conformidade com suas funções: área burocrática, área contábil, área fiscal, área pessoal, planejamento tributário, serviços externos, dentre outras especializações.

Cestari Jr (2002, p. 56) parte da premissa de que as OC's, na maioria das vezes, estão voltadas a atender pequenos e médios clientes na geração de informações contábeis (escrituração contábil, escrituração fiscal, serviços de pessoal e atos societários constitutivos). A figura 2 demonstra um modelo proposto e genérico de estrutura divisional das OC's, adaptada de Figueiredo e Fabri (2000, p. 131), Lyra (2003, p. 30) e Sousa (2003, p. 38):

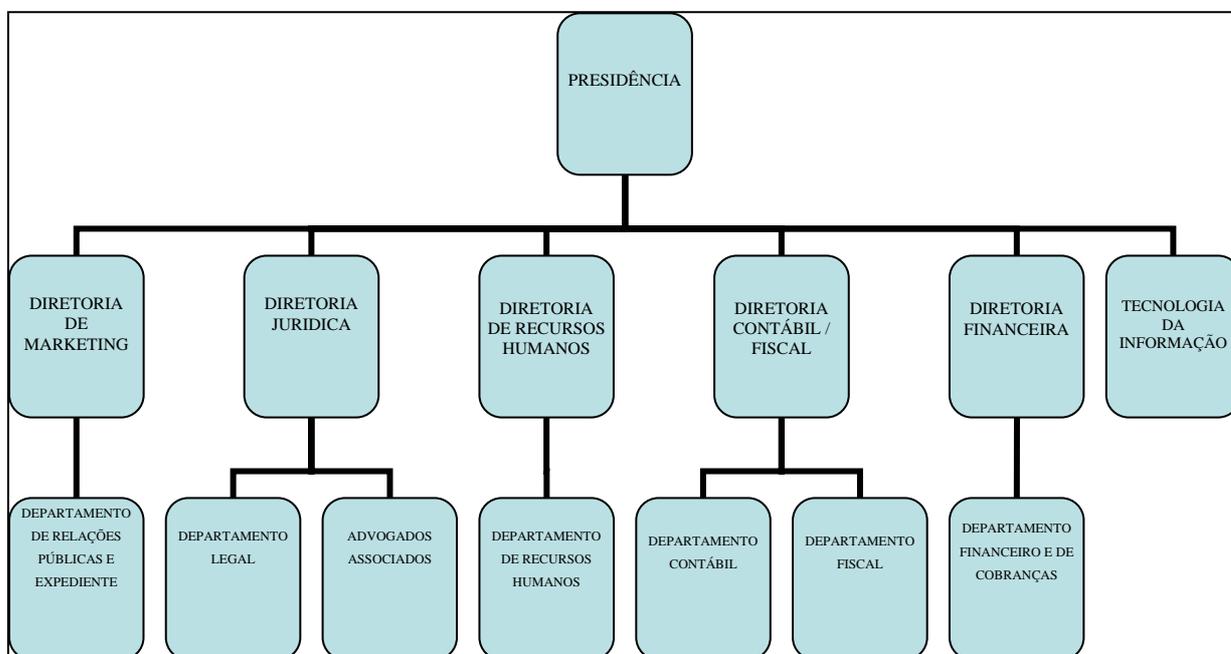


Figura 2 – Modelo proposto e genérico de estrutura divisional das OC's

Fonte: Adaptada de Figueiredo e Fabri (2000, p. 131), Lyra (2003, p. 30) e Sousa (2003, p. 38)

Segundo Figueiredo e Fabri (2000, p. 132-143), Lyra (2003, p. 38-43), o SESCON (2005), Sousa (2003, p. 35-38) e Thomé (2001, p. 135-149), e com base no modelo disposto,

apresenta-se a descrição da sistematização das rotinas exercidas pelas OC's, que podem variar de acordo com a organização.

Não obstante, representar-se-á tal sistematização através da estrutura divisional da OC (subsistema físico-operacional). Conforme Padoveze (2003, p. 19-20), essa estruturação torna possível ações empresariais que modificam a estrutura patrimonial por meio de transações e pelo processamento de recursos para obtenção de produtos e serviços, de modo que tal estrutura divisional permita um melhor resultado para suas atividades e o alcance de seus objetivos, conforme segue:

- a) presidência – responsável pela gestão da OC como um todo. Tem como encargo participar ativamente perante as entidades da classe (engrandecimento e aperfeiçoamento da categoria) e demais associações empresariais e/ou sociais (expor interesses em comum visando parcerias);
- b) diretorias de áreas – responsáveis pelas áreas comercial, financeira e técnicas da OC, bem como a sua operacionalização através da atualização contínua para assessoria, consultoria e treinamento (interno e externo), e para atendimento a fiscalizações (áreas técnicas). Tem como função a gestão e prestação de contas dos serviços executados aos clientes, criação e conservação de seus colaboradores;
- c) departamento de relações públicas e expediente – executa trabalhos de atendimento e captação de clientes, bem como retirada e entrega de documentos em geral. É responsável também pela elaboração da proposta de honorários profissionais e o contrato de prestação de serviços;
- d) departamento de legalização – responde pela constante regularização e atualização da OC e dos clientes perante os diversos órgãos governamentais. Através de sua estrutura executa os seguintes serviços;



Figura 3 – Modelo físico-operacional do departamento de legalização

Fonte: Adaptada de Lyra (2003, p. 40) e Padoveze (2003, p. 20)

- elaboração de contratos e/ou estatutos sociais: serviços de abertura, alteração, regularização e cancelamento de empresas junto às repartições governamentais (Junta comercial do Estado, Receita Federal do Brasil, Secretaria da Fazenda do Estado e do Município, dentre outras), registro de autônomos e atas de assembléias,
 - reestruturações societárias: cisão patrimonial, incorporação, fusão ou transformação de sociedade,
 - certidão negativa ou positiva de débitos: solicitação e emissão junto às repartições governamentais (Receita Federal do Brasil, Previdência Social, Secretaria da Fazenda do Estado e do Município, dentre outras),
 - dentre outros serviços relacionados a repartições públicas,
- e) advogados associados – setor responsável pelo suporte e informação da OC e de seus clientes. Presta serviços nas seguintes áreas;
- da família,
 - civil, empresarial e comercial,
 - trabalhista,

- tributária,
 - dentre outras,
- f) departamento de recursos humanos – é a área técnica responsável pelo trâmite das relações trabalhistas (empregado e empregador) dos colaboradores da OC e de seus clientes. Presta assessoria e consultoria sobre a legislação trabalhista, previdenciária e fundiária para o aperfeiçoamento e entendimento dos clientes (internos e externos), sendo que a estrutura e os serviços executados por este setor são;

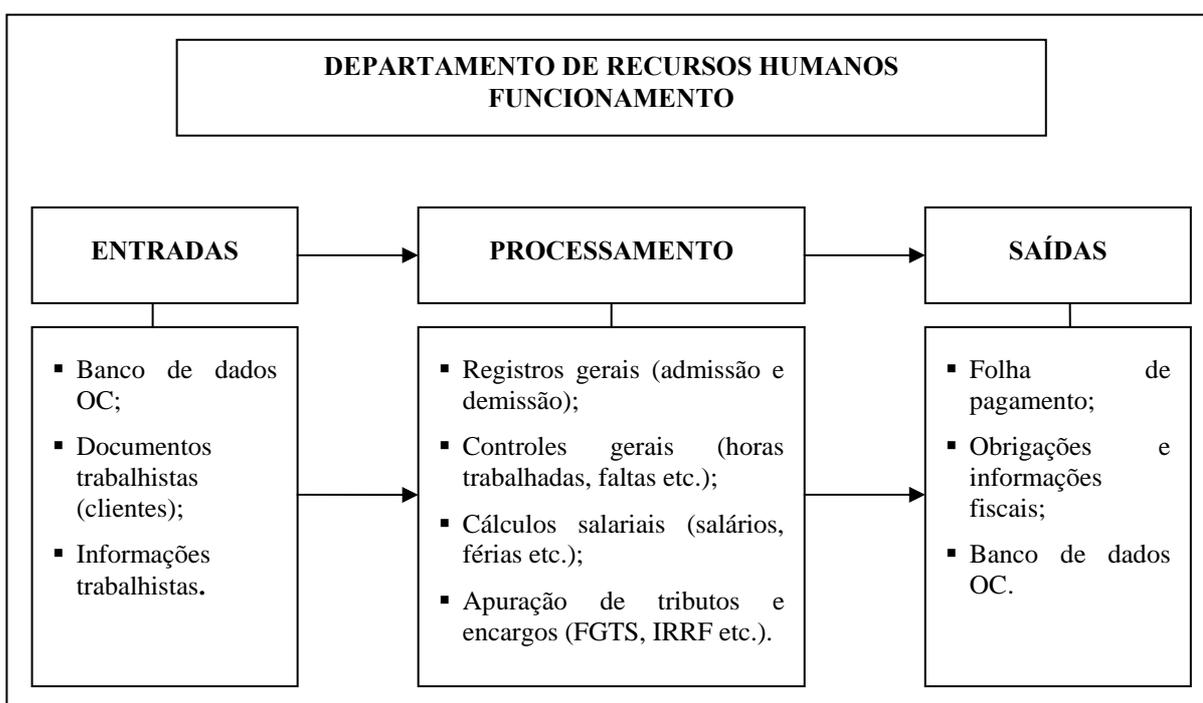


Figura 4 – Modelo físico-operacional do departamento de recursos humanos

Fonte: Adaptada de Lyra (2003, p. 42) e Padoveze (2003, p. 20)

- admissão de colaboradores: cadastros e registros básicos (dados e documentos pessoais, órgãos governamentais e sindicatos) e elaboração dos contratos de trabalho,
- rotinas de pessoal: elaboração de folha de pagamento (salário mensal, férias e 13º salário), folha de trabalhador autônomo (mensal e esporádica) e folha de pró-labore (mensal), livro registros (empregados, ocorrências, etc.), apuração de tributos e encargos sociais como o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), a Guia da Previdência Social (GPS) etc.,

- rescisão de contrato de trabalho: orientação quanto aos procedimentos a serem tomados no momento da rescisão e os cálculos (proventos, tributos e encargos sociais) relacionados à mesma,
 - elaboração e entrega de obrigações acessórias e prestação de informações: Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), informe de rendimentos, dentre outras,
 - demais serviços relacionados à área trabalhista,
- g) departamento fiscal – área técnica responsável pela informação e orientação no que tange à emissão de documentos fiscais (notas fiscais, recibos etc.) e o registro da movimentação fiscal (entradas, saídas e serviços) da OC e de seus clientes, prestando assessoria e consultoria na área fiscal, segundo a legislação vigente (Federal, Estadual e Municipal). A estrutura e os serviços executados pelo mesmo são;

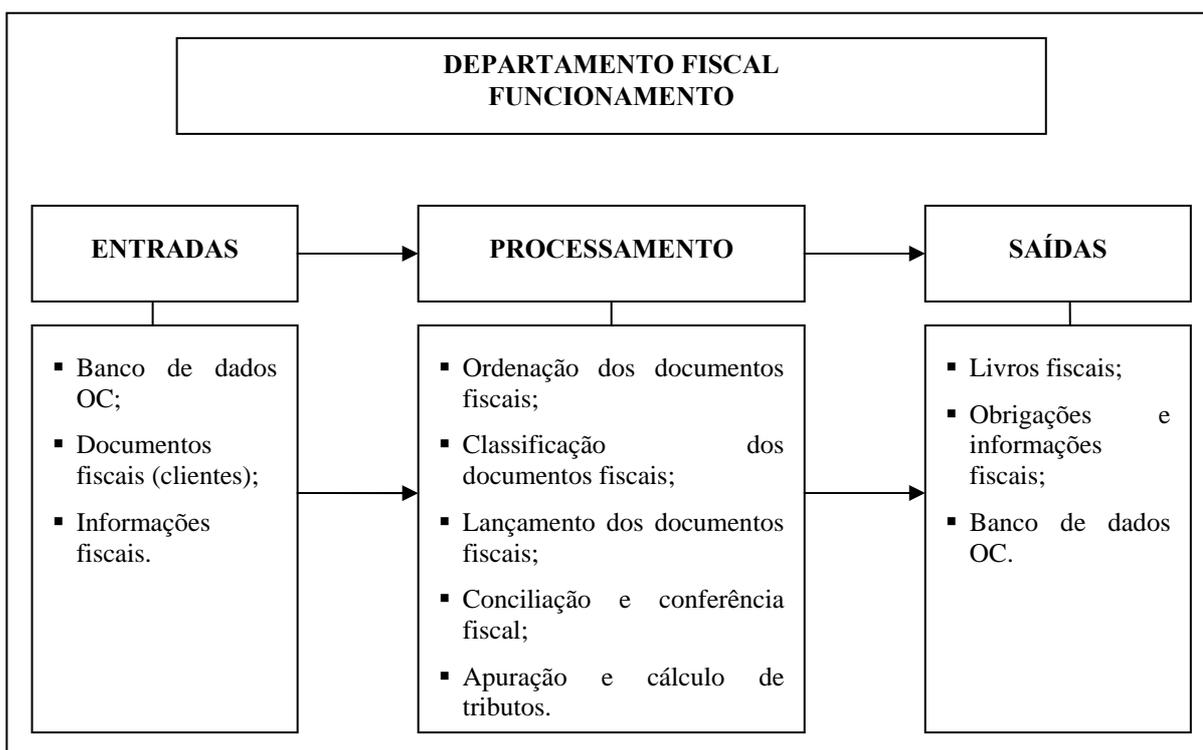


Figura 5 – Modelo físico-operacional do departamento fiscal

Fonte: Adaptada de Lyra (2003, p. 40) e Padoveze (2003, p. 20)

- registro: escrituração fiscal (notas fiscais de entrada, saída e de serviços),
- apuração de tributos: Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Serviços (ISS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa

de Integração Social (PIS), Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) – Lucro Presumido, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – Lucro Presumido, Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições (SIMPLES) – Federal, dentre outros,

- emissão de livros: registro de entradas, de saídas e de prestação de serviços, de apuração do ICMS, de apuração do IPI, de apuração do ISS, de inventário, de ocorrências, dentre outros e o arquivo magnético,
 - elaboração e entrega de obrigações acessórias e prestação de informações: Guia de Informação e Apuração (GIA) – Eletrônica, Declaração para o Índice de Participação dos Municípios na Arrecadação do ICMS (DIPAM), Declaração Anual de Movimento Econômico (DAME), Declaração Eletrônica de Serviços (DES), dentre outras que podem variar quanto a sua elaboração e entrega entre os demais departamentos,
 - demais serviços relacionados à área fiscal,
- h) departamento contábil – é a área técnica responsável pelo registro contábil (atos e fatos) da OC e de seus clientes, segundo os princípios contábeis geralmente aceitos, as normas brasileiras de contabilidade e a legislação vigente. Presta assessoria e consultoria nas áreas contábil, patrimonial, fiscal (imposto de renda) etc. A estrutura e os serviços executados pelo mesmo são;

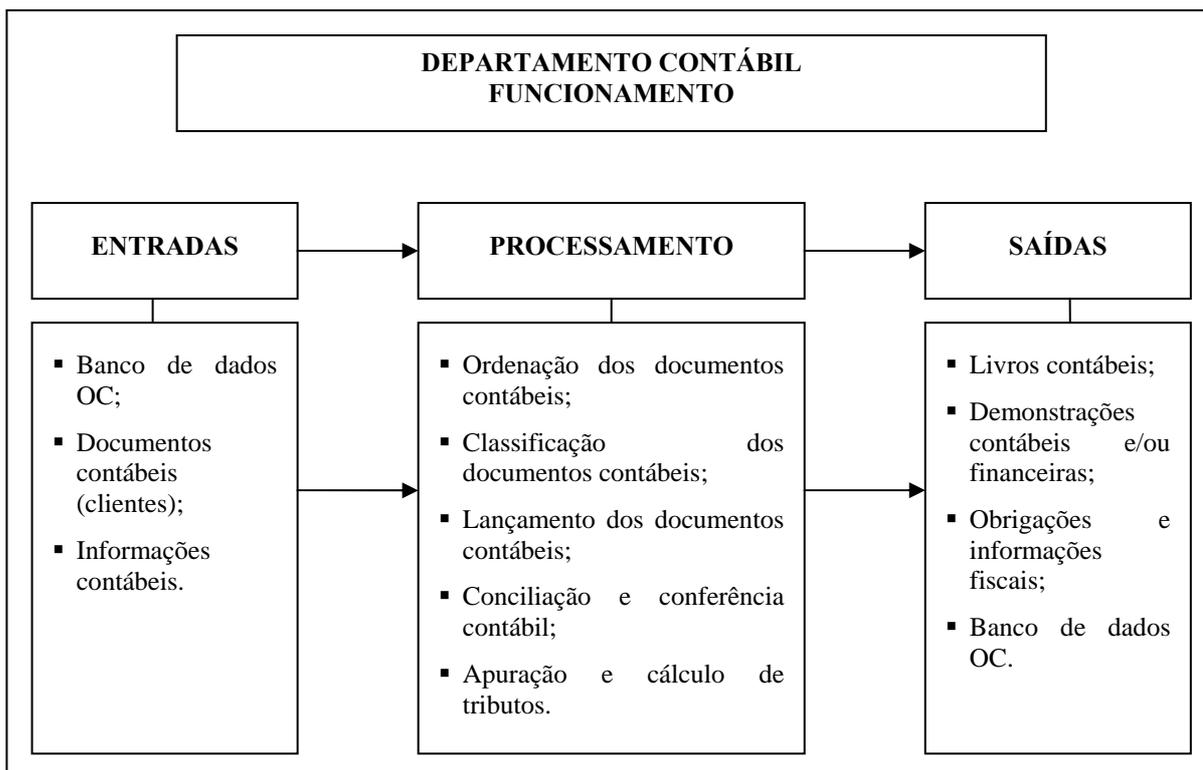


Figura 6 – Modelo físico-operacional do departamento contábil

Fonte: Adaptada de Lyra (2003, p. 41) e Padoveze (2003, p. 20)

- escrituração contábil: lançamentos contábeis através de documentação (OC e clientes) e de outros setores da OC que executam algum tipo de serviço para os clientes (departamento fiscal, recursos humanos, etc.). Conciliação e encerramento da escrituração contábil,
- elaboração de demonstrações contábeis e/ou financeiras: Balancete de Verificação, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Valor Agregado, dentre outras,
- emissão de livros: Livro Diário e Livro Razão, bem como o arquivo em meio magnético, conforme rege o artigo 265, do Decreto 3000/99 (BRASIL, 1999),
- demais rotinas contábeis: Levantamento e controle patrimonial (relatórios, mapas etc.), elaboração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), bem como a apuração do IRPJ e da CSLL (Lucro Real), dentre outras,
- elaboração e entrega de obrigações acessórias: Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Imposto de Renda

Retido na Fonte (DIRF), Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas Optantes pelo Simples e Inativas (DSPJ), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), dentre outras que podem variar quanto a sua elaboração e entrega entre os demais departamentos,

- i) departamento financeiro e de cobranças – departamento responsável pelas cobranças de honorários profissionais e demais taxas, além de cuidar das operações financeiras (pagamento de boletos bancários, tributos, cotações etc.) da OC;
- j) tecnologia e informação – setor responsável pela gestão da rede de informática – hardwares e softwares (instalação, implantação e manutenção) da OC, bem como promove treinamentos (internos e externos) específicos à utilização dos recursos disponíveis.

2.1.5 O processo de gestão das organizações contábeis

Para Pereira, C. A. (1999, p. 58), o processo de gestão ou processo de decisão da organização deve garantir que as decisões tomadas caminhem para a efetivação da sua missão.

Santos (2005, p. 41-49) afirma que, dentre as tarefas relacionadas à administração (planejamento, organização, coordenação, direção, controle etc.), o processo de gestão pode ser descrito pelas fases de planejamento (estratégico, operacional e programação), execução e controle. Como pode ser demonstrado na figura 7:

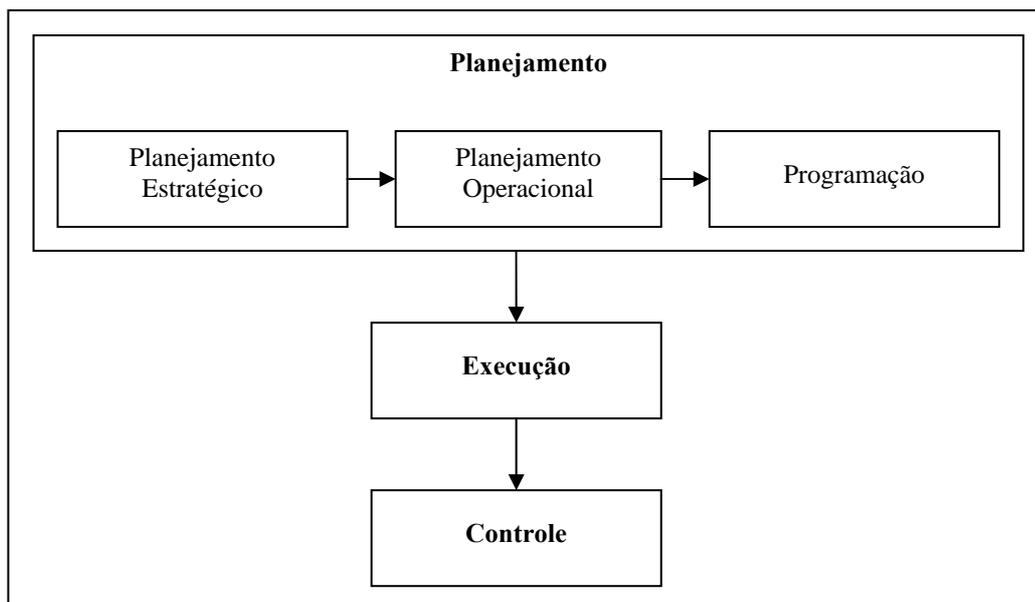


Figura 7 – Processo de gestão

Fonte: Padoveze (2003, p. 27)

- a) planejamento – contempla decisões para antecipação do que fazer, como fazer, quando fazer e quem fazer. Subdividido em três etapas;
- planejamento estratégico: avalia o comportamento da organização perante as variáveis ambientais externas e internas, tendo como produto estratégias que garantam a sua missão e a sua continuidade a longo prazo,
 - planejamento operacional: operacionaliza as estratégias, a fim de alcançar os objetivos estabelecidos. Tem como função identificar, integrar, avaliar e escolher o plano operacional a ser implantado, o qual se subdivide em pré-planejamento (escolha das alternativas de ação para a realização das estratégias e para fixação dos melhores objetivos e metas operacionais), e planejamento de médio e longo prazo que consiste na especificação de planos em termos de mercado, produtos, recursos, volumes, dentre outros, e em conformidade com as estratégias, objetivos e metas a serem alcançadas,
 - programação: também definida como planejamento de curto prazo, tem como função adequar as expectativas em relação às variáveis ambientais e replanejá-las,
- b) execução – está em consonância com a etapa de planejamento, é a fase de utilização dos recursos da organização, processando e transformando-os em produtos e/ou serviços, ou seja, é a fase em que as coisas acontecem;

- c) controle – consiste na comparação dos objetivos fixados com os resultados obtidos, bem como dos planos com a sua execução, a fim de se analisar os possíveis desvios e identificar as suas causas externas e/ou internas, para o implemento de ações corretivas.

Desta forma, as fases do processo de gestão como citado anteriormente, podem ser representadas pelo resumo de seu escopo (intenção) e produto, conforme figura 8:

FASES DO PROCESSO	ESCOPO	PRODUTO
Planejamento estratégico	Garantir a missão e continuidade da empresa	Diretrizes e políticas estratégicas
Planejamento operacional	Otimizar o resultado a médio e a longo prazos	Plano operacional
Programação	Otimizar no curto prazo	Programa operacional
Execução	Otimizar o resultado de cada transação	Transações
Controle	Corrigir e ajustar para garantir a otimização	Ações corretivas

Figura 8 – Fases do processo de gestão – visão resumida (escopo e produto)

Fonte: Santos (2005, p. 49)

2.1.5.1 A tomada de decisão nas organizações contábeis

Padoveze (2003, p. 30) descreve todas as fases de um conjunto de procedimentos que levem à tomada de decisão. Para Santos (2005, p. 34), grande parte do exercício de gerenciar engloba a necessidade de tomar decisões. Decisões para aproveitar oportunidades, resolver problemas, evitar riscos, atingir objetivos, dentre outras.

Entretanto, Beuren (2000, p. 18) considera que, para entender o gerenciamento da organização, faz-se necessário compreender o seu modelo (decisão, mensuração e informação), ou seja, a representação ou descrição dos elementos de um processo (situações e suas interações) e fazer a análise dos impactos que venham a ocorrer.

O modelo, segundo Almeida (1999, p. 303-307) e Beuren (200, p. 19-34), pode ser dividido em:

- a) modelo de decisão – os gestores tomam decisões necessárias para identificar o rumo de eventos e/ou transações futuras, como compras (ordem de compra, levantamento de preços, formas de pagamento, prazos de entrega, etc.), tipos de compras (materiais, etc.), dentre outros;
- b) modelo de mensuração – consiste na busca dos gestores pela mensuração (atribuição de números) de forma apropriada para cada tipo de evento e/ou transação da organização, como valor de mercado, tipo de custeio, orçamento, etc., mantendo sempre uma visão global. Desta forma, o estabelecimento de atributos que possam ser transformados em um mesmo denominador permite a formulação e a validação das decisões;
- c) modelo de informação – o mesmo deve estar em harmonia com os modelos de decisão e mensuração, tendo como função principal demonstrar informações externas e internas próprias a cada organização e de maneira compreensível para que os gestores possam tomar decisões.

A interação entre a tomada de decisão e os modelos de decisão, mensuração e informação podem ser representadas da seguinte maneira:

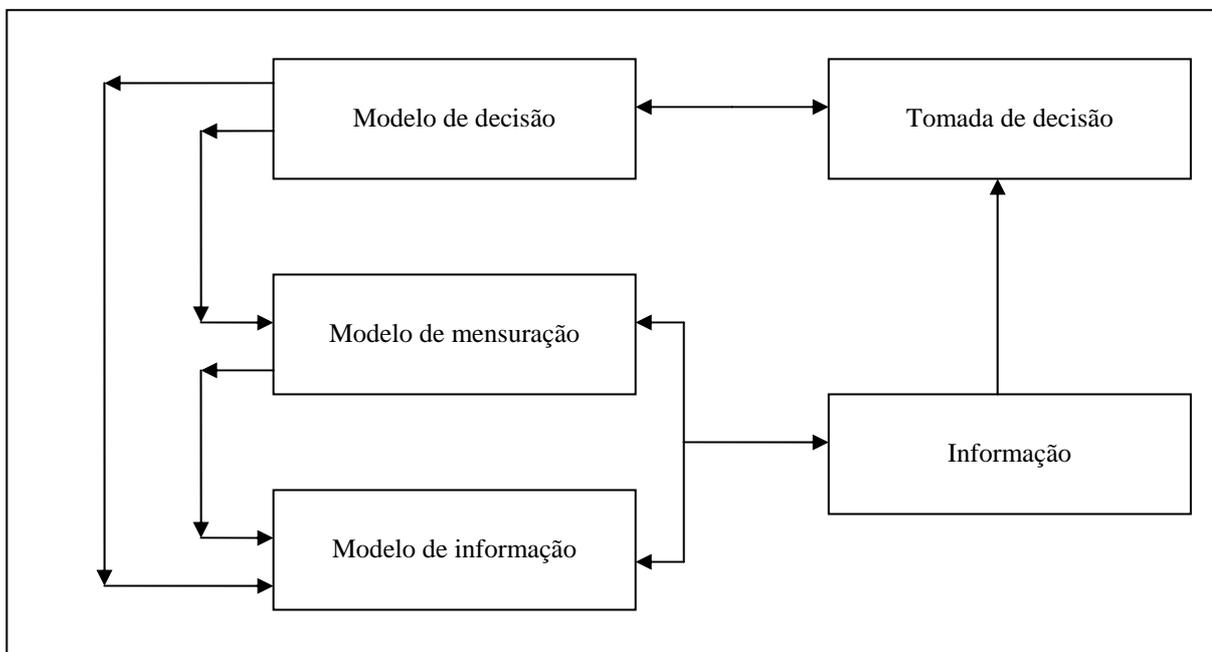


Figura 9 – Interação entre a tomada de decisão e os modelos de decisão, mensuração e informação
Fonte: Padoveze (2003, p. 32)

De acordo com a figura 9, a interação entre os modelos de informação, decisão e mensuração está presente em todo o processo de gestão, pois a informação influencia a tomada de decisão, reduzindo incertezas e levando os gestores a tomar melhores decisões.

Neste sentido, para Figueiredo e Fabri (2000, p. 63-64), a gestão das organizações contábeis tem início com a função de planejamento, sendo que poucas organizações contábeis possuem um modelo formalizado de planejamento e controle das atividades exercidas, comprometendo, assim, o seu desempenho.

Para Gatti (2000, p. 19), a gestão de uma moderna organização contábil pode ser entendida por meio da análise das atitudes de seus sócios durante as décadas, conforme demonstrado na figura 10:

ADMINISTRAÇÃO DOS ANOS 70	ADMINISTRAÇÃO DOS ANOS 90	ADMINISTRAÇÃO DEPOIS DO ANO 2000
1. Experiência dos sócios	1. Os sócios buscavam a qualidade	1. Os sócios estarão conscientes de que devem trabalhar em equipe, pois sozinho ninguém chega a lugar nenhum
2. Sócios acomodados	2. Os sócios estavam curiosos	2. Os sócios estarão estudando
3. Sócios resistentes a qualquer mudança	3. Pretendiam implantar mudanças	3. Liderarão ou participarão de mudanças
4. Os conhecimentos da empresa eram calçados na experiência dos sócios e funcionários	4. Começavam a ter conhecimento da tecnologia	4. Os sócios buscarão conhecimentos globais do mercado, da ciência e de toda a tecnologia
5. Os sócios eram introvertidos	5. Eram competitivos	5. As empresas buscarão parceria de clientes e de trabalho

Figura 10 – Atitudes dos sócios na gestão da organização contábil

Fonte: Gatti (2000, p. 20)

Conforme a figura 10, as organizações contábeis devem mudar seus conceitos de gestão através da reciclagem constante, das alterações de estratégia quanto ao seu funcionamento, e nas atitudes de seus sócios, para que, assim, possam se manter no mercado.

Não obstante, Rosa e Futida (2005, p. 19-20) afirmam que muitos proprietários e/ou dirigentes de organizações contábeis, na sua maioria empresas de pequeno e médio porte, concentrados na execução das tarefas referentes à prestação de seus serviços não se dedicam à administração das mesmas. Segundo os autores, raras são as organizações contábeis que se desenvolveram em termos de instalações, número de clientes e empregados, constituindo

estruturas de gestão mais sofisticadas e eficientes. Neste sentido, deixam de lado os conhecimentos adquiridos pela contabilidade gerencial, conforme aponta Iudícibus (1998, p. 21):

[...] num sentido mais profundo, esta voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

Neste contexto, as organizações contábeis dão maior atenção a controles internos relacionados à contabilidade financeira, sendo esta definida por Ching, Marques e Prado (2003, p. 10) como o ramo da contabilidade: “[...] responsável por registrar as transações da empresa, organizar as informações contábeis e elaborar os demonstrativos financeiros”.

Não obstante, Padoveze (2000, p. 31) afirma que a contabilidade financeira: “[...] é relacionada com o fornecimento de informações para os acionistas, credores e outros que estão fora da organização.”

Segundo Sousa (2003, p. 45-47), as organizações contábeis tomam decisões através de seus controles internos (pessoal, contas a pagar e receber, Fluxo de caixa e Balancetes mensais), conforme pode ser demonstrado na figura 11:

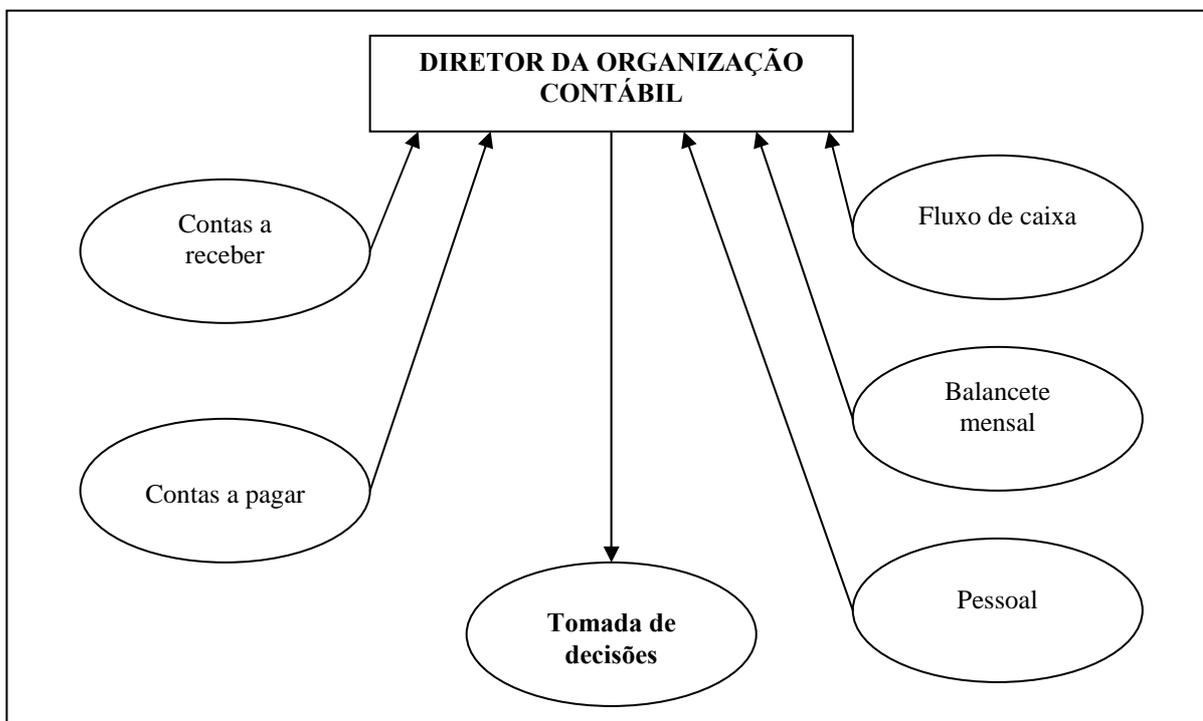


Figura 11 – Tomada de decisão das organizações contábeis

Fonte: Sousa (2003, p. 45)

Ainda para o autor, os controles de contas a receber, contas a pagar e fluxos de caixa, na maioria das vezes, são confeccionados pela secretária executiva da organização com as seguintes informações:

- a) contas a receber – relação de honorários pagos pelos clientes da organização contábil pela execução de serviços contábeis;
- b) contas a pagar – relação dos custos indispensáveis para execução dos serviços contábeis;
- c) fluxo de caixa – consiste no registro das movimentações diárias das contas a receber e a pagar da organização contábil, resultando em saldos; positivos, negativos ou nulos.

Em contrapartida, os departamentos considerados técnicos da organização contábil elaboram os relatórios contábeis (departamento contábil) e o controle de pessoal (departamento pessoal):

- a) balancete mensal – demonstra as movimentações patrimoniais e de resultado da organização contábil como um todo;
- b) controle de pessoal – registra os salários e os encargos gerados pela mão-de-obra contratada pela organização contábil.

Tais informações são transmitidas ao diretor da organização contábil, para tomada de decisão. No entanto, os controles internos não permitem que se observe o consumo de recursos de cada departamento, bem como a sua relação com os gastos para com clientes ou mesmo o seu gerenciamento.

Neste sentido, conforme pesquisa realizada pela CPA Leadership Report (2004, tradução nossa) sobre o que estava errado com a gerência das empresas de contabilidade, a avaliação média das mesmas em uma escala de 1 a 10 sobre a eficácia da sua gerência foi de 5,21. Sendo considerados alguns elementos específicos da gerência, tais como: estrutura, planejamento, tomada de decisão, administração, etc.

Ainda segundo a CPA Leadership Report, foram feitos os seguintes comentários sobre a gerência das empresas de contabilidade:

- a) a maioria dos profissionais são eficazes em alguns elementos da gerência, mas não em tudo;
- b) a gerência não é avaliada;
- c) a liderança é frequentemente dos sócios que têm dificuldades em executar mudanças;

- d) as empresas são ineficazes em oferecer serviços adicionais a seus clientes;
- e) não existe planejamento de longo prazo, além da definição de nichos ou especialidades, onde as que planejam bem, não executam bem;
- f) as empresas são controladas em excesso e não são tão bem conduzidas;
- g) não há uma correlação entre a gerência e grandes lucros, onde empresas rentáveis serão desafiadas para o futuro;
- h) existe uma falta difundida dos empregados em prestar contas, compromisso e visão compartilhada dos seus esforços diários;
- i) existe um conflito entre a gerência em seguir a política da empresa;
- j) o sócio gerente tem pouco tempo para gerir;
- k) os profissionais estão mais envolvidos na execução tática, do que no planejamento estratégico.

Assim sendo, a organização contábil independente do seu porte (pequena, média ou grande), necessita de administração, pois o seu proprietário e/ou dirigente tem de geri-la para garantir a sua eficiência, competitividade e sobrevivência.

2.2 Planejamento estratégico: a necessidade de planejar

O futuro faz com que se desperte a imaginação e a curiosidade do ser humano, devido ao ambiente no qual o mesmo está inserido e as suas constantes mudanças.

Neste sentido, conforme Boff (2003, p. 22), o ser humano há anos tem enfrentado questões e problemas, da mesma forma com que os gestores de hoje defrontam-se nas organizações, sempre criando maneiras de melhor utilizar seus esforços para encarar os desafios e barreiras que o mundo lhe impõe. Desta maneira, as empresas que vivem em um ambiente turbulento e de constantes mudanças necessitam alterar suas tentativas de erros e acertos para uma forma planejada de guiar e enfrentar a realidade, a fim de conseguir melhorar os resultados de suas ações.

No entanto, para planejar, a empresa necessita de profissionais que possuam uma grande quantidade de conhecimentos dos mais diversos assuntos e que os mesmos sejam capazes de combiná-los e ordená-los, de forma criativa, para tomar decisões rápidas diante dos imprevistos que possam ocorrer, pensando antecipadamente em objetivos e ações.

Para Crozatti (2003), esta(s) pessoa(s) deve(m) ter:

[...] ampla visão do negócio da empresa, para evitar o risco de ênfase a um ou poucos aspectos do negócio: vendas, produção ou finanças. [...] bom relacionamento com as áreas, senso de justiça e reconhecimento e aceitabilidade em toda a empresa, a fim de permitir a participação de todos os gestores.

Planejar, segundo Carvalho (2004, p. 36), é uma das atividades básicas e clássicas exercidas pelo administrador e deve ser desempenhada da melhor forma possível para que o processo administrativo consiga gerar os resultados que são esperados do mesmo. De acordo com Barros (2005, p. 3), planejar não é refazer e projetar números passados pela contabilidade como por exemplo: 10% a mais nas vendas e 20% a menos nos custos. Planejar não se refere a cortar despesas, não é apenas fixar metas a serem cumpridas e não é prever o que vai acontecer. Para Figueiredo e Fabri (2000, p. 56), planejar denota em pensar antecipadamente nas ações em que se desenvolverão no futuro, ou seja, planejar é um questionamento constante.

No entanto, segundo Drucker (2002, p. 17), planejar é mais do que se perguntar sobre as probabilidades de que algo aconteça no futuro, é lidar com incertezas, em que a pergunta seria: “O que já aconteceu que irá criar o futuro?”

Para Lemos et al (2004), planejar é diminuir, ao seu favor, as incertezas que envolvem a empresa, tendo em vista o ambiente agressivo em que estão inseridas. Corroborando com os presentes autores, o Financial Management (MANAGEMENT ACCOUNTING, 2007, p. 39, tradução nossa) afirma que, por causa destas incertezas, as empresas precisam planejar-se para que tenham uma melhor compreensão do que pode acontecer no futuro.

Sendo assim, conforme Carmo (1999):

[...] a necessidade de planejar surge como forma de identificar, correlacionar, analisar e avaliar todas as variáveis envolvidas nos processos decisórios, a fim de possibilitar um desenvolvimento contínuo dos empreendimentos humanos, de maneira rápida e acessível a todos, com mínimo esforço.

Portanto planejar de forma eficiente é traçar onde se está e aonde se quer chegar e a partir daí descrever os caminhos para se chegar até lá, fazendo-se necessário elaborar um plano ou roteiro, ou seja, planejamento.

2.2.1 Planejamento: evolução e conceito

O planejamento como uma das funções administrativas indispensáveis para o bom andamento da empresa, apesar de seu estudo científico ser recente, possui fortes indícios de que já existia na antiguidade.

De acordo com Carmo (1999), como comprovação para tal existência pode-se citar as grandes realizações arquitetônicas de antigos impérios (3200 a 2300 a.C.), que demonstravam a existência de um plano que orientava as ações do ser humano naquela época. Um exemplo disso é o reinado de Alexandre Magno (336 a 323 a.C.).

Já na Idade Média (476 a 1453 d.C.), de acordo com Kwasnicka (1995, p. 24), o domínio da técnica de planejamento demonstra-se mais rico e eficiente, porém ainda não havia uma abordagem racional do trabalho. A crença e o misticismo eram considerados de grande importância social dominando o pensamento e a explicação das coisas na época.

Com o Renascimento, o misticismo é substituído pela objetividade e racionalidade, em que os preconceitos relacionados ao trabalho são esquecidos dando ao mesmo um novo tratamento. Nesta época tudo o que não fosse explicado pelo ser humano e pela ciência, era negado.

A Idade Contemporânea (século XVI até nossos dias), conforme Mello (1978), é marcada por indicadores de uma nova era, tais como: a Revolução Industrial, a Primeira Guerra Mundial e a Segunda Guerra Mundial.

No entanto, conforme descreve Kwasnicka (1995, p. 25), é com a Revolução Industrial (século XVIII) que economias e sociedades começam a ter mudanças significativas, tais como:

- a) urbanização (veloz e árdua);
- b) aumento da população européia;
- c) desenvolvimento industrial (setor fabril) e utilização da energia nas indústrias;
- d) melhoria nos transportes e comunicação;
- e) desenvolvimento do comércio interno e externo; e
- f) proliferação do domínio do capitalismo e desenvolvimento tecnológico.

Mas ainda não havia nenhuma ou quase nenhuma necessidade de se criar um pensamento administrativo.

De acordo com Motta (1998, p. 3), no século XVIII, o Racionalismo (poder da razão para resolver problemas) atingiu o seu apogeu, sendo utilizado nos séculos posteriores junto às ciências naturais e sociais. Porém, foi no século XX que a administração começou a ter

caráter racional, momento em que começa a planejar o futuro, a organizar processos e métodos na empresa, bem como o controle do trabalho.

Segundo Taylor (1990, p. 34), precursor da organização metódica do trabalho, a administração das fábricas, preocupadas com a produtividade e com os operários, devia planejar e executar atividades que habilitassem os trabalhadores a executarem suas tarefas de forma mais rápida e melhor. Entretanto, de acordo com Terence (2002, p. 11), o planejamento se restringia às tarefas e não era utilizado como uma ferramenta de gestão mais ampla.

Para Fayol (1990, p. 65), o planejamento passa a ser considerado como um dos cinco elementos do processo administrativo: previsão (no sentido de planejamento), organização, comando, coordenação e controle. Em sua abordagem, a atividade de planejamento era representada pelo programa de ação da empresa, ou seja, um quadro do futuro sobre ocorrências que teriam certa probabilidade de acontecerem, de acordo com planos estabelecidos e prováveis acontecimentos.

Percebe-se então que o processo de planejamento sempre esteve presente na história da humanidade. Segundo Noda (1998), é de vital importância para a sobrevivência do ser humano, pois propicia maior sinergia para alcançar os objetivos desejados e maior eficiência para se atingir metas preestabelecidas.

O planejamento é definido por Gatti (2000, p. 16) como: “[...] um processo sistematizado, por meio do qual se pode dar maior eficiência a uma atividade, para que, numa determinada fração de tempo, possa se alcançar um objetivo preestabelecido.”

Segundo Thomas (1974, p. 19), através do planejamento a organização é obrigada a definir o seu futuro, passando a estudar e escolher alternativas para alcançar seus objetivos, a partir de sua situação atual.

Sendo assim, o planejamento vem à tona como um processo de desenvolvimento e estabelecimento de objetivos e ações do que deve ser feito de forma antecipada, bem como do estabelecimento do tempo e da melhor forma que os mesmos serão realizados.

2.2.2 Estratégia: evolução e conceito

A palavra estratégia é de origem grega, provém de *strategos*, que significa literalmente, a “arte da liderança” e era utilizada na Grécia antiga, para designar aquilo que o general fez. Segundo Carvalho (2004, p. 37), o sentido militar foi reforçado por escritos como: A arte da Guerra, de Sun Tzu; Da Guerra, de Von Clausewitz e O Príncipe, de

Maquiavel. Por vários séculos, os militares utilizaram a palavra estratégia para designar o caminho que era dado à guerra.

Na Administração, segundo Terence (2002, p. 13), ao longo dos anos, estratégia passou a ter uso comum, sendo utilizada para designar o caminho que a organização irá seguir, no futuro, para atingir seus objetivos.

Para Ansoff (1977, p. 87), já em meados da década de 1960, a estratégia era objeto cada vez mais freqüente na literatura da Administração (estratégia de linhas de produtos, marketing, diversificação e empresas). O interesse demonstrado anteriormente pela literatura da Administração fez com que se admitisse que não bastava uma empresa ter objetivos que não atenderiam a todas as suas necessidades por si só, a mesma necessitaria de regras e diretrizes de decisão definidas para o seu campo de atuação e o seu crescimento. Tais regras e diretrizes, de acordo com Ansoff e McDonnell (1993, p. 70), constituem estratégias, ou seja: “[...] um conjunto de regras de tomada de decisão para orientação do comportamento de uma organização”, sendo que para os mesmos existem quatro tipos distintos de regras:

- a) padrões de desempenho – sob os quais é medida a performance presente e futura da empresa, de maneira qualitativa (objetivos) e quantitativa (metas);
- b) estratégia empresarial – regras para interação da empresa com seu ambiente externo, relacionada ao desenvolvimento de produtos e tecnologias, bem como a localização e o mercado a ser oferecido;
- c) conceito organizacional – regras para interação das relações e dos processos internos na organização; e
- d) políticas operacionais – regras diárias de condução da empresa.

Segundo Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000, p. 17), a estratégia representa um padrão, ou seja, um comportamento consistente ao longo do tempo.

De acordo com Mintzberg (2004, p. 34-39), para um planejador ou não que tem por objetivo caracterizar os principais significados da estratégia, a mesma pode ser entendida como:

- a) plano – é uma direção, é um guia ou é um curso de ação para o futuro, é um caminho de um ponto para outro, onde são utilizados para se lidar com uma determinada situação;

- b) padrão – é a consistência de um determinado comportamento ao longo do tempo, que pode ser pretendido ou não;
- c) posição – são as definições ou as maneiras com que determinados produtos são colocados no ambiente no qual estão inseridos, ou seja, é a forma com que a organização faz que o seu produto encontre o cliente no mercado externo (a estratégia olha para baixo e olha para fora);
- d) perspectiva – é a forma com que a organização agiu ou reagiu ao fazer as coisas, dentro da mesma e através das pessoas que estão dentro deste ambiente.

Apesar das várias definições mencionadas anteriormente, a estratégia pode ser definida de um modo geral, de acordo com Mintzberg e Quinn (2001, p. 58), como:

[...] o padrão de decisões em uma empresa que determina e revela seus objetivos, propósitos ou metas, produz as principais políticas e planos para a obtenção dessas metas e define a escala de negócios em que a empresa deve se envolver, o tipo de organização econômica e humana que pretende ser e a natureza da contribuição econômica e não-econômica que pretende proporcionar a seus acionistas, funcionários e comunidades.

Conforme Morais (2005, p. 65), a estratégia é um dos componentes principais do planejamento estratégico, pois a organização não pode ficar dependente da experiência e na percepção da(s) pessoa(s) que toca(m) o negócio. Neste sentido, a estratégia pode ser definida como o caminho, na forma de regras, diretrizes, padrões, planos, posições ou perspectivas, que a organização poderá seguir, a fim de tomar decisões relevantes e no momento certo, no seu campo de atuação para o alcance ou aproximação de seus objetivos.

2.2.3 Origem e evolução do planejamento estratégico

De acordo com Cavalcanti (2003, p. 14), as mudanças que haviam sido postas em execução nos anos 20 nas empresas nos Estados Unidos da América (EUA) estavam concluídas por volta de 1948, quando se consolidava os deveres do Conselho de Administração, reorganizando os comitês de coordenação e deixando claras as linhas de autoridade em três níveis administrativos: estratégico, tático e operacional.

Empresas como Standard Oil Company, Du Pont e General Motors, em razão da expansão e internacionalização requerida na época ajustaram as suas estruturas à estratégia. Desta forma, a inovação tornou-se característica constante da estratégia empresarial, e para que a ineficiência não ocorresse, surgiram necessidades administrativas que precisavam ser atendidas em um determinado período de tempo nas empresas.

De acordo com Ansoff (1977, p. 176), os objetivos da empresa devem ser expressos de forma clara ou revisados através de um estímulo externo, nos quais são formulados pela avaliação interna, cuja preocupação é demonstrar oportunidade de crescimento e expansão. A etapa seguinte refere-se à avaliação externa, a qual determina e analisa as oportunidades externas dispostas, a fim de uma decisão de diversificação ou não.

O próximo passo é o de determinar se haverá alteração estrutural, a qual afetará a contribuição da organização para o alcance dos objetivos. As estratégias de diversificação e expansão são implementadas juntas após as decisões tomadas pela empresa.

Pela estratégia de administração estabelece-se diretrizes para o progresso da organização. Já a estratégia financeira define as formas e os meios de entrada de recursos para o crescimento e expansão. E, finalmente, a combinação das estratégias aos objetivos gera o orçamento estratégico e o plano estratégico.

Conforme Kotler (2000, p. 86), na década de 1970 despontaram os conceitos e as ferramentas tidas como a base do planejamento estratégico, devido à turbulência de crises que afetaram a indústria norte-americana, como as da: energia, inflação, economia estagnada, concorrência japonesa, dentre outras que fizeram com que o ambiente, que era considerado relativamente estável, mudasse.

Tais mudanças fizeram com que o processo de planejamento estratégico sofresse reformulações, pois a gestão das empresas tornou-se complexa, necessitando de processos que coordenassem ações e prevenissem conseqüências. De acordo com Kotler (2000, p. 86), “as empresas [...] já não podiam mais se basear em simples projeções de crescimento para planejar a produção, as vendas e os lucros”.

Para Mintzberg (2004, p. 51), o modelo de planejamento estratégico desenvolvido por George A. Steiner, em seu livro *Top Management Planning*, publicado em 1969, foi considerado como essência da corrente principal de pensamento na área durante a década de 1970.

O grande diferencial deste modelo está na decomposição das etapas que se seguem à implementação e revisão (abrangência, rígida seqüência e sua execução), conforme demonstrado por Steiner (1969, p. 33, tradução nossa):

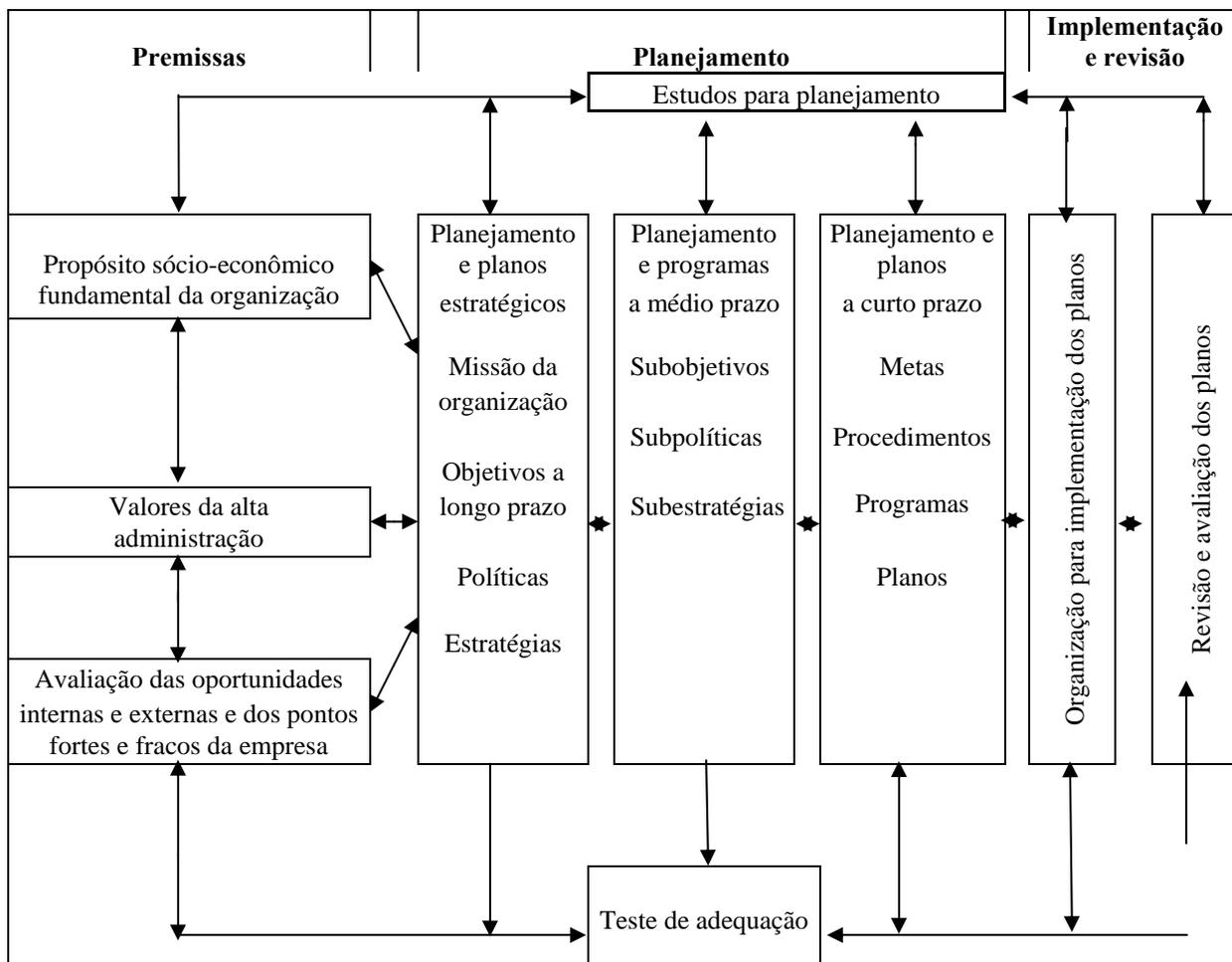


Figura 13 – Estrutura e processo do planejamento de negócio

Fonte: Steiner (1969, p. 33, tradução nossa)

Segundo Kwasnicka (1995, p. 174), existem três fases na estrutura e processo do planejamento de negócio, que leva em consideração o fator tempo (longo, médio e curto prazo), conforme segue:

- a) planejamento e planos estratégicos (longo prazo) – é mais amplo, sendo orientado para um objetivo específico e nele se definem a missão, políticas e estratégias da organização;
- b) planejamento e programas a médio prazo – os objetivos, políticas e estratégias se subdividem em subobjetivos, subpolíticas e subestratégias, nos quais se referem às áreas afetadas;
- c) planejamento e planos a curto prazo – referem-se ao planejamento operacional, em que são determinados as metas, os procedimentos, os programas e os planos.

Em contrapartida, segundo Noda (1998), os gestores necessitavam de ferramentas analíticas para poderem classificar seus negócios por potencial de lucro, sendo que vários métodos de avaliação estratégica foram criados.

Como exemplo de tais ferramentas, foi criada a Matriz do Boston Consulting Group (BCG) que, conforme Bateman e Snell (1998, p. 131), pode ser representada pela figura 14:

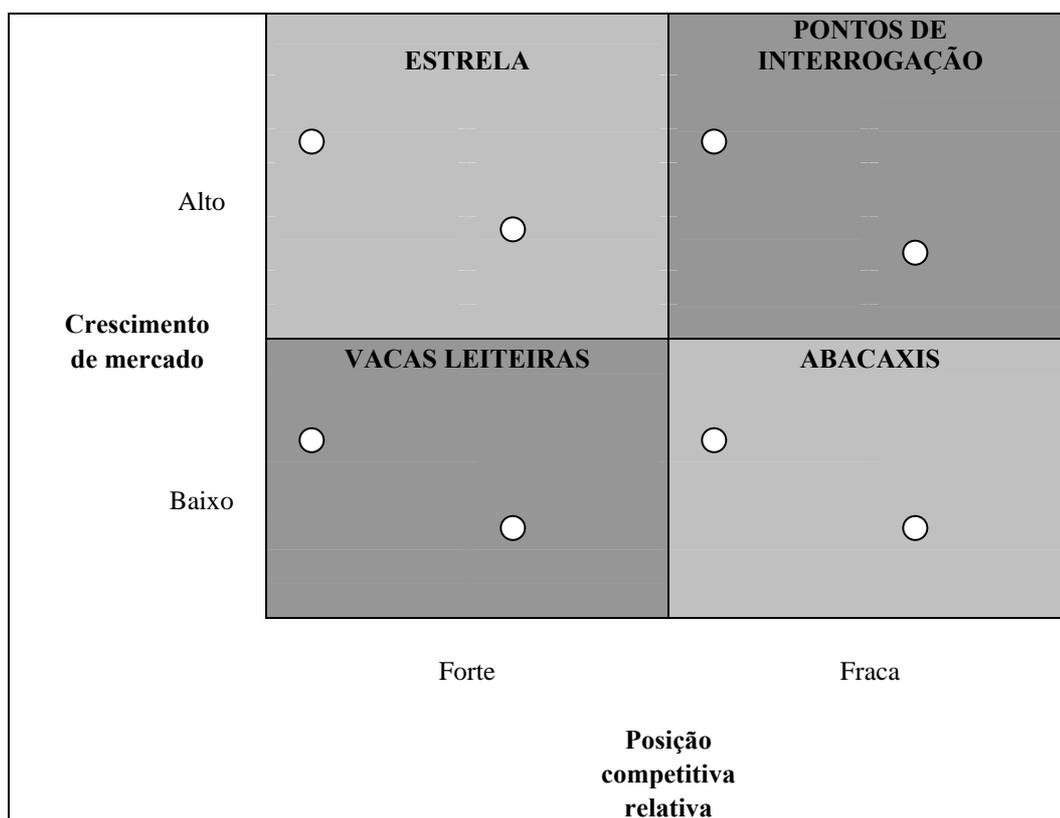


Figura 14 – A Matriz BCG

Fonte: Bateman e Snell (1998, p. 131)

De acordo com Kotler (2000, p. 91), a divisão da Matriz BCG em quatro células representa:

- a) pontos de interrogação – negócio em crescimento e pequena participação que exige um alto investimento para o seu ingresso, pois em seu ambiente já existe um líder;
- b) estrelas – quando o negócio for bem sucedido e com grande participação, a empresa deve efetuar investimentos para seguir o seu crescimento e evitar os concorrentes;
- c) vacas leiteiras – negócio com baixo crescimento e grande participação no mercado, gerando receitas acima de suas necessidades, que podem ser utilizadas para investimentos em outros negócios;

- d) abacaxis – negócio com baixo crescimento e pouca participação de mercado, no qual após a realização das receitas, deve haver desinvestimentos.

A Matriz BCG é uma técnica de nível corporativo que auxilia a determinar a posição relativa das diversas empresas relacionadas a um determinado grupo, tornando a fixação de prioridades mais racional para investimentos, desinvestimentos e até mesmo para análise da performance dos vários produtos ou serviços da empresa.

De um modo geral, conforme Bateman e Snell (1998, p. 131), uma das principais vantagens da Matriz BCG é a possibilidade de uma visão comparativa de cada negócio da empresa, com base no seu crescimento e força (participação) competitiva no mercado, em contraposição com o passado, o presente e o futuro, sendo que essa matriz deve ser utilizada em conjunto com outras ferramentas, a fim de servirem de base para debates sobre decisões estratégicas.

No entanto, conforme menciona Cavalcanti (2003, p. 18-19), os planos estratégicos eram puramente lógicos, lineares e formais, uma vez que os mesmos ficavam isolados, pois eram complexos e confusos quanto a sua formação, os quais, em conflitos, cometem os seguintes erros:

- a) assessorias afastam os executivos, assumindo o planejamento estratégico;
- b) livros mais volumosos, sofisticados, com capas duras, desenhos melhores, mas sem as necessidades estratégicas criativas;
- c) falta de capacidade entre a integração e a operação da estratégia criada;
- d) o planejamento estratégico começa a se preocupar com aquisições e fusões em detrimento do negócio básico da empresa;
- e) falhas nos debates de estratégias diferentes causam a implementação de estratégias por omissão e não por opção;
- f) a cultura organizacional e requisitos internos são esquecidos pelo planejamento estratégico;
- g) o planejamento estratégico no qual deveria ser baseado em cenários não é regra.

Devido à complexidade da gestão nas organizações, a partir da década de 1980, as empresas começam sofrer concorrência crescente. A velocidade das mudanças faz com que os gestores percebam que a construção de cenários (histórias que dão significados a

acontecimentos, funcionando como uma memória do futuro) mesmo que difícil, fazia-se necessária, permitindo que as empresas se preparassem para a ocorrência de hipóteses, exercitando os gestores a pensar em estratégias futuras.

Na década de 1980, a preocupação com o ambiente externo foi observada por Porter (1986, p. 23-44), demonstrando as forças que dirigem a concorrência na indústria, conforme figura 15:

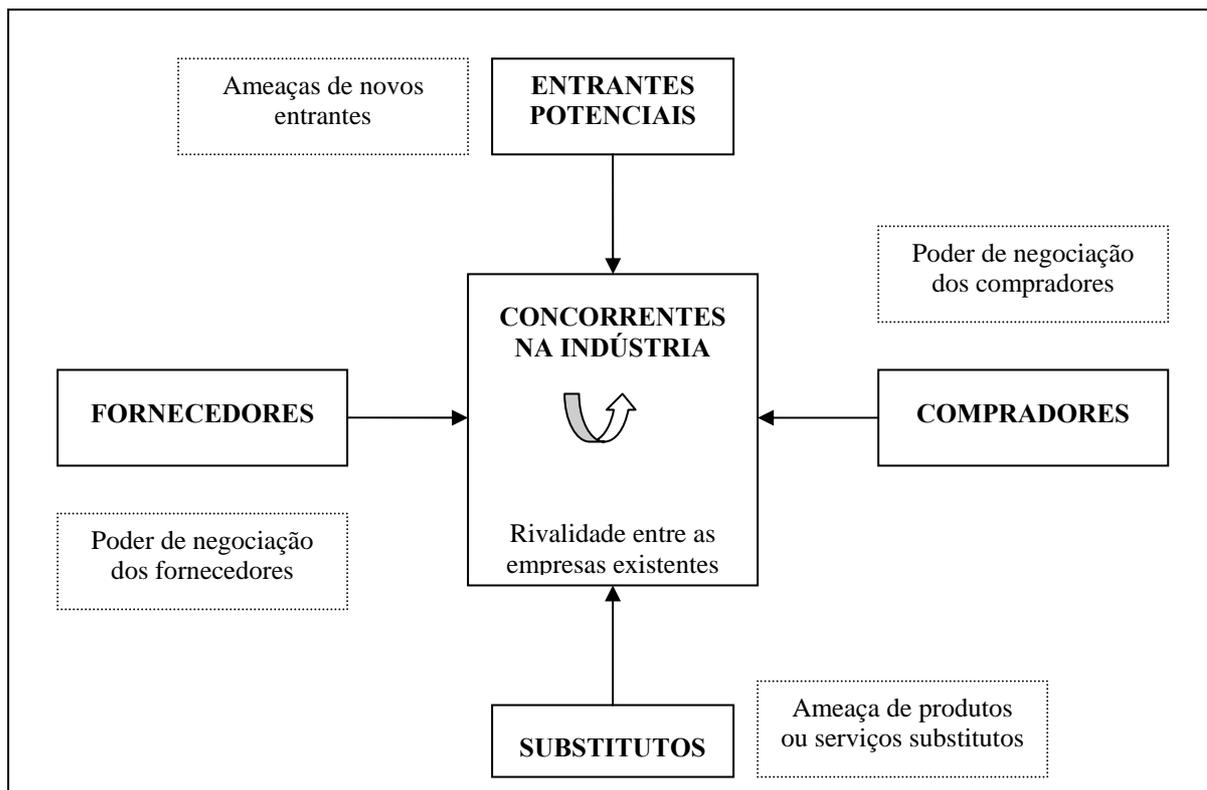


Figura 15 – Forças que dirigem a concorrência nas indústrias

Fonte: Porter (1986, p. 23)

De acordo com o respectivo autor, a competitividade de uma indústria é determinada por cinco forças:

- a) entrantes potenciais – novas organizações que podem entrar no mercado e concorrer com as atuais;
- b) substitutos – produtos alternativos que poderão concorrer com os já existentes;
- c) fornecedores – poder de negociação ao seu favor;
- d) compradores – poder de negociação através da demanda do mercado;
- e) rivalidade entre as empresas existentes – consequência da inovação, do nível de preços, e capacidade produtiva instalada.

De acordo com a figura 15, a entrada de novos produtos ou substitutos, as mudanças no fornecimento e as mudanças na demanda do mercado têm reflexo direto sobre as empresas, de maneira que as mesmas são forçadas a revisar continuamente seus planejamentos e estratégias de negócios.

O enfoque do planejamento estratégico, a partir da década de 1980, ganha amplitude, profundidade e complexidade, dando origem à administração estratégica. Segundo Terence (2002, p. 21-22), tal administração surge com a intenção de manutenção e conservação dos benefícios favorecidos pelo planejamento estratégico.

A administração estratégica pode ser definida, conforme Ansoff, Declerk e Hayes (1981, p. 45):

Um sistema escolhido de administração, que enfatiza sua própria flexibilidade, isto é, que provoca o aparecimento de programas estratégicos inov

2.2.4 Conceito de planejamento estratégico

Para Steiner e Miner (1981, p.100-101), o processo de planejamento estratégico tem recebido muitas denominações, tais como:

[...] planejamento amplo da empresa, planejamento administrativo amplo, planejamento estratégico, planejamento a longo prazo, planejamento formal, planejamento global, planejamento da empresa e outras combinações dessas palavras.

Não obstante, muitas técnicas ou ferramentas foram desenvolvidas ao longo dos anos com o chamado planejamento estratégico, sempre com o objetivo de formar a base de sustentação da administração estratégica. Para Noda (1998), seria impraticável o desenvolvimento da administração estratégica sem o processo de planejamento estratégico, visto que as operações administrativas são estruturadas de forma a confirmar os objetivos empresariais, onde o planejamento estratégico antecede qualquer outra função administrativa.

Segundo Valenzuela (2007, p. 60, tradução nossa), muitas empresas acreditam que o processo de planejamento estratégico é um desperdício de tempo e que deveriam apenas se preocupar com a sua atividade. Neste sentido, de acordo com Kotler e Armstrong (1995, p. 23), estas empresas funcionam sem qualquer tipo de planejamento formal e seus gestores alegam que quando as mesmas são novas, estão ocupadas com o negócio; quando são pequenas, as grandes é que precisam de planejamento formal; e quando se encontram em um determinado nível de maturidade, dizem que sempre se mantiveram sem planejamento formal e o ambiente muda frequentemente não valendo a pena fazê-lo.

Para Lemos et al (2004), torna-se difícil gerir uma empresa sem um planejamento formalizado, onde, de acordo com Mingle (1990, tradução nossa), as organizações contábeis ao elaborarem o processo de planejamento estratégico podem ganhar controle e ter uma direção para alcançar o futuro. Conforme Crozatti (2003), o processo de planejamento estratégico surge como uma importante ferramenta administrativa e tem como objetivo proporcionar às organizações uma chance maior de obter sucesso na tomada de decisão, pois estas serão capazes de elaborar um portfólio equilibrado em um ambiente mutante, no qual lhe permitirá desenvolver ações preventivas perante os riscos de sua atividade. Sua finalidade, segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 41), é determinar os caminhos a serem seguidos pela organização, a fim de se atingir uma situação desejada.

Para Steiner e Miner (1981, p. 100), o planejamento estratégico é gerado e ordenado através de uma série de procedimentos, com base em pesquisas e no trabalho de pessoas,

apresentando resultados por escrito, a fim de que se possam ajudar os gestores a utilizarem seus julgamentos e sua intuição no processo de planejamento estratégico.

De acordo com Scott (2001, p. 344, tradução nossa), o planejamento estratégico pode ser visto como um processo que determina as prioridades e estabelece uma estrutura sistemática para as atividades da organização, ajudando a gerência no estabelecimento de uma direção geral para a mesma, criando uma visão global do negócio e determinando a alocação de recursos, bem como outras ações para o alcance de seus objetivos.

Segundo Baile (1998, p. 4, tradução nossa), existem inúmeras definições para o planejamento estratégico, onde a maioria destas definições focaliza o alinhamento da organização com o seu ambiente (externo e interno) e no futuro. Entretanto, de acordo com Drucker (1998, p. 131-136), a gerência da organização precisa ter em mente o que o planejamento estratégico não é:

- a) uma caixa de mágicas e nem um amontoado de técnicas (quantificar não é planejar) – em áreas como o ambiente político, social e de recursos humanos não é possível aplicar métodos científicos às decisões empresariais, fazendo-se necessário utilizar-se de raciocínio, análise, imaginação e julgamento;
- b) previsão – o futuro é imprevisível, o ser humano não é capaz de prever o futuro, sendo assim, faz-se necessário o planejamento estratégico;
- c) operar com decisões futuras – as decisões só existem no presente, onde o mesmo opera com o que existe de futuro nas decisões atuais, ou seja, o que se tem que fazer hoje para se lidar com as incertezas do futuro;
- d) uma tentativa de se eliminar o risco – a atividade econômica por si só os assume, em que é essencial que se assumam os riscos certos.

Sendo assim, conceitua-se planejamento estratégico, de acordo com Drucker (1998, p. 136), como:

[...] o processo contínuo de, sistematicamente e com o maior conhecimento possível do futuro contido, tomar decisões atuais que envolvam riscos; organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução dessas decisões; e, através de uma retroalimentação organizada e sistemática, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas almejadas.

No momento em que as organizações pretendem gerenciar o futuro, necessitam compreender o passado e analisar o presente e, através dos padrões estabelecidos, conhecerem suas capacidades e potenciais, conforme Terence (2002, p. 20).

Segundo Valadares (2006, p. 82), o planejamento estratégico vislumbra o futuro em contraposição com o presente e o passado, identificando o caminho que a empresa seguirá em detrimento do ambiente no qual está inserida, tendo em vista as ações a serem utilizadas, a fim de que se possa atingir os seus objetivos, desejos ou aspirações, sendo que o autor entende que “planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de ações e condições que a empresa deve assumir visando construir o seu futuro”.

De acordo com Padoveze (2003, p. 96), para se desenvolver o processo de planejamento estratégico, a organização deve ter a concepção das descrições de visão de futuro a seguir:

- a) perspectivas do setor a se atuar;
- b) competidores e mercado no qual irá atuar;
- c) produtos e/ou serviços a oferecer, bem como o seu valor;
- d) descrição de seus clientes;
- e) vantagens a serem obtidas;
- f) porte da organização e rentabilidade a ser obtida;
- g) valor a ser agregado aos acionistas.

Porém, segundo Oliveira, Ross e Altimeyer (2005, p. 73) e Padoveze (2003, p. 96), apesar dos benefícios propostos pelo planejamento estratégico, o presente não é garantia de sucesso, sendo este tão eficaz quanto as premissas incluídas no mesmo.

2.2.5 Razões, benefícios e vantagens geradas pelo planejamento estratégico

Segundo Oliveira, S. L. (1997, p. 147-148), o processo de planejamento não é elaborado apenas em função: “[...] da globalização, das incertezas, do aumento da competição, ou das novas tecnologias, que tornam o ambiente inseguro e cheio de riscos”, sendo que para o mesmo, planeja-se porque:

- a) existem trabalhos a realizar e a desempenhar (fabricar produtos e executar serviços), da maneira mais econômica e coordenada que a empresa possa efetuar, a fim de que a mesma utilize os seus recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos) de acordo com as suas características e no momento adequado. Para que a organização atinja os seus objetivos;

- b) esperasse que a empresa perdure e tenha continuidade, para que possa aumentar o fluxo de benefícios para os diversos interessados na mesma (acionistas, empregados, clientes, fornecedores, dentre outros);
- c) a empresa precisa trabalhar em um ambiente de incertezas, caso as mesmas ocorram;
- d) precisa-se fazer com que os atos da empresa aconteçam de maneira correta, da melhor forma possível e de acordo com o almejado.

Para Mintzberg (2004, p. 28-32), os motivos para se elaborar o planejamento são estabelecidos na visão dos planejadores:

- a) as organizações devem fazer planejamento para coordenar suas atividades para que as mesmas não sejam realizadas de forma descontraída;
- b) as organizações devem fazer planejamento para assegurar que o futuro seja levado em consideração; preparando-se para o inevitável, antecipando o indesejável, e controlando o controlável;
- c) as organizações devem fazer planejamento para ser “racional”, a fim de que os gerentes saibam o que é pensamento estratégico; e
- d) as organizações devem fazer planejamento para controlar de forma segura o que acontece na empresa e fora dela.

De acordo com Policastro (1999, tradução nossa), para que a organização continue e prospere em seu negócio, esta deve levar em consideração as seguintes razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico:

A tecnologia e o ritmo rápido das mudanças estão fazendo a gerência de negócios mais complexa. O planejamento estratégico ajudar-lhe-á prever rapidamente e reagir rapidamente às mudanças mercadológicas, a aproveitar as oportunidades e identificar as áreas de negócios promissoras.

A competição está tornando-se mais resistente. Na maioria dos casos, os pequenos negócios encontram-se competindo com companhias muito maiores — que conhecem os benefícios do planejamento estratégico e praticam-no. De um ponto de vista defensivo, é importante que você aplique os mesmos conceitos a sua operação.

Apenas o controle financeiro não é suficiente para assegurar o sucesso do seu negócio. Além de um orçamento, você necessita de objetivos a longo prazo para determinar o sentido futuro de sua companhia.

Você pode usar o planejamento estratégico para envolver os empregados em todas as áreas de seu negócio, assim eles compartilharão de seus objetivos.

Você pode usar o planejamento estratégico para comunicar-se com os banqueiros, que frequentemente não compreendem a natureza de seu negócio.

[...] Um planejamento é também muito útil no relacionamento com seus fornecedores, anunciantes, advogado, contabilista, auditor, investidores e consultores de negócio.

Estabelecido os motivos para se elaborar o processo de planejamento estratégico em uma organização, faz-se necessário abordar os benefícios e as vantagens que esta ferramenta pode proporcionar a mesma.

De acordo com Thomas (1974, p. 19), os benefícios proporcionados pelo planejamento não se limitam à resolução de problemas empresariais, pois, para o autor, os diversos benefícios considerados como secundários e oriundos do planejamento, bem como o impacto desta ferramenta sobre a tomada de decisões dos gestores são mais importantes.

No entanto, segundo Kotler e Armstrong (1995, p. 23), Morais (2005, p. 23-24), Stoner e Freeman (1998, p. 136-137) e Tachizawa e Rezende (2002, p. 35), o processo de planejamento estratégico pode proporcionar outros benefícios, bem como vantagens para as organizações, conforme segue:

- a) incita as organizações a pensar de forma sistemática no futuro, melhorando as interações com e entre os seus executivos, facilitando o processo de tomada de decisão;
- b) estimula a organização a uma melhor liderança diante das pessoas, criando um ambiente participativo e comprometido, definindo atribuições e responsabilidades;
- c) identifica os pontos fortes e fracos da empresa;
- d) visualiza as oportunidades e ameaças presentes em um ambiente;
- e) obriga as organizações a criarem um compromisso que as leve a definir seus objetivos e metas;
- f) permite as organizações determinarem padrões mais fáceis de desempenho para controlar os seus esforços, estabelecendo indicadores de avaliação e controle;
- g) prepara as organizações para que apliquem de forma organizada os recursos necessários para o alcance dos seus objetivos e metas, fundamentando o orçamento a ser aplicado;
- h) faz com que os membros das organizações realizem atividades de forma consistente em relação aos objetivos e ações escolhidas; e

- i) permite as organizações adotarem ações corretivas se o resultado de suas ações não for satisfatório.

Em contrapartida, de acordo com Diniz (2006), a falta de planejamento conduz a empresa a:

- a) ações de acordo com as suas ocorrências;
- b) falta de preparo para as incertezas;
- c) calcular de forma inexata o tempo;
- d) reações acima da normalidade;
- e) protelar na tomada de decisões;
- f) utilizar os recursos de forma desorganizada; e
- g) não formar uma visão estratégica.

Além de outras conseqüências que possam interferir na administração da empresa.

2.2.6 Processo de planejamento estratégico

O planejamento estratégico é composto de elementos que tem por finalidade proporcionar e definir o escopo de uma organização, desenvolvendo a visão geral da empresa.

Segundo Tavares (2000, p. 165), o ambiente no qual a empresa está inserida apresenta um conjunto de demandas de negócios para tipos específicos de organizações, devido à amplitude dessas possibilidades, faz-se necessário delimitar o espaço para a

(externos: oportunidades e ameaças; internos: pontos fortes e fracos), tendo como objetivo estabelecer e definir as diretrizes estratégicas, ou seja, formular a(s) Estratégia(s) da empresa.

Manter uma posição estática em relação ao ambiente externo e interno é coisa do passado, o dinamismo do ambiente atual torna o planejamento estratégico imprescindível ao desenvolvimento das organizações, fazendo com que esta esteja sempre alerta a possíveis imprevistos, para que possa haver maior segurança em suas decisões. A figura 16, sintetiza cada etapa do planejamento estratégico:



Figura 16 – Processo de planejamento estratégico

Fonte: Adaptado de Parisi (2005)

2.2.6.1 Negócio

O Negócio de uma organização, segundo Carmo (1999), “é definido como sendo a orientação específica de sua atividade empresarial, aquilo que ela explora para atender a necessidade do cliente”. De acordo com Vasconcellos Filho e Pagnoncelli (2001, p. 52), no processo de planejamento estratégico existe uma grande dificuldade de se definir o Negócio em que a empresa atua ou deve atuar. Para Moraes (2005, p. 27), a constituição do Negócio é importante para que a organização como um todo tenha sua Visão e Objetivos compartilhados entre si.

Desta forma, Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 38-39) afirmam que para a constituição do negócio é preciso levar em conta três fatores:

- a) necessidade do cliente (o que atender) – não basta conhecer os produtos ou serviços, e sim o que os transforma em um Negócio, a satisfação da necessidade do cliente;
- b) grupos de clientes (quem atender) – revelam o mercado, a região e os clientes a serem abordados;
- c) tecnologias e funções (como atender as necessidades dos clientes) – representam os meios (produtos ou serviços) para satisfazer o cliente e a abrangência da cadeia produtiva (especializada, totalmente integrada ou parcialmente integrada).

Para Valadares (2006, p. 52-54), é habitual a confusão entre o Negócio da empresa com o produto ou serviço que esta oferece, pois toda vez que isto acontece, é denominado visão estreita do negócio.

No entanto, faz-se necessário visualizar o Negócio não como um produto ou serviço, mas como o setor ou segmento que a organização está ou deveria estar inserida, para atender as necessidades do cliente (por intermédio dos seus produtos e/ou serviços), denominando-se visão ampliada do negócio.

Desta forma, o quadro 3 apresenta um comparativo entre Negócios definidos sob a visão estreita e a visão ampliada da empresa:

Necessidades a satisfazer	Visão estreita	Visão ampla
* Vestuário:	* Vender ou trabalhar com roupas;	* Atuar no ramo da moda juvenil;
* Locomoção:	* Alugar carros;	* Atuar no setor de transporte de executivos;
* Diversão, entretenimento:	* Parque de diversões;	* Operar na atividade de diversão pública;
* Lazer, repouso:	* Hotel à beira-mar;	* Trabalhar no setor de turismo;
* Conservação de veículos, segurança:	* Oficina eletromecânica para automóveis;	* Atuar em manutenção e segurança de transporte pessoal;
* Instrução:	* Escola de primeiro e segundo graus;	* Atuar no setor de ensino;
* Elegância, vaidade, auto-estima:	* Ter salão de beleza.	* Atuar em atividades ligadas à beleza feminina.

Quadro 3 – Visão estreita e visão ampla do negócio

Fonte: Valadares (2006, p. 53)

Percebe-se, então, que a visão ampliada do negócio proporciona à empresa maior quantidade de oportunidades para a inclusão de novos produtos ou serviços, tornando o seu campo de atuação maior do que o alcançado pela visão estreita. Pela visão ampliada, a

empresa consegue ter idéia das necessidades do cliente, a fim de que consiga oferecer produtos e serviços apropriados, coesos, modernos e que satisfaçam as suas necessidades.

2.2.6.2 Missão

Para Moraes (2005, p. 30), é no momento em que o empresário concretiza suas aspirações através do Negócio, que nasce a organização, sendo esta a manifestação definida de uma Missão. De acordo com Oliveira, A. B. S. (1999, p. 150), a Missão surge como o motivo da existência de uma empresa, tendo em vista as necessidades a serem satisfeitas perante a identificação da sociedade e que a organização está disposta a satisfazer. Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 14) afirmam que com base na definição da Missão, a empresa estabelece de forma resumida o seu Negócio e fornece uma visão nítida do que se pretende fazer aos seus clientes.

A Missão tem em vista um conjunto de crenças e valores nos quais são valorizados por seus fundadores ou grupo de dirigentes. Para Valadares (2006, p. 56-57), tais crenças e valores conduzem o comportamento empresarial, a fim de guiá-lo a ações e atividades de uma empresa, bem como o comportamento dos empregados na figura do comportamento gerencial dos chefes e executivos. Desta forma, a Missão, conforme Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 48), tem como objetivo propagar o pensamento da organização, concentrando sua energia com o intuito de atingir seus objetivos.

De acordo com Moraes (2005, p. 31-32), a definição da missão de uma empresa se dá conforme demonstrado na figura 17:

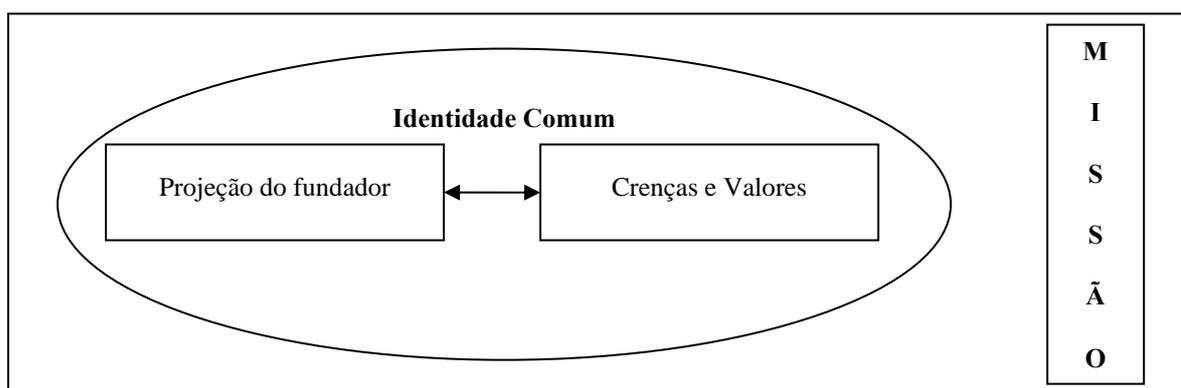


Figura 17 – Processo de definição da missão

Fonte: Moraes (2005, p. 31)

Conforme figura 17, o processo de definição da Missão de uma empresa significa revelar aquilo que está dentro das pessoas, por conseguinte dentro da organização (crenças e valores).

Para definir Missão, é preciso levar em consideração as seguintes características:

- a) ser desafiadora – representar um desafio para toda a organização;
- b) expressar os princípios da empresa – representar as crenças e valores éticos da organização, aquilo que a mesma faz e que não faz;
- c) ser realista e compreensível – representar a identidade e os fundamentos da organização, sendo escrita de forma clara para sua melhor comunicação;
- d) ser empreendedora – representar a transformação do abstrato em realizada, como forma de motivação das pessoas.

Assim sendo, segundo Tachizawa e Rezende (2002, p. 39), a Missão de uma empresa é: “[...] a razão de ser da organização, para que ela serve, qual a justificativa de sua existência para a sociedade”. Bateman e Snell (1998, p. 126), corroborando e acrescentando à definição anterior, explanam que a Missão é: “[...] o propósito e os valores básicos da organização, bem como seu escopo de operações. Constitui a declaração básica da razão da existência da organização”.

Portanto a Missão de uma organização deve ter e fazer sentido para o público interno, para que através de ações estratégicas adotadas pela organização sejam legitimadas perante o público externo.

2.2.6.3 Visão

Conforme Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 14-15), os gerentes necessitam vislumbrar aonde querem chegar com a empresa e para tal precisam estabelecer a sua Visão.

Segundo Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 42), é através da Visão que a organização unifica-se em volta de seus pensamentos comuns, com o intuito de que estes a orientem para o caminho de oportunidades que lhe traga vantagens em relação aos seus concorrentes.

Padoveze (2003, p. 25) define a Visão como: “[...] um conjunto preciso e bem elaborado de palavras que anunciam para onde a empresa está caminhando ou traçam um quadro do que ela deseja ser ou aonde quer chegar”.

Segundo Tachizawa e Rezende (2002, p. 39), mais do que frases que serão afixadas em paredes, o mais importante é entender que os processos de definição e propagação da Missão e da Visão são ferramentas para implantar ações, mobilizar pessoas para mudanças e

realizar transformações. Vasconcelos Filho e Pagnoncelli (2001, p. 225) entendem que a Visão complementa a Missão e demonstram tal fa

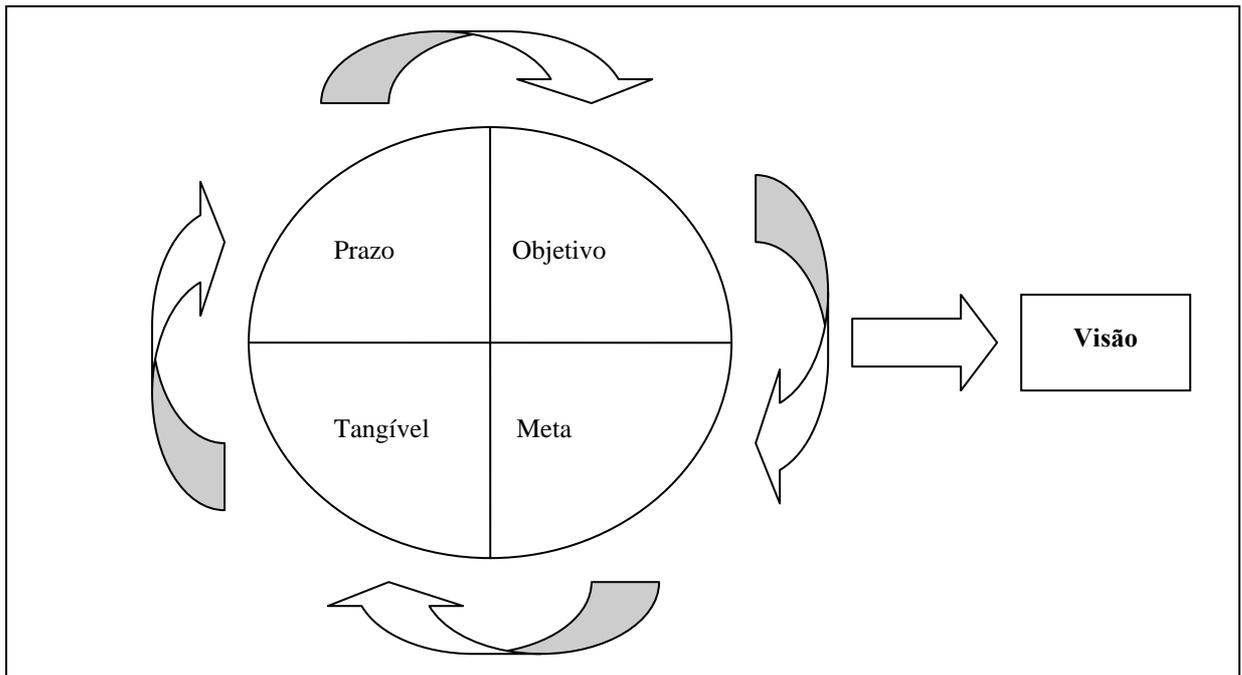


Figura 18 – Elementos para formulação da visão

Fonte: Morais (2005, p. 34)

A Visão da empresa leva em consideração o prazo para o seu alcance, fazendo com que através da Análise ambiental se pensem ou revejam Objetivos, quando necessário.

Drucker (1981, p. 61) afirma que a grande dificuldade não está em determinar quais são os Objetivos almejados e sim como instituí-los, sendo que para tal decisão é necessário estipular o que será medido e avaliado em cada setor da organização, tornando a Visão visível e tangível. Segundo Morais (2005, p. 60) e Wright, Kroll e Parnell (1998, p. 65), a organização através da Visão determina as suas metas, as versões específicas e freqüentemente quantificáveis dos resultados a serem atingidos em um determinado prazo, ou seja, as interpretações dos Objetivos.

Desta forma, de acordo com Valadares (2006, p. 74), a Visão assinala:

[...] a estratégia de longo prazo e, por isso, poderíamos dizer que é imutável no tempo, diferentemente da missão. Ela constitui o desafio para os negócios, energiza a empresa e, focalizada no futuro como é, identifica a vocação da empresa para a continuidade, independente de quem a comanda ou dirige em certo momento.

Isso pode ser representado na figura 19:

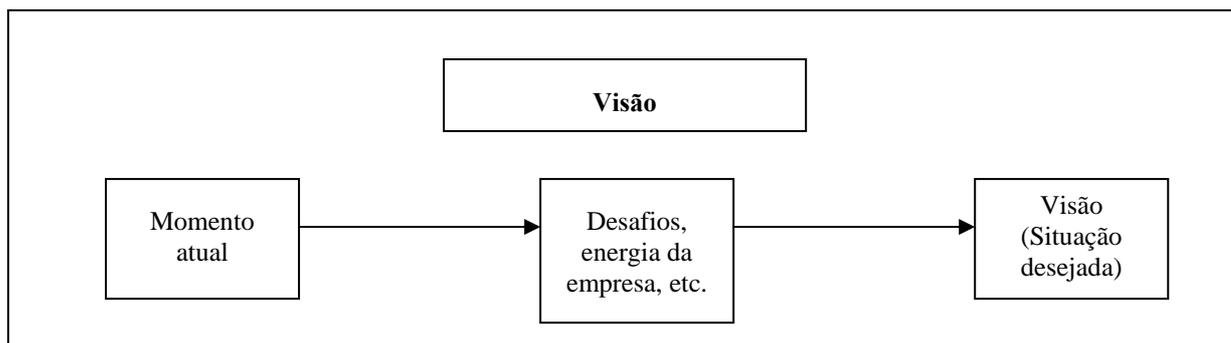


Figura 19 – Formulação da visão

Fonte: Autor

No entanto, uma organização que queira sobreviver e ter sucesso deverá monitorar e atuar nos ambientes interno e externo, nos quais está inserida.

2.2.6.4 Análise ambiental

Para Bateman e Snell (1998, p. 127), após o estabelecimento da Missão e da Visão da organização, é necessária a elaboração da Análise ambiental.

Segundo Valadares (2006, p. 88), a finalidade da Análise ambiental é a de compilar dados sobre a situação da empresa em dois ambientes, o externo e o interno, fornecendo informações úteis para a formação de uma nova situação para a organização.

De acordo com Padoveze (2003, p. 97), o processo de planejamento estratégico através da Análise ambiental será tão eficaz quanto maior for a eficácia na interpretação e julgamento das variáveis nos ambientes. Tais interpretações e julgamentos representam a análise dos pontos fortes e fracos, ameaças e oportunidades, procedimento denominado como: “Strengths” – Pontos Fortes, “Weaknesses” – Pontos Fracos, “Opportunities” – Oportunidades e “Threats” – Ameaças (SWOT).

Segundo Girólamo (2005), uma oportunidade refere-se à combinação ou aparecimento de situações externas atuais ou futuras que, se aproveitadas no momento oportuno, trarão resultados positivos para a organização (lucros, ganhos ou vitórias).

Por outro lado, uma ameaça representa a possibilidade de um determinado fato externo (atual ou futuro) ocorrer e causar algo que resultará em um resultado negativo à organização (prejuízos, perdas ou derrotas).

No entanto, segundo Valadares (2006, p. 94), a empresa além de identificar as ameaças e oportunidades presentes, precisa ter meios para identificá-las no futuro (longo prazo).

De acordo com Moraes (2005, p. 39-40) e Tachizawa e Rezende (2002, p. 150), é preciso fazer uma leitura ambiental ou o desenho dos cenários, que consiste em previsões baseadas em um conjunto de hipóteses, nos quais se podem projetar determinadas situações e/ou eventos futuros. Os cenários representam a diversidade de comportamento das variáveis externas como importantes ferramentas para projeções organizacionais em um ambiente de incertezas. Desta forma, com o estabelecimento dos cenários, a empresa procura enxergar o comportamento do ambiente, ou seja, do Macroambiente conjunto de cinco objetos de análise: econômico, social, político, tecnológico e cultural.

- a) econômico – consiste na análise de indicadores, como o PIB, taxa de juros, inflação, carga tributária, distribuição de renda etc.;
- b) social – consiste na análise de índices de desemprego, alterações demográficas, movimentações sindicais etc.;
- c) político – consiste na análise dos diversos tipos de ideologia, influência, legislação, eleições etc.;
- d) tecnológico – consiste nos avanço em termos de inovação, informatização, tecnologia, processos industriais etc.;
- e) cultural – consiste nas crenças e valores, tendências da cultura, questões ecológicas etc.

Para Kotler (2000, p. 100-101), é preciso estabelecer os limites entre a percepção e a competência da organização no estabelecimento e no desenvolvimento das oportunidades. Bateman e Snell (1998, p. 127), por sua vez, afirmam que é necessário analisar periodicamente os pontos fortes e fracos das principais áreas da empresa, de maneira a dispor aos gestores um prospecto das capacidades, dos recursos e dos níveis de desempenho da organização.

Entretanto, de acordo com Moraes (2005, p. 49-50), no momento em que o gestor voltar para o ambiente interno da empresa, a mesma precisa fazer as seguintes perguntas:

[...] Quais são os pontos fortes da nossa organização? Como está nossa força de trabalho? E o financeiro? Estamos desenvolvendo produtos/serviços inovadores? Esses produtos/serviços fazem sucesso? O custo administrativo é baixo?

Com estes questionamentos, é possível definir os aspectos quantitativos ou não, que estabelecem as competências particulares da empresa, ou seja, seus pontos fortes. Por outro lado, os pontos fracos representam os aspectos negativos, que precisam ser minimizados ou

até mesmo eliminados e para isso é necessário fazer as seguintes perguntas: “Nossos equipamentos estão obsoletos? Estamos sem capital de giro? Nossa força de venda é frágil?”. Dessa forma, pode-se definir os pontos fortes como uma competência pertinente à empresa, proporcionando vantagens em seu mercado e os pontos fracos caracterizam-se pelas situações impróprias que geram desvantagens para a organização em seu setor.

De acordo com Bateman e Snell (1998, p. 129), Kotler (2000, p. 100), Morais (2005, p. 55-56) e Valadares (2006, p. 123-137), a análise do ambiente interno da organização deve ser elaborada em conformidade com o reconhecimento das principais características de suas áreas e/ou recursos internos, levando em consideração os seguintes fatores:

Áreas	Fatores F
-------	-----------

Por meio da análise mencionada, podem-se identificar os fatores que interferem de forma positiva (pontos fortes) e/ou negativa (pontos fracos) na organização, sendo que outras áreas e/ou recursos internos podem ser inclusos na mesma análise, conforme a necessidade.

2.2.6.5 Objetivos

A Análise ambiental define o horizonte da empresa, tendo como desafio construir o seu futuro. Neste contexto, Vasconcellos Filho e Pagnoncelli (2001, p. 268-269) afirmam que, para a concretização da Visão e o cumprimento da Missão em um determinado Negócio, a organização deve estabelecer um conjunto bem definido de Objetivos.

De acordo Wright, Kroll e Parnell (1998, p. 65, tradução nossa), os Objetivos da organização representam os resultados gerais desejados, aos quais os esforços são dirigidos, sendo que, de acordo com Moraes (2005, p. 59), para que tais resultados sejam alcançados e considerados bem-sucedidos, estes precisam ser mantidos durante um longo período de tempo.

No entanto, para que se atinja um Objetivo, faz-se necessário que a empresa estabeleça metas. De acordo com Valadares (2006, p. 146), a meta corresponde: “[...] ao passo ou etapa intermediária perfeitamente quantificada e com prazo, para se alcançar um objetivo. O conjunto das metas representa o trajeto percorrido por um objetivo.” Neste sentido, as metas dão solidez aos Objetivos, fazendo o que é necessário e possível, dentro da realidade da empresa, para mantê-la rumo ao seu Objetivo.

Segundo Boff (2003, p. 56), os Objetivos são importantes porque permitem que os gestores os utilizem como auxílio na tomada de decisões, na condução da organização para o aumento da eficiência e melhoria de desempenho.

Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 96), corroborando com o autor citado anteriormente, afirmam que os Objetivos têm como finalidade tornar mais sólido as principais características da empresa, convertendo a sua Visão e Missão em alvos de desempenho a serem alcançados e tal desempenho pode ser avaliado em termos financeiros, bem como estratégicos.

Para Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 16-17), os objetivos financeiros representam os recursos necessários para que a organização possa manter-se viva, crescer e desenvolver-se, estando assim relacionados com a busca de lucratividade, podendo estar vinculados a medidas como: aumento de receitas, retorno de investimentos, fluxo de caixa, dentre outras. Já os Objetivos estratégicos, visam à condução dos ânimos gerenciais em prol

da longevidade do negócio e da competitividade da empresa. Podendo ser representados pelo crescimento da empresa em seu segmento, alinhamento da qualidade de produtos e/ou serviços em relação aos concorrentes, internacionalização, crescimento através de novas oportunidades de negócios, dentre outros.

Para Valadares (2006, p. 147-148), a fim de que os Objetivos e metas sejam bem definidos, os mesmos devem possuir as seguintes características:

- a) realistas – estarem fundamentados na Análise ambiental (Ambiente interno: pontos fortes e fracos; e Ambiente externo: ameaças e oportunidades), no qual influência o Negócio;
- b) claros – serem de fácil compreensão a todos da empresa, sem deixar incertezas na interpretação;
- c) coerentes – devem possuir lógica entre si, ou seja, não serem conflitantes;
- d) desafiantes – devem promover os esforços de todos os participantes envolvidos, através da motivação e do senso profissional;
- e) convergentes – devem ser elaborados na direção dos resultados obtidos através da Análise ambiental da empresa.

No entanto, segundo Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 96), para que a organização possa atingir seus Objetivos, necessita de estratégias que a diferenciem de seus concorrentes.

2.2.6.6 Formulação da estratégia

De acordo com Kotler, Hayes e Bloom (2002, p. 170), a Missão e a Visão da organização definem a razão de ser e aonde a empresa quer chegar. Para Armitage (1992, tradução nossa), com a Missão e a Visão claramente definidas, os Objetivos podem ser melhor ajustados para que se possa alcançá-las.

Entretanto, segundo Thomas (1974, p. 70), é através da estratégia, que se procura responder a seguinte pergunta: “Como a empresa pode melhor alcançar aquilo que decidiu que quer fazer?”.

Conforme Morais (2005, p. 65), para que as empresas não fiquem à margem dos concorrentes de seu segmento, estas precisam elaborar estratégias que não podem ficar somente no pensamento, na experiência ou na intuição de uma pessoa.

A estratégia, para Tarantino (2007, p. 81, tradução nossa), é um dos fundamentos da gerência, nos quais as organizações de sucesso devem formular e manter claramente declarados. No entanto, para Bateman e Snell (1998, p. 130), é após a Análise ambiental do ambiente externo e interno que os gestores iniciam a formulação da(s) estratégia(s) para a organização. Boff (2003, p. 77) complementa afirmando que o relacionamento da empresa junto ao seu ambiente externo e interno constitui parte essencial da formulação da estratégia.

Segundo Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 18-20), somente após tal diagnóstico, a organização estará efetivamente preparada para estabel

como a direção da ação com o intuito de garantir que a empresa alcance seus objetivos, pois “formular estratégias é projetar e selecionar estratégias que levem à realização dos objetivos organizacionais”.

Porter (1986, p. 22) afirma que a essência da formulação da estratégia está na análise estrutural dos segmentos em que a empresa atua e a intensidade da concorrência depende do conjunto de cinco forças competitivas (Figura 15) que determinam o lucro final da organização.

Por meio do conhecimento destas forças, a organização põe em destaque os seus pontos fortes e os pontos fracos, bem como o seu posicionamento diante de seus concorrentes, expondo as áreas da empresa que necessitam de mudanças estratégicas e/ou expressam oportunidades ou ameaças. Tachizawa e Rezende (2002, p. 71) enfatizam que o objetivo maior de toda a organização é ter uma posição competitiva forte. Para Kotler, Hayes e Bloom (2002, p. 181), isso pode se basear no modo de elaborar e expressar diferenciais significativos entre produtos e/ou serviços oferecidos pela organização e os dos concorrentes que operam no mesmo setor. Neste contexto, a estratégia empresarial, de acordo com Carmo (1999), determina este posicionamento no que diz respeito às relações da organização com os setores da sociedade e o ambiente de negócios.

Conforme Mintzberg e Quinn (2001, p. 59), a estratégia empresarial pode ser definida como: “[...] um processo organizacional inseparável da estrutura, do comportamento e da cultura da companhia na qual é realizada”. Corroborando com esses autores, Porter (1986, p. 49) descreve a estratégia empresarial sob a denominação de estratégia competitiva como “[...] ações ofensivas ou defensivas para criar uma posição defensável em uma indústria, para enfrentar com sucesso as cinco forças competitivas e, assim, obter um retorno sobre o investimento maior para a empresa”, sendo que, sob a ótica de Tachizawa e Rezende (2002, p. 68-69), a estratégia empresarial ou competitiva, é composta de:

- a) elementos estratégicos genéricos – podem ser aplicados em todas as empresas de um determinado segmento, nos quais podem ser identificados elementos comuns as mesmas;
 - produtos e/ou serviços homogêneos, diferenciados pela qualidade e particularidades técnicas,
 - produtos e/ou serviços centralizados em poucas empresas, responsáveis por grande fatia do segmento,

- setor que exige grande disponibilidade de investimentos,
 - controle de tecnologia e matéria-prima,
 - indução de empresas líderes na determinação de preços,
- b) elementos estratégicos específicos a cada organização – características únicas a cada empresa, que podem variar de acordo com as crenças e valores de seus fundadores e a sua forma de gestão.

Desta forma, através dos elementos estratégicos genéricos e dos elementos estratégicos específicos a cada organização forma-se a estratégia singular (a cada organização), podendo ser representada na figura 21:

Figura 21 – Modelo de formação da estratégia

Fonte: Tachizawa e Rezende (2002, p. 69)

Para Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 98), as estratégias genéricas almejam o posicionamento geral da organização, levando em conta a empresa como um todo. Neste sentido, para Valadares (2006, p. 163-164),

A liderança no custo total representa um conjunto de políticas em que o custo baixo contraposto ao custo de seus concorrentes é o centro da estratégia, em consonância com qualidade e outros elementos que não podem ser abandonados. Ainda segundo Porter, tal posição de custo pode trazer as seguintes conseqüências, em relação às cinco forças competitivas, para a empresa:

- a) novos entrantes – proporciona uma barreira para entrantes potenciais;
- b) rivalidade entre as empresas existentes – concede a empresa uma defesa, em que custos baixos representam retornos (lucros) que foram exauridos pelos seus concorrentes durante a competição;
- c) substitutos – proporciona uma posição vantajosa em relação a produtos e/ou serviços substitutos de concorrentes;
- d) fornecedores – permite a empresa ter uma maior flexibilidade para possíveis aumentos de custo dos insumos;
- e) compradores – concede a empresa uma defesa que impede fortes compradores de exercer o seu poder de diminuição de preços no mesmo patamar do concorrente mais eficiente.

Percebe-se que a posição de liderança no custo total cria uma proteção para a empresa junto as cinco forças competitivas e exigindo desta posições vantajosas em relação a insumos (custo baixo), processos de fabricação (simplificação), numerosas linhas de produtos (diluição de custos), dentre outras, permitindo maior redução de custos à empresa.

A diferenciação consiste na formação de algo singular junto ao segmento de atuação, através dos produtos e/ou serviços oferecidos pela organização, sendo que tal diferenciação pode ocorrer através da imagem da marca, tecnologia, serviços sobre encomenda etc. A organização consegue a diferenciação através de várias formas, porém não deixa de abordar o custo, porém o mesmo não é o centro de sua estratégia.

No intuito de atingir resultados acima dos demais concorrentes, a diferenciação também busca criar uma posição defensiva sob as cinco forças:

- a) novos entrantes – a lealdade cria barreiras aos concorrentes devido à tentativa dos mesmos em tentar superá-las;

- b) rivalidade entre as empresas existentes – a lealdade dos clientes em relação à marca provoca um isolamento contra os concorrentes e um menor questionamento sobre os preços;
- c) substitutos – proporciona melhor posicionamento;
- d) fornecedores – com margens de lucros superiores, é mais fácil lidar com os mesmos;
- e) compradores – não possuem alternativas para comparação.

Entretanto, a diferenciação não permite que a organização alcance uma alta parcela do mercado, pois o cliente muitas vezes não tem recursos para pagar pelos produtos e/ou serviços.

O enfoque tem como objetivo vislumbrar um determinado grupo de consumidores, segmento de produtos ou uma região de mercado, determinando assim um alvo a ser atingido. Devido à amplitude de atendimento dos concorrentes, tal estratégia leva em consideração que o alvo pode ser atingido de forma mais eficiente pela empresa. Com isso, a organização pode atingir a diferenciação (satisfação das necessidades particulares), custos menores ou ambos. Sendo assim, o custo total e a diferenciação proporcionam à empresa defesa contra as cinco forças competitivas.

No que tange às estratégias específicas, Serra, Torres M. C. e Torres A. P. (2003, p. 104) afirmam que as empresas, além da utilização de alguma estratégia genérica, necessitam utilizar estratégias específicas. Conforme Girólamo (2005), o gestor pode escolher a estratégia específica apropriada que descreverá o que a organização fará para competir.

Para Thompson Jr e Strickland III (2003, p. 23-26), a estratégia específica retrata as formas e abordagens que constituem a estratégia geral da organização, uma vez que tais estratégias (específicas) são parcialmente visíveis ao público externo, pois certos elementos não são revelados até que chegue o momento correto.

Desta maneira, Tachizawa e Rezende (2002, p. 77) concluem que, para a organização constituir um posicionamento futuro (produtos e/ou serviços), esta necessita de uma estratégia de crescimento, que tem como objetivo: “[...] definir um padrão de crescimento futuro, verificar quais são as melhores alternativas e indicar onde ela estará no futuro”.

Em contrapartida, segundo Wright, Kroll e Parnell (1998, p. 104, tradução nossa), as estratégias de crescimento são geralmente utilizadas por empresas que estão em posições

competitivas satisfatórias, porém no momento em que o desempenho delas não está tão bem, colocando sua sobrevivência em risco, a adoção de uma estratégia de redução pode ser apropriada, podendo assumir uma das três formas: reestruturação, desinvestimento ou liquidação.

Conforme Bateman e Snell (1998, p. 130), Girólamo (2005), Tachizawa e Rezende (2002, p. 77-116) e Wright, Kroll e Parnell (1998, p. 89-105, tradução nossa), seguem algumas estratégias específicas de crescimento ou redução que podem ser utilizadas pelas empresas:

- a) expansão – consiste na estratégia onde a organização aumenta sua capacidade de produção, mantendo a atual carteira de produtos e/ou serviços. Apresenta-se como a primeira opção de crescimento com maior probabilidade de êxito, bem como mais barata e pouco arriscada para a organização, assumindo as seguintes formas;
 - crescimento de mercado: aumento na produção (produtos e/ou serviços) para atender a demanda, mantendo a participação entre as organizações do setor,
 - crescimento da fatia de mercado: aumento na produção (produtos e/ou serviços) para atender uma parte da demanda, em função do mercado e dos ganhos sobre concorrentes,
 - geração de mercado: aumento na produção (produtos e/ou serviços), através de investimentos para atingir outros mercados,
 - geração de produto: aumento da capacidade de produção (produtos e/ou serviços), em função de modificações no formato e especificidades dos produtos,
- b) concentração – a organização concentra seus esforços e recursos em um único negócio, para concorrer em um único segmento. Tal estratégia é utilizada quando a empresa deseja entrar em determinado setor que possua alto crescimento e/ou quando a mesma não tem uma grande diversidade de competências;
- c) diversificação – a diversificação representa o lançamento de novos produtos e/ou serviços, através de fortes investimentos, para atender a novos mercados cuja tecnologia (máquinas, processos, insumos etc.) e a forma de comercialização

(canais de distribuição, propaganda, logística etc.) são diferentes da presente. Pode assumir as seguintes formas;

- diversificação concêntrica: a empresa adiciona novos negócios ao seu negócio principal, podendo relacioná-los a produtos, tecnologias, mercados e outras atividades que permitam a transferência entre si,
 - diversificação conglomerada: a empresa expande para novos negócios que não possuem relação entre si (diferentes dos atuais),
 - diversificação lateral: relaciona novos produtos e/ou serviços a outros que tenham o mesmo processo e atinjam o mesmo público, ou seja, os novos lançamentos ocorrem na área de especialização da empresa (processos produtivos e comerciais). A empresa foca seu crescimento através de suas áreas de competências (administração, marketing, produção, finanças etc.),
- d) integração horizontal – representa a expansão de um negócio através da aquisição de outra empresa que esteja no mesmo setor, sendo que as razões para utilizar uma integração horizontal podem ser;
- aumento na participação do mercado e conseqüente aumento nas vendas,
 - maior poder para negociação com fornecedores e clientes,
 - diminuição dos custos da empresa,
 - permite a promoção de produtos e serviços mais eficientemente para um público maior, e
 - permiti um maior acesso a canais de distribuição,
- e) integração vertical – a organização reúne ao seu processo produtivo um número maior de produtos e/ou serviços a serem utilizados pela mesma. Desta forma, a empresa une vários estágios de suas operações, que vão desde a fonte de suprimentos até o consumidor final. A integralização vertical tem o intuito de diminuir ou mesmo eliminar incertezas e custos relacionados a fornecedores e/ou distribuidores, assumindo as seguintes formas;
- integração vertical para frente: a empresa vai em direção dos seus consumidores finais,

- integração vertical para trás: a empresa começa a produzir o que antes a mesma comprava,

No entanto, quando a integração vertical passa a atender também as necessidades do mercado, tal processo passa a ser de diversificação;

- f) internacionalização – a empresa ultrapassa fronteiras, oferecendo produtos e/ou serviços mundialmente;
- g) alianças estratégicas – representam parcerias em que duas ou mais empresas realizam um projeto específico ou cooperam em uma área selecionada de negócio. Tais alianças fazem com que as empresas compartilhem custos, riscos e benefícios de explorar e de empreender oportunidades de novos negócios. Estas alianças podem se efetivar através de:
 - joint ventures: associação entre duas empresas, em que uma pode oferecer mercados e a outra capital ou mesmo tecnologia,
 - franchising: aquisição de direitos limitados na utilização de marca, mediante pagamento de taxa ou participação nos lucros ao franquiador,
 - dentre outras,

As alianças estratégicas podem ser de caráter provisório, acabando quando o projeto ou o seu prazo estiver terminado;

- h) fusão – quando duas empresas se unem na formação de uma única empresa. As fusões são empreendidas para compartilhar ou transferir recursos e poder para competição. Os motivos para efetivação de uma fusão representam benefícios e vantagens que a combinação de duas empresas resulta em termos de eficácia e eficiência maiores do que se estivessem separadas;
- i) reestruturação – considerada como uma estratégia defensiva, no qual visa transformar a corporação em uma empresa mais enxuta e mais eficaz, incluindo ações como as de eliminar saídas não lucrativas, redução da força de trabalho, reconsideração das linhas de produtos da empresa etc.;
- j) desinvestimento – estratégia tida como um reposicionamento da organização, em que a mesma pausa o seu crescimento, bem como os investimentos. Através deste reposicionamento, a empresa pode negociar partes ou unidades de negócios, passando a buscar novos objetivos;

k) liquidação – representa um último recurso da empresa, quando a reestruturação e o desinvestimento parecerem impraticáveis, a liquidação ocorre com o fechamento do negócio pela venda de seus ativos. Uma grande maioria dos grupos interessados pela empresa sofre com a liquidação: acionistas e credores perdem, gerentes e empregados perdem seus empregos, fornecedores perdem um cliente e a comunidade sofre um aumento no desemprego e uma diminuição na arrecadação de tributos.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

De acordo com Sousa (2003, p. 22), a metodologia da pesquisa representa um conjunto de atividades sistemáticas e racionais, cujo objetivo é tornar possível a elaboração de um trabalho científico.

Em contrapartida, Milanesi (2003, p. 21) afirma que, para elaboração de tal trabalho, é necessário que o mesmo seja desenvolvido pelo uso de um método científico. Conforme Hair Jr et al (2005, p. 80), o método científico é aquele que busca descrever a realidade (ações e interações) de maneira verídica, permitindo encontrar respostas aos problemas estabelecidos. Neste sentido, para Andrade (2003, p. 129), a fim de se buscar conhecimentos através da metodologia da pesquisa científica, é necessário um conjunto de métodos ou caminhos a serem percorridos.

Segundo Peleias (2005), dentre os recursos encontrados na metodologia de pesquisa para a elaboração de um trabalho científico, estes podem ser divididos quanto ao seu:

- a) método de abordagem – exploratório, de campo, experimental, pesquisa-ação, pesquisa participante, dentre outros;
- b) método de procedimento – pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e pesquisa descritiva.

3.1 Método de abordagem

O método de abordagem baseia-se em um grupo de procedimentos empregados na pesquisa de fenômenos ou no caminho para alcançar a verdade.

Para a pesquisa em questão, foi empregado como método de abordagem a pesquisa exploratória que, segundo Silva (2003, p. 65): “[...] é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito ou para construir hipóteses”.

Neste sentido, o fato de a pesquisa exploratória aumentar a familiarização do pesquisador com o fenômeno ou ambiente a investigar constitui a base para pesquisas futuras mais precisas. Em consonância com Silva, Malhotra (2001, p. 106) complementa que na pesquisa exploratória: “a amostra, selecionada para gerar o máximo de discernimento, é pequena e não representativa. Os dados primários são de natureza qualitativa e como tal são analisados”.

Entretanto, de acordo com Dencker e Viá (2001, p. 59), as descrições de uma pesquisa exploratória podem ser qualitativas ou quantitativas, sendo que o método de coleta de dados pode variar da pesquisa bibliográfica e/ou documental à utilização de questionário, entrevista ou observação. Assim, realizou-se uma pesquisa exploratória quantitativa e uma pesquisa qualitativa sobre as organizações contábeis, a fim de que se pudesse pressupor uma concepção de sua realidade em relação à utilização do processo de planejamento estratégico na gestão das mesmas.

3.2 Métodos de procedimento

Os métodos de procedimento consistem em etapas mais concretas da pesquisa, que tem como finalidade mais restrita em termos de explicação geral dos fenômenos, considerando-se a forma de proceder nas etapas da pesquisa.

Segundo Gil (2002, p. 42), juntamente com os estudos exploratórios, as pesquisas descritivas são freqüentemente realizadas pelos pesquisadores que estão preocupados com uma atuação prática. Portanto, foi utilizada a pesquisa descritiva como método de procedimento, a qual, de acordo com Hair Jr et al (2005, p. 83-86), é aquela que descreve determinada situação através da mensuração.

Já para Martins (1990, p. 23), a pesquisa descritiva é aquela que:

[...] o pesquisador observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis). Trata-se da abordagem mais indicada para a elaboração de dissertações e teses. Buscando-se freqüências das variáveis, suas naturezas, características, causas, relações e associações entre variáveis.

De um modo geral, a pesquisa descritiva está disposta de forma a medir características descritas em um problema de pesquisa, pois as respostas extraídas da teoria servem de guia no processo, fornecendo aquilo que deve ser mensurado.

Para McDaniel Jr e Gates (2004, p. 33), os estudos descritivos já compreendem ou mesmo sabem as relações existentes com o problema de pesquisa, no qual procuram responder às perguntas quem, o quê, quando, onde e como. Desta forma, sem o conhecimento de tais relações, as pesquisas teriam pouca importância para aqueles que tomam algum tipo de decisão sobre elas.

Segundo Dencker e Viá (2001, p. 58), a pesquisa descritiva utiliza preceitos quantitativos para o estabelecimento de proporções e correlações entre as variáveis a serem observadas, buscando elementos para avaliar os resultados obtidos.

Neste sentido, conforme Hair Jr et al (2005, p. 87), nas pesquisas descritivas o pesquisador traça um panorama dos dados coletados em um único ponto no tempo, nos quais são resumidos estatisticamente para o estabelecimento e a condução de resultados de natureza quantitativos.

Em complemento à pesquisa descritiva (quantitativa), foi elaborada uma pesquisa qualitativa que, segundo Malhotra (2001, p. 155), oferece uma melhor visão e compreensão do problema de pesquisa para se complementar os resultados obtidos pela pesquisa quantitativa. Corroborando com o presente autor, Chizzotti (2001, p. 84), afirma que a pesquisa qualitativa não deve ser oposta à pesquisa quantitativa, mas criar a sinergia necessária para se complementarem.

Desta maneira, segundo Vieira e Zouain (2006, p. 17), a pesquisa qualitativa “pode ser definida como a que se fundamenta principalmente em análises qualitativas, caracterizando-se, em princípio, pela não-utilização de instrumental estatístico na análise dos dados”.

Assim sendo, utilizou-se a pesquisa descritiva como método de procedimentos, a fim de se obter informações sobre as variáveis a descrever, com uma posterior utilização do método estatístico para determinar a fidedignidade dos dados obtidos e também a pesquisa qualitativa, para que se pudesse trabalhar com os dados coletados, no sentido de sintetizá-los, organizá-los, interpretá-los e discuti-los.

3.2.1 Técnicas de coleta de dados

As técnicas de coleta de dados, de acordo com Chizzotti (2001, p. 89), são consideradas como: “[...] processo acumulativo e linear cuja frequência, controlada e mensurada, autoriza o pesquisador, exterior à realidade estudada e dela distanciado, a estabelecer leis e prever fatos”.

Os dados são colhidos, através das diversas etapas da pesquisa e na interação com seus sujeitos. Na presente pesquisa, foram utilizadas as seguintes técnicas de coletas de dados:

- a) documentação indireta – segundo Andrade (2003, p. 135-136), compõe a documentação indireta a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental;
 - pesquisa bibliográfica: para Martins (1990, p. 23), através da pesquisa bibliográfica, procura-se solucionar um problema ou adquirir conhecimentos por intermédio de material impresso (livros, jornais, artigos, dentre outros),

para utilização das contribuições teóricas do mesmo sobre o assunto abordado,

- pesquisa documental: segundo Silva (2003, p. 61), a pesquisa documental

Hair Jr et al (2005, p. 218) definem as perguntas fechadas como aquelas que o respondente pode optar por um número de respostas. Já as perguntas abertas o mesmo pode utilizar as suas próprias palavras não ficando restrito a perguntas preestabelecidas.

Para as perguntas fechadas assertivas, optou-se pela Escala Likert definida por Malhotra (2001, p. 255) como:

Uma escala de medida com cinco categorias de respostas que vão de “discordo totalmente” a “concordo totalmente”, e que exige que os participantes indiquem um grau de concordância ou de discordância com cada uma de uma série de afirmações relacionadas com os objetivos de estímulo.

Ainda de acordo com Malhotra, para uma afirmação positiva, a concordância estabelece uma resposta favorável. Enquanto, para uma afirmação negativa, a concordância estabelece uma resposta desfavorável, no qual seus escores (categorias) serão invertidos.

O instrumento de pesquisa utilizado neste trabalho foi elaborado inicialmente com 31 questões assertivas positivas atribuindo-se um escore (categoria) numérico para cada afirmação: 1 para “discordo totalmente”, 2 para “discordo parcialmente”, 3 para “nem concordo nem discordo”, 4 para “concordo parcialmente” e 5 para “concordo totalmente”.

Posteriormente, segundo Hair Jr et al (2005, p. 230), antes de se administrar o questionário de pesquisa, deve ser avaliado através de um pré-teste, no sentido de que se possa determinar a possível exatidão e coerência das respostas.

Para tal, o questionário foi enviado a nove organizações contábeis para se avaliar os procedimentos de aplicação, vocabulário empregado, e assegurar que as questões ou as observações feitas possibilitassem mensurar as variáveis que se pretendia medir.

Após a realização do pré-teste, o mesmo foi analisado pelo autor em conjunto com o professor orientador e foram realizadas as seguintes alterações:

- a) melhoria no vocabulário empregado para que se minimizassem ou até mesmo eliminassem dúvidas dos respondentes quanto às perguntas formuladas;
- b) inclusão de 4 questões assertivas positivas e 1 questão no mesmo formato foi excluída por já fazer parte de outro grupo de questões;
- c) reformulação de 8 questões assertivas positivas para negativas, a fim de evitar concentração de respostas.

O questionário após o pré-teste (Apêndice B), resultou em 15 questões fechadas de múltipla escolha, 34 questões fechadas assertivas (26 positivas e 8 negativas) e 1 questão

aberta, distribuídas em cinco partes. A carta de apresentação encaminhada aos respondentes encontra-se no Apêndice A.

3.3.1 Desenvolvimento do questionário

A primeira parte (Parte A – Perfil das organizações contábeis) teve como objetivo identificar o perfil da organização contábil, na qual foi solicitado o nome empresarial de forma optativa e se a empresa tinha *site*.

As demais questões eram de múltipla escolha e objetivaram conhecer e classificar a empresa quanto à forma jurídica de constituição, à região de localização, ao tempo de existência, aos serviços oferecidos, ao faturamento anual médio, a quem administra, ao número total de sócios, à formação de quem administra, ao número de empregados, à formação dos empregados, à forma com que os treinamentos são realizados, à frequência de realização dos treinamentos, à tributação de seus clientes e a frequência na utilização de determinados elementos para a tomada de decisão.

A segunda parte (Parte B – Dados sobre o planejamento estratégico nas organizações contábeis) teve como objetivo identificar se existia ou era elaborada na organização contábil alguma forma de planejamento estratégico formal, ou seja, por escrito.

Nesta parte, foram elaboradas 9 questões fechadas assertivas, as quais procuraram determinar se a organização contábil tinha conhecimento do que é o planejamento estratégico e se a mesma estabelecia algum tipo de planejamento formal e/ou algum dos elementos do processo de planejamento estratégico.

Os elementos do processo de planejamento estratégico a serem identificados foram: Negócio, Missão, Visão, Análise ambiental externa e interna, Objetivos e Estratégias.

No que tange à terceira parte do questionário (Parte C – Razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis), a mesma teve como objetivo identificar a percepção da organização contábil quanto à existência de motivos para o desenvolvimento do planejamento estratégico.

Foram elaboradas 8 questões fechadas assertivas, que vislumbraram as seguintes razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico:

- a) levar o futuro em consideração, lidar com as incertezas e entender as decisões presentes para que as empresas perdurarem no tempo;
- b) ser racional para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado);

- c) defender-se da competição entre as empresas;
- d) prever e reagir às mudanças do mercado, bem como identificar e aproveitar as oportunidades;
- e) coordenar o uso dos diferentes recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos);
- f) indicar a direção futura através de objetivos de longo prazo;
- g) envolver os empregados de todas as áreas da empresa, propagando os objetivos da mesma;
- h) utilidade no relacionamento da empresa com o mercado.

Para a quarta parte (Parte D – Percepção dos benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis) o objetivo foi o de identificar a percepção da organização contábil dos benefícios que o processo de planejamento estratégico pode proporcionar para a empresa que o elabora.

Foram estabelecidas 13 questões fechadas assertivas, que abordaram os seguintes benefícios e vantagens com o desenvolvimento do planejamento estratégico:

- a) para pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes;
- b) melhorar o futuro, através de decisões do presente;
- c) estimular as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada;
- d) ajudar as empresas a prever as mudanças ao seu redor, permitindo uma rápida reação a elas;
- e) visualizar as oportunidades e ameaças do ambiente externo;
- f) diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões;
- g) fornecer às empresas padrões mais claros de desempenho;
- h) fornecer as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos;
- i) fortalecer o espírito de trabalho em equipe e melhorar a motivação das mesmas;
- j) determinar as atribuições e responsabilidades de cada um;
- k) permitir a verificação do andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho;

- l) distribuir autoridade e responsabilidade dentro da empresa;
- m) criar um ambiente de participação e comprometimento na empresa, permitindo ao administrador mais tempo para outros assuntos.

A quinta e última parte (Parte E – Intenção e expectativas das organizações contábeis em elaborar ou formalizar o processo de planejamento estratégico) do instrumento teve como objetivo identificar a intenção e as expectativas da organização contábil quanto à elaboração ou formalização do processo de planejamento estratégico.

Para tanto, foram estabelecidas 4 questões fechadas assertivas que abordaram:

- a) a competitividade perante o mercado (concorrentes);
- b) resultados financeiros positivos;
- c) elevação dos custos da empresa;
- d) repasse aos clientes dos custos gerados com planejamento estratégico.

Nesta parte do instrumento de pesquisa, houve ainda 1 questão fechada no formato de múltipla escolha, procurando verificar se a empresa pretendia elaborar ou formalizar o planejamento estratégico e 1 questão aberta que procurou verificar quais vantagens a empresa esperava obter com a elaboração do planejamento estratégico.

O questionário de pesquisa pôde ser respondido com ou sem a presença do pesquisador. Segundo Hair Jr et al (2005, p. 160), freqüentemente ocorre a segunda opção, constituindo assim os questionários auto-administrados. Esses questionários podem ser enviados aos respondentes como *surveys* por correspondência (correio, fax e/ou serviços de entrega em 24 horas) ou *surveys* eletrônicas (disquete, e-mail e/ou internet).

Para Hair Jr et al (2005, p. 162), as *surveys* eletrônicas são formas rápidas e que oferecem dados de alta qualidade, variando apenas no seu custo para disponibilização. Desta forma, foi enviada uma carta convite para resposta (Apêndice E) através do e-mail de cada respondente, dando-lhe opção de responder a pesquisa através do questionário (formato aplicativo Word) anexado ou através do endereço eletrônico: www.organizacoesplanejadas.com.br.

Para que o instrumento de pesquisa fosse disponibilizado em uma página na internet, foi contratado um profissional da área de web design para o seu desenvolvimento. Este efetuou a aquisição do domínio do *site* (www.organizacoesplanejadas.com.br), realizou sua

construção (design, montagem do banco de dados e sistema cadastro/questionário) e instalação no servidor. Assim cada organização contábil pôde responder uma única vez, pois, após acessar o *site*, era necessário digitar o e-mail do respondente.

3.4 Universo e amostra da pesquisa

De acordo com Hill e Hill (2002, p. 41), a população ou universo de uma pesquisa pode ser definido como: “[...] conjunto total dos casos sobre os quais se pretende retirar conclusões [...]”. Os casos de uma população ou universo podem ser representados por pessoas, famílias, empresas, conselhos, dentre outras entidades que o pesquisador através das informações obtidas, queira tirar conclusões.

Segundo o CFC (2006b), atualmente existem 17.058 organizações contábeis ativas no presente órgão e no Estado de São Paulo, representando 25,93% dos escritórios individuais e sociedades ativas no país.

Depois de finalizado o instrumento de pesquisa e na tentativa de viabilizar o presente trabalho, foram contatados o CRC-SP (Apêndice F) e o SESCOB-SP (Apêndice G) para verificar a possibilidade de um dos presentes órgãos em auxiliar e apoiar a realização da pesquisa, através do envio de um questionário aos seus associados. As presentes solicitações ficaram para análise dos presentes órgãos.

Para Hill e Hill (2002, p. 42), o pesquisador não possui recursos para recolher e analisar os dados de todos os casos de um universo, necessitando considerar apenas uma parte dos mesmos, ou seja, uma amostra.

Neste sentido, e diante da ausência de resposta quanto às análises das solicitações enviadas aos órgãos anteriormente citados, a pesquisa em questão utilizou uma técnica de amostragem não-probabilística, definida por Malhotra (2001, p. 305) como: “técnica de amostragem que não utiliza seleção aleatória. Ao contrário, confia no julgamento pessoal do pesquisador”.

A técnica de amostragem não-probabilística em questão foi a da amostragem por conveniência, em que a seleção da amostra é estabelecida pelo pesquisador. Essa técnica consome pouco tempo, sendo menos dispendiosa, pois os elementos da amostra são acessíveis, fáceis de medir e cooperadores.

No entanto, por não serem muito representativos em relação à população, não se podem fazer generalizações, sendo que esta técnica é recomendada para ser usada na pesquisa exploratória com a finalidade de gerar idéias, intuições ou hipóteses.

O estudo foi composto por uma amostra de 597 organizações contábeis do município de São Paulo que possuíam seu telefone disponível no endereço eletrônico do Listão (2006) OESP de assinantes.

Durante o período da pesquisa, realizada entre os meses de outubro de 2006 a janeiro de 2007, entrou-se em contato com cada empresa constante na amostra: sócio(s) ou gerente geral. No entanto, apenas 255 empresas aceitaram receber, através de seus e-mails, a carta convite para resposta da pesquisa, dos quais um total de 50 empresas responderam os questionários enviados.

3.5 Tratamento estatístico

Após a coleta de dados, as respostas foram tabuladas utilizando-se o programa Microsoft Office Excel 2003, formando assim um banco de dados. Segundo Hair Jr et al (2005, p. 260-261): “[...] os dados brutos devem ser manualmente transpostos para um banco de dados utilizando-se um computador pessoal”.

Neste sentido, as questões foram codificadas, ou seja, foi atribuído um número para cada resposta a fim de que pudesse ingressar no banco de dados. As questões de múltipla escolha foram igualmente codificadas através de um número seqüencial para cada uma. Para as questões assertivas, seguiram-se os escores (categorias) de cada afirmação, conforme item 3.3. Quanto à questão aberta, para o conjunto de respostas semelhantes, foi atribuído um número seqüencial.

Para realização das análises da pesquisa foram utilizadas técnicas de Estatística Descritiva. Para Hill e Hill (2002, p. 192), a Estatística Descritiva é aquela que: “[...] descreve, de forma sumária, alguma característica de uma ou mais variáveis fornecidas por uma amostra de dados”.

Em consonância com Hill e Hill, Lapponi (2005, p. 5) afirma que “o objetivo da Estatística Descritiva é organizar, resumir, analisar e interpretar observações disponíveis”. Desta forma, os dados coletados (questões de número 1 a 13 e 50) foram organizados ou resumidos com o objetivo de facilitar a análise e a interpretação de suas observações e as respostas de cada questão foram agrupadas em tabelas de frequências para sua melhor visualização, procedimentos que fazem parte da Estatística Descritiva.

De acordo com Hair Jr et al (2005, p. 261): “[...] as tabelas ajudam a compreender mais facilmente os dados. [...] também comunicam de modo mais eficiente os assuntos complexos e tornam seu relatório de pesquisa visualmente mais atraente”.

Uma vez elaborada a Estatística Descritiva dos dados coletados, os mesmos foram submetidos ao software estatístico *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), para a verificação dos testes estatísticos que se mostrassem mais adequados para a análise dos resultados obtidos.

Neste sentido, foi utilizado a análise de “cluster” também conhecida como análise de conglomerados. Segundo Hair Jr et al (2005, p. 400), a análise de conglomerados é uma técnica multivariada utilizada para detectar grupos homogêneos nos dados (na pesquisa em questão, grupo homogêneos de empresas). Tal procedimento tem como objetivo agrupar objetos (indivíduos, marcas, lojas etc.) de acordo com as suas características. Os objetos em cada “cluster” tendem a ser semelhantes entre si e diferentes dos objetos dos outros “clusters”.

A análise de conglomerados busca encontrar agrupamentos naturais através de diversas variáveis. Para tanto, as variáveis utilizadas para esta análise correspondem às questões de número 15 a 48 do instrumento de pesquisa (Apêndice B).

Segundo Malhotra (2001, p. 529), como o objetivo do “cluster” é agrupar objetos semelhantes, deve-se escolher uma medida para avaliar quão semelhante ou quão diferente são os casos analisados, ou seja, escolher uma maneira de medir a distância entre pares de casos usando os valores observados nas variáveis.

Sendo assim, optou-se como medida de semelhança a distância euclidiana quadrática, por ser uma das mais utilizadas neste tipo de análise. Após escolhida a medida de distância ou semelhança, fez-se necessário optar por um processo de aglomeração.

Uma vez que não se possuía, a priori, um número determinado de “clusters”, foi escolhido o processo de aglomeração hierárquico, a fim de se explorar os dados e verificar qual o número de “clusters” a serem retidos.

Segundo Malhotra (2001, p. 529), os métodos hierárquicos podem ser aglomerativos (cada objeto tem início em um conglomerado separado) ou divisivos (todos os objetos partem de um conglomerado gigante). Neste sentido, foram testados sete métodos de aglomeração hierárquicos por serem de uso comum em pesquisas:

- a) *single linkage nearest neighbor* (encadeamento único) – fundamenta-se na distância mínima entre os dois primeiros objetos agrupados, identificando-se a próxima menor distância e aglomerando-se um terceiro objeto aos dois primeiros ou formando-se um novo “cluster” de dois objetos;
- b) *complete linkage furthest neighbor* (encadeamento completo) – similar ao encadeamento único, porém fundamenta-se na distância máxima;
- c) *average linkage between groups* e *average linkage within groups* (encadeamento médio) – fundamenta-se na distância média entre todos os pares de objetos, sendo extraído um membro de cada par dos “clusters”;
- d) método *Ward* – método bastante utilizado que minimiza o quadrado da distância euclidiana junto às médias dos “clusters”, combinando-os com um pequeno número de observações;
- e) método do centróide – método pelo qual a distância entre dois “clusters” é a distância entre as médias para todas as variáveis, sendo calculado uma nova média a cada agrupamento de objetos.

Tendo como base os resultados dos métodos testados, o método que mostrou boa separação entre os “clusters” foi o método *Ward*. Desta forma, os resultados da análise de “cluster” foram obtidos através do mesmo.

Vale ressaltar que na análise de “cluster”, não existe nenhum critério estatístico interno que possa ser usado para inferir o número de “clusters” que devem ser retidos, isto é, fica a cargo do pesquisador definir seus critérios. Desta forma, procuraram-se “clusters” que possuíam grande homogeneidade entre si. Quando da junção de dois “clusters” implicou diminuição de homogeneidade, adotou-se a solução anterior.

Os mesmos, ou seja, os “clusters” puderam ser visualizados através de um dendrograma que, segundo Hair Jr et al (2005, p. 403), refere-se a uma ilustração ou gráfico em formato de árvore.

Em um terceiro momento, foram utilizadas técnicas de estatística não-paramétrica. Segundo Siegel e Castellan Jr (2006, p. 53), um teste estatístico não-paramétrico é “baseado em um modelo que especifica somente condições muito gerais e nenhuma a respeito da forma específica da distribuição da qual a amostra foi extraída”.

Hill e Hill (2002, p. 195) complementam dizendo que tais técnicas (não-paramétricas) não assumem que os valores de uma variável tenham uma distribuição normal. Em sua grande maioria as provas não-paramétricas permitem que se apliquem a análise das variáveis em escala nominal ou em escala ordinal.

De acordo com Siegel e Castellan Jr (2006, p. 43-45), a escala nominal existe quando: “[...] números ou outros símbolos são usados para identificar os grupos aos quais pertencem diversos objetos, esses números ou símbolos constituem uma escala nominal ou categórica”. Quanto à escala ordinal: “pode acontecer que os objetos em uma categoria de uma escala não sejam somente diferentes dos objetos em outra categoria da mesma escala, mas também se posicionem em algum tipo de relação com eles”.

Desta forma, para que se pudesse identificar em quais variáveis os “clusters” possuíam opiniões diferentes, foi utilizado o teste não paramétrico denominado teste H de Kruskal-Wallis que, segundo Wagner, Motta e Dornelles (2004, p. 134), “[...] é um teste recomendado para comparar uma variável ordinal ou quantitativa entre três ou mais grupos”.

Através deste teste não paramétrico pôde se determinar quais variáveis são discriminadoras, isto é, em quais variáveis foi possível constatar alguma diferença de opinião entre os “clusters”.

Para analisar mais profundamente o perfil dos conglomerados obtidos, aplicou-se o teste U de Mann-Whitney que, de acordo com Wagner, Motta e Dornelles (2004, p. 134), é um teste “utilizado para a comparação de variáveis ordinais ou quantitativas entre dois grupos independentes”.

Através dos resultados obtidos pelos testes H de Kruskal-Wallis e U de Mann-Whitney e com base na frequência de respostas (concordâncias, discordâncias e indiferenças) das questões do instrumento de pesquisa, os “clusters” foram caracterizados.

Finalmente, em um último momento, foi analisado qual o perfil dos “clusters” encontrados em relação a algumas variáveis nominais (questões de números 1 a 9, 11 a 14 e 49) do instrumento de pesquisa, a fim de se verificar a existência de uma correlação entre os “clusters” e tais variáveis, utilizando a correlação V de Cramer que, segundo Malhotra (2001, p. 413): “[...] é uma medida da intensidade da associação em tabelas de tamanho superior a 2 x 2”. De acordo com Levin (1987, p. 311), a correlação V de Cramer é a mais indicada, uma vez que as variáveis são mensuradas ao nível nominal. Para a variável 10, que é mensurada ao nível intervalar, utilizou-se o teste de Kolmogorov-Smirnov que, segundo Malhotra (2001, p.

420-421), é um teste não-paramétrico que identifica se a distribuição é normal. Posteriormente, foi utilizado para comparação o teste H de Kruskal-Wallis e a Análise de variância (ANOVA) que, de acordo com Stevenson (1981, p. 256), consiste no exame das variâncias que busca revelar se as médias populacionais são ou não iguais.

3.6 Instrumento de pesquisa qualitativa: entrevista estruturada

Como instrumento de pesquisa qualitativa foi utilizado a técnica da entrevista para a coleta de dados, segundo Collis e Hussey (2005, p. 160), a entrevista é um método de coleta de dados em que as perguntas são feitas aos sujeitos selecionados para revelar o que fazem, pensam ou sentem. São elaboradas para comparação de respostas, podendo ser feitas pessoalmente, por telefone ou por computador (e-mail, etc.).

Conforme Hair Jr et al (2005, p. 163), as entrevistas podem variar de não-estruturadas a altamente estruturadas. Assim, o presente instrumento de pesquisa foi elaborado de forma estruturada, sendo que:

Para as entrevistas estruturadas, o entrevistador utiliza uma seqüência de perguntas predeterminadas. Para cada entrevista, o entrevistador deve usar a mesma seqüência e conduzir a entrevista exatamente do mesmo modo para evitar tendenciosidade que possa resultar de práticas incoerentes. Além disso, uma abordagem padronizada assegura que as respostas de diferentes entrevistas sejam comparáveis.

Sendo assim, foi criado o instrumento de pesquisa qualitativa para as entrevistas estruturadas (Apêndice D). Para tal, foram sintetizadas em 7 questões fechadas de múltipla escolha e 14 perguntas fechadas no formato de assertivas (Escala de Likert) do questionário desenvolvido para a pesquisa quantitativa, sendo acrescentadas 6 perguntas abertas.

3.6.1 Desenvolvimento do questionário para entrevistas estruturadas

Para a primeira parte (Parte A – Perfil das organizações contábeis), foram selecionadas 6 questões fechadas de múltipla escolha do questionário, a fim de se identificar o perfil das organizações contábeis entrevistadas (forma jurídica de constituição, região de localização, tempo de existência, faturamento anual médio, responsável pela administração da empresa e número de empregados).

Já para a segunda parte (Parte B – Dados sobre o planejamento estratégico nas organizações contábeis), a fim de se identificar a existência ou elaboração de um planejamento estratégico formal, foram selecionadas 8 questões do instrumento de pesquisa: conhecimento do que é o planejamento estratégico, e elementos do processo de planejamento estratégico como a definição do Negócio, Missão, Visão, Análise ambiental externa e interna, Objetivos e formulação da(s) Estratégia(s).

Finalmente, para as Partes C, D e E, procurou-se identificar as razões, benefícios e vantagens gerados pelo desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis, bem como a intenção e expectativas quanto a sua elaboração ou formalização, foram escolhidas as seguintes questões: levar o futuro em consideração, ser racional, pensar no futuro de forma ordenada, visualizar as oportunidades e ameaças, verificar o andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho, repasse aos clientes dos custos gerados e a pretensão em elaborar ou mesmo formalizar o planejamento estratégico.

Em complemento às questões anteriormente citadas para as entrevistas estruturadas, foram elaboradas 6 questões abertas relacionadas à importância, à elaboração, aos motivos pela elaboração ou pela não elaboração, as justificativas quanto à pretensão de elaborar ou formalizar, e os resultados esperados quanto ao desenvolvimento do planejamento estratégico.

Após o desenvolvimento do instrumento de pesquisa qualitativa (entrevista), segundo Lodi (1977, p. 29), o entrevistador precisa estruturar a situação da entrevista, o que pode ser feito cumprindo as seguintes etapas:

- a) apresentar-se;
- b) indicar o patrocínio da pesquisa (caso haja);
- c) explicar a finalidade da entrevista;
- d) explicar os motivos com os quais o respondente foi escolhido para ser entrevistado;
- e) garantir anonimato.

Uma vez cumpridas as etapas de desenvolvimento e estruturação de situação de pesquisa, as entrevistas e o registro das respostas foram feitas pessoalmente pelo entrevistador à medida que os respondentes falavam.

3.7 Análise qualitativa de conteúdo

Segundo Appolinário (2006, p. 160-162), existem diversas formas de analisar os dados em pesquisas qualitativas, sendo que a análise de conteúdo é uma das análises qualitativas mais utilizadas. Tal análise tem como finalidade a busca do significado de materiais textuais, em que o produto final desta análise consiste na interpretação teórica das categorias que surgem do material pesquisado, conforme a preferência do pesquisador. A análise de conteúdo consiste nas seguintes etapas:

- a) seleção das entrevistas ou de partes relativas as mesmas para a solução do problema de pesquisa;
- b) avaliação dos dados coletados, em relação ao material obtido, dos participantes da coleta, registro do material, etc.;
- c) ter como base o referencial teórico para refletir sobre o direcionamento da análise de dados;
- d) categorizar os dados que serão interpretados tendo em vista o problema de pesquisa e o referencial teórico adotado.

Para tal interpretação, faz-se necessário elaborar um processo de redução do material, a fim de que as categorias sejam visíveis. De acordo com Giordani (2003, p. 59), “a categorização consiste num procedimento de agrupar dados considerando a parte comum existente entre eles.” Neste sentido, para a análise de conteúdo da pesquisa em questão, foi escolhido o critério semântico para a classificação das categorias semelhantes.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COLETADOS

Nesta parte da pesquisa, foram realizadas uma análise descritiva das questões categóricas e uma análise estatística não-paramétrica das assertivas.

4.1 Análise quantitativa

4.1.1 Estatística descritiva das questões categóricas

A seguir, apresenta-se o perfil das organizações contábeis do município de São Paulo. O primeiro item do questionário de pesquisa foi “Nome empresarial” para identificar o respondente e sua resposta era opcional.

O segundo item do instrumento de pesquisa foi o questionamento quanto à organização contábil ter ou não *site*, sendo formulada da seguinte maneira: “Tem *site*”. Os dados desta questão estão organizados na tabela 3:

Tabela 3 – Número de organizações contábeis que possuem site

Site	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Sim	37	74,00%	37	74,00%
Não	13	26,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

De acordo com a tabela 3, percebe-se que 74% das organizações contábeis possuem site e 26% não possuem.

QUESTÃO N.º 1: “A empresa está constituída sob qual forma jurídica?”.

Os dados coletados estão organizados na tabela 4:

Tabela 4 – Forma de constituição das organizações contábeis

Forma Jurídica	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Escritório individual	9	18,00%	9	18,00%
Sociedade simples	33	66,00%	42	84,00%
Outra forma de constituição	8	16,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Conforme a tabela 4, a forma jurídica destas empresas esta distribuída em: 18% são escritórios individuais, 66% são sociedades simples e 16% são constituídas sob outra forma de constituição, neste caso, sociedade empresária limitada.

QUESTÃO N.º 2: “A empresa está localizada em qual região do município de São Paulo?”.

A distribuição das organizações contábeis por região do município de São Paulo é apresentada na tabela 5:

Tabela 5 – Localização das organizações contábeis no município de São Paulo

Região	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Leste	20	40,00%	20	40,00%
Oeste	7	14,00%	27	54,00%
Norte	6	12,00%	33	66,00%
Sul	12	24,00%	45	90,00%
Centro	5	10,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Na tabela 5, observa-se que a grande maioria das empresas pesquisadas estão localizadas nas regiões Leste e Sul, ou seja, 40% e 24% das empresas respectivamente. Com relação ao restante da distribuição, 14% encontram-se na região Oeste, 12% na região Norte e 10% na região central da cidade.

QUESTÃO N.º 3: “Qual o tempo de existência da empresa?”.

A tabela 6 apresenta os dados coletados:

Tabela 6 – Tempo de existência da empresa

Tempo de existência	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Menos de 10 anos	15	30,00%	15	30,00%
De 10 a 20 anos	16	32,00%	31	62,00%
De 21 a 30 anos	10	20,00%	41	82,00%
Acima de 30 anos	9	18,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Na tabela 6, constata-se que 30% das organizações possuem menos de 10 anos, 32% possuem entre 10 e 20 anos, 20% possuem entre 21 e 30 anos e 18% existem há mais de 30 anos.

QUESTÃO N.º 4: “Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece”.

Os dados apurados estão na tabela 7.

Tabela 7 – Tipos de serviços que as organizações contábeis oferecem

Tipos de serviços	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Abertura, alteração e encerramento de empresas	46	13,07%	46	13,07%
Reestruturações societárias (cisão, fusão, incorporação, dentre outras)	19	5,40%	65	18,47%
Escrituração contábil, fiscal e pessoal	48	13,64%	113	32,10%
Declarações fiscais (DIRPF, DCTF, DACON, DIRF, dentre outras)	47	13,35%	160	45,45%
Preenchimento de cadastros, implantação de controles, dentre outros	31	8,81%	191	54,26%

continua

conclusão				
Tipos de serviços	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Auditoria (contábil, tributária, trabalhista, estoques, dentre outras)	15	4,26%	206	58,52%
Assessoria (contábil, tributária, trabalhista, operacional, dentre outras)	45	12,78%	251	71,31%
Perícia (judicial e extrajudicial)	6	1,70%	257	73,01%
Análise econômica financeira (balanço, custos, relatórios gerenciais, dentre outras)	27	7,67%	284	80,68%
Consultoria (contábil, tributária, dentre outras)	36	10,23%	320	90,91%
Planejamento contábil (orçamento empresarial, dentre outros)	21	5,97%	341	96,88%
Outros	11	3,13%	352	100,00%
Total	352	100,00%		

Na tabela 7, verifica-se que dos serviços oferecidos pelas empresas pesquisadas: 46 oferecem serviços de abertura, alteração e encerramento de empresas; 19 de reestruturações societárias; 48 de escrituração contábil, fiscal e pessoal; 47 de declarações fiscais; 31 de preenchimento de cadastros, implantação de controles; 15 de auditoria; 45 de assessoria; 6 de perícia; 27 de análise econômica financeira, 36 de consultoria, 21 de planejamento contábil e 11 oferecem outros tipos de serviços: de terceirização interna e externa de gestão administrativa e financeira (3), emissão de certidão negativa de débitos (6), Sarbanes-Oxley (1) e implementação, assessoria e consultoria em projetos de cooperativas e entidades do terceiro setor (1). Neste sentido, percebe-se uma tendência das OC's em oferecer serviços tradicionais referentes a atos constitutivos societários e serviços contábeis aos seus clientes, ou seja, 76,4% em média. No que tange aos serviços especializados, em média, 46% das OC's oferecem estes tipos de serviços aos clientes.

QUESTÃO N.º 5: “O faturamento anual médio da empresa está entre”.

Os dados coletados estão organizados na tabela 8:

Tabela 8 – Faturamento anual médio das organizações contábeis

Faturamento anual médio	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
R\$ 0,01 à R\$ 433.755,14	24	48,00%	24	48,00%
R\$ 433.755,15 à R\$ 2.133.222,00	16	32,00%	40	80,00%
Acima de R\$ 2.133.222,00	6	12,00%	46	92,00%
Não quis opinar	4	8,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Conforme o artigo 1º do Decreto n.º 5.028, de 31 de março de 2004 (BRASIL, 2004), os limites que instituem os valores fixados na determinação da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte são:

I – microempresa, a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 433.755,14 (quatrocentos e trinta e três mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quatorze centavos);

II – empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que, não enquadrada como microempresa, tiver receita bruta anual superior a R\$ 433.755,14 (quatrocentos e trinta e três mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quatorze centavos) e igual ou inferior a R\$ 2.133.222,00 (dois milhões, cento e trinta e três mil, duzentos e vinte e dois reais).

Neste sentido, conforme a tabela 8, em relação ao faturamento anual médio, observa-se que 48% das empresas pesquisadas possuem faturamento de R\$ 0,01 a R\$ 433.755,14 (Microempresas), 32% faturam entre R\$ 433.755,15 e R\$ 2.133.222,00 (Empresas de Pequeno Porte), 12% faturam acima de R\$ 2.133.222,00 (Empresas de Grande Porte) e 8% das empresas não quiseram informar o valor.

QUESTÃO N.º 6: “Quem administra a empresa?”.

A tabela 9 apresenta os dados coletados:

Tabela 9 – Administração das organizações contábeis

Administração	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Sócio(s)-proprietário(s)	45	90,00%	45	90,00%
Gerente(s)	2	4,00%	47	94,00%
Outros	3	6,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

De acordo com a tabela 9, percebe-se que das 50 empresas pesquisadas, 90% são administradas por Sócio(s)-proprietário(s), 4% são administradas por Gerente(s), 6% por outros, ou seja, 4% por Sócio(s)-proprietário(s) e Gerente(s) e 2% por diretor(es).

QUESTÃO N.º 7: “Qual o número total de sócios?”.

Os dados coletados estão organizados na tabela 10:

Tabela 10 – Número total de sócios das organizações contábeis

Número de sócios	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Apenas 1	11	22,00%	11	22,00%
De 2 a 3	33	66,00%	44	88,00%
De 4 a 5	3	6,00%	47	94,00%
Mais de 5	3	6,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Conforme tabela 10, percebe-se que a maioria das empresas pesquisadas, ou seja, 66% possuem de 2 a 3 sócios. Em contrapartida, 22% possuem apenas 1 sócio, 6% de 4 a 5 sócios e 6% mais de 5 sócios.

QUESTÃO N.º 8: “Qual a formação de quem administra a empresa?”. Esta questão teve o intuito de identificar o maior nível de formação obtido por quem administra a empresa.

Os dados estão na tabela 11:

Tabela 11 – Formação dos administradores das organizações contábeis

Formação dos administradores	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Técnico em contabilidade	8	16,00%	8	16,00%
Graduado em Ciências Contábeis	31	62,00%	39	78,00%
Graduado em Administração de Empresas	6	12,00%	45	90,00%
Outras	5	10,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Conforme tabela 11, constata-se que 62%, ou seja, a maioria das pessoas que administram as organizações contábeis pesquisadas são graduadas em Ciências Contábeis; 16% são formadas em técnico em contabilidade; 12% em administração de empresas e 10% em outras áreas (2% fizeram pós-graduação stricto sensu em Administração, 8% fizeram pós-graduação lato sensu em Controladoria).

QUESTÃO N.º 9: “Qual o número total de empregados?”.

Conforme tabela 12, os dados coletados são:

Tabela 12 – Número total de empregados das organizações contábeis

Número de empregados	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Nenhum	3	6,00%	3	6,00%
De 1 a 9	22	44,00%	25	50,00%
De 10 a 49	20	40,00%	45	90,00%
De 50 a 99	3	6,00%	48	96,00%
Acima de 100	2	4,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Segundo o SEBRAE (2004), o critério adotado no Decreto n.º. 5.028 aponta que a micro ou pequena empresa pode ser determinada, conforme o seu número de empregados:

- a) microempresa: no comércio e serviços, até 9 pessoas ocupadas;
- b) empresa de pequeno porte: no comércio e serviços, de 10 a 49 pessoas ocupadas.

De acordo com a tabela 12, verifica-se que 44% possuem de 1 a 9 empregados (microempresas); 40% possui de 10 a 49 (empresas de pequeno porte); 6% tem entre 50 e 99 empregados (empresas de grande porte); 4% possui acima de 100 (empresas de grande porte) e 6% não possui nenhum empregado.

QUESTÃO N.º 10: “Qual a formação dos empregados da empresa?”.

A tabela 13 demonstra a porcentagem média da formação dos funcionários e o respectivo desvio padrão:

Tabela 13 – Formação dos empregados (média e desvio padrão)

Formação dos empregados	Média	Desvio padrão
10a. Técnicos em contabilidade	37%	31,2%
10b. Graduados em Ciências contábeis	25%	27,1%
10c. Graduados em Administração de empresas	6%	13,7%
10d. Graduados em Direito	3%	8,5%
10e. Outras formações	29%	29,2%

Na tabela 13, pode-se verificar que, em média, 37% dos funcionários das organizações contábeis pesquisadas são técnicos em contabilidade; 25 % possuem graduação em ciências contábeis; 6% são graduados em administração de empresas; 3% são formados em direito e 29% possuem outra formação como ensino médio, economia, engenharia da computação, ciência da computação, dentre outras.

QUESTÃO N.º 11: “Como são realizados os treinamentos dos empregados”.

Na tabela 14, são apresentados os respectivos dados:

Tabela 14 – Realização dos treinamentos dos empregados nas organizações contábeis

Realização de treinamentos	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Internamente (Recursos humanos, Departamentos, etc.)	11	22,00%	11	22,00%
Externamente (Empresas ou pessoas contratadas)	7	14,00%	18	36,00%
Interna e externamente	25	50,00%	43	86,00%
Não realiza treinamentos para os empregados	4	8,00%	47	94,00%
Não tem empregados	3	6,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

A tabela 14 aponta que metade das empresas pesquisadas, ou seja, 50% realizam treinamentos internos e externos para os seus empregados. Em contrapartida, 22% realizam treinamentos internamente (Recursos humanos, Departamentos, etc.); 14% são realizados externamente (Empresas ou pessoas contratadas); 8% não realizam treinamentos para os empregados e 6% não têm empregados.

QUESTÃO N.º 12: “Com que frequência a empresa realiza treinamentos para os empregados?”.

Os dados coletados estão organizados na tabela 15:

Tabela 15 – Frequência na realização de treinamentos para os empregados

Frequência de treinamentos	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Mensal	8	16,00%	8	16,00%
Trimestral	10	20,00%	18	36,00%
Semestral	14	28,00%	32	64,00%
Anual	11	22,00%	43	86,00%
Não realiza treinamento e/ou não têm empregados	7	14,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

De acordo com a tabela 15, constata-se que em 16% das 50 empresas analisadas o treinamento é mensal; 20% das empresas realizam treinamento trimestral; em 28% o treinamento é semestral; 22% das empresas realizam treinamentos anuais para os empregados e 14% não realizam treinamentos (8% não realizam por não manterem tal prática e 6% por não possuírem empregados).

QUESTÃO N.º. 13: “Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados”. Esta questão teve o intuito de identificar a distribuição dos clientes de cada organização contábil em relação à forma de tributação dos mesmos.

De acordo com a tabela 16, o tipo de tributação feita para os clientes destas organizações é demonstrado da seguinte forma:

Tabela 16 – Distribuição dos clientes em relação a sua tributação

Tributação dos clientes	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Autônomos	17	11,26%	17	11,26%
Simplex Federal	44	29,14%	61	40,40%
Lucro Presumido	45	29,80%	106	70,20%
Lucro Real	39	25,83%	145	96,03%
Imunes e Isentas	6	3,97%	151	100,00%
Total	151	100,00%		

Conforme demonstrado na tabela 16, verifica-se que 17 organizações contábeis possuem clientes autônomos, 44 possuem clientes optantes do simples federal, 45 possuem clientes optantes pela tributação lucro presumido, 39 possuem clientes optantes do lucro real e 6 possuem clientes que são imunes e isentos.

QUESTÃO N.º. 50: “Quais vantagens você acredita que o planejamento estratégico possa trazer para a sua empresa?”.

Na tabela 17, as vantagens proporcionadas pelo planejamento estratégico na opinião dos pesquisados é demonstrada da seguinte maneira:

Tabela 17 – Vantagens que o planejamento estratégico pode trazer para a empresa

Vantagens proporcionadas pelo planejamento estratégico	Frequências			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Análise ambiental (interna e externa)	9	13,24%	9	13,24%
Estabelecimento de objetivos	6	8,82%	15	22,06%
Pensar no futuro	11	16,18%	26	38,24%
Resultados financeiros positivos	11	16,18%	37	54,41%
Maior competitividade	11	16,18%	48	70,59%
Qualidade nos serviços prestados	9	13,24%	57	83,82%
Estímulo aos empregados	5	7,35%	62	91,18%
Crescimento da empresa	3	4,41%	65	95,59%
Não quis opinar	3	4,41%	68	100,00%
Total	68	100,00%		

A tabela 17 mostra que 9 organizações contábeis acreditam que o processo em questão trará vantagens quanto ao estabelecimento da análise ambiental (interna e externa), 6 pensam que melhorará o estabelecimento de seus objetivos, 11 acham que permitirá pensar no futuro da empresa, 11 declaram que trará resultados financeiros positivos, 11 acreditam que terão maior competitividade, 9 crêem que os serviços oferecidos terão maior qualidade, 5 julgam que o planejamento estratégico proporcionará maior estímulo para os seus empregados, 3 reconhecem que permitirá o crescimento da empresa e 3 não quiseram opinar a respeito.

4.1.2 Estatística não-paramétrica das assertivas

Nesta parte da pesquisa, a fim de se identificar a existência ou elaboração de um planejamento estratégico formal nas organizações contábeis, procura-se identificar a percepção das mesmas sobre as razões, benefícios e vantagens gerados pelo seu desenvolvimento, bem como a intenção e expectativas quanto a sua elaboração ou formalização. Para isso foi realizada uma análise de “cluster” (conglomerados) com as questões de números 15 a 48 do instrumento de pesquisa (questionário), de forma a identificar perfis de respostas sobre a existência do planejamento estratégico na gestão destas empresas.

Desta forma, a partir de um dendrograma (figura 23), pode-se visualizar 3 “clusters” distintos:

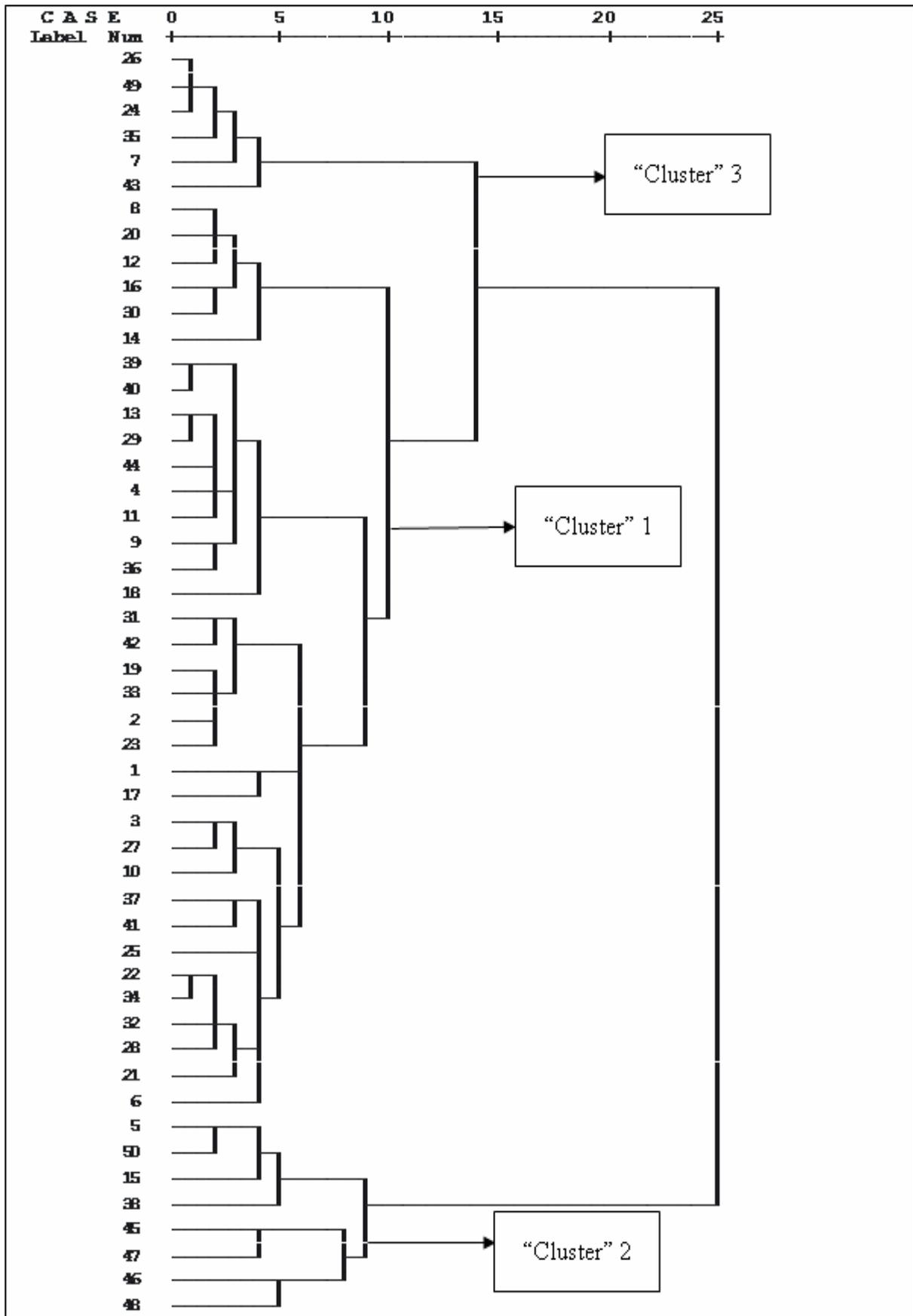


Figura 23 – Dendrograma

De acordo com a figura 23, as 50 empresas pesquisadas podem ser agrupadas em 3 “clusters” distintos. O primeiro é formado por 36 empresas (casos 8, 20, 12, 16, 30, 14, 39, 40, 13, 29, 44, 4, 11, 9, 36, 18, 31, 42, 19, 33, 2, 23, 1, 17, 3, 27, 10, 37, 41, 25, 22, 34, 32, 28, 21 e 6), o segundo é composto por 8 empresas (casos 5, 50, 15, 38, 45, 47, 46 e 48) e o terceiro é formado por 6 empresas (casos 26, 49, 24, 35, 7 e 43), que estão descritos neste item (4.1.2).

Para identificar em quais variáveis os conglomerados possuem opiniões diferentes, utilizou-se o teste não paramétrico H de Kruskal-Wallis, através do qual procurou-se determinar quais variáveis são discriminadoras, ou seja, em quais variáveis pode-se constatar alguma diferença de opinião entre os grupos. O teste H de Kruskal-Wallis será apresentado na tabela 18:

Tabela 18 – Teste H de Kruskal-Wallis

Variáveis analisadas	Qui-quadrado	Graus de liberdade	Significância
15.A empresa realiza algum tipo de planejamento formal interno (por escrito).	2,841	2	,242
16.A empresa sabe o que é Planejamento Estratégico.	5,942	2	,051
17.A empresa não possui o seu Negócio bem definido.	4,292	2	,117
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	9,061	2	,011
19.A empresa possui sua Visão declarada por escrito.	10,765	2	,005
20.A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa.	12,240	2	,002
21.A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna	13,289	2	,001
22.A empresa estabelece seu(s) Objetivo(s).	1,241	2	,538
23.A empresa não formula sua(s) Estratégia(s).	10,914	2	,004
24.As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.	18,893	2	,000
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	8,052	2	,018
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	20,517	2	,000
27.As empresas não precisam prever e reagir às mudanças do mercado, para que possam aproveitar as oportunidades, e identificar os tipos de negócios promissores.	5,648	2	,059
28.As empresas planejam-se da forma mais econômica possível, coordenando o uso dos diferentes recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos), para que os objetivos sejam atingidos.	1,247	2	,536
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.			

			conclusão
Variáveis analisadas	Qui-quadrado	Graus de liberdade	Significância
30. Não é importante envolver os empregados de todas as áreas da empresa, propagando os objetivos da mesma.	4,053	2	,132
31. O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	14,240	2	,001
32. O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	16,391	2	,000
33. O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	9,459	2	,009
34. O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	14,712	2	,001
35. O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	22,773	2	,000
36. O planejamento estratégico não permite visualizar as oportunidades e ameaças do ambiente externo.	5,862	2	,053
37. O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	13,689	2	,001
38. O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	15,182	2	,001
39. O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	17,697	2	,000
40. O planejamento estratégico fortifica o espírito de trabalho em equipe entre as diversas áreas das empresas e melhora a motivação das mesmas.	5,158	2	,076
41. O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	6,177	2	,046
42. O planejamento estratégico permite a verificação do andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho (pontos fortes e fracos da empresa).	4,338	2	,114
43. O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	7,566	2	,023
44. O planejamento estratégico não cria um ambiente de participação e comprometimento na empresa, não permitindo ao administrador ter mais tempo para outros assuntos.	3,857	2	,145
45. A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	14,030	2	,001
46. A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	10,022	2	,007
47. A empresa acredita que planejamento estratégico elevará os seus custos.	5,935	2	,051
48. A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	13,224	2	,001

Conforme tabela 18, verifica-se que a significância do teste H de Kruskal-Wallis apresenta valor inferior a 0,05 para 22 variáveis (18 a 21, 23 a 26, 29, 31 a 35, 37 a 39, 41, 43, 45, 46 e 48). Tal resultado significa dizer que, ao nível de significância de 0,05, há pelo menos 1 “cluster” que se diferencia dos demais em cada uma destas assertivas. Nas demais 12 assertivas (15 a 17, 22, 27, 28, 30, 36, 40 a 42, 44 e 47), não se constataram diferenças estatisticamente significantes entre as opiniões dos sujeitos dos 3 “clusters”.

Com base nos três conglomerados definidos, foi preparada a tabela 19 com as respostas das empresas a cada variável (15 a 48), condensadas em D (discordo totalmente e parcialmente), I (indiferente) e C (concordo parcialmente e totalmente) com a finalidade de demonstrar os graus de concordância ou discordância para cada questão.

Tabela 19 – Percepção das Organizações Contábeis sobre o planejamento estratégico

Variáveis analisadas	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	Frequência %			Frequência %			Frequência %		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
15.A empresa realiza algum tipo de planejamento formal interno (por escrito).	17	14	69	50	12	38	33	0	67
16.A empresa sabe o que é Planejamento Estratégico.	6	6	88	38	24	38	0	0	100
17.A empresa não possui o seu Negócio bem definido.	70	11	19	37	0	63	100	0	0
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	22	14	64	13	13	74	84	16	0
19.A empresa possui sua Visão declarada por escrito.	17	14	69	13	62	25	84	16	0
20.A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa.	19	31	50	50	0	50	100	0	0
21.A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna	17	25	58	63	0	37	100	0	0
22.A empresa estabelece seu(s) Objetivo(s).	8	20	72	13	50	37	17	17	66
23.A empresa não formula sua(s) Estratégia(s).	61	19	20	63	24	13	0	0	100
24.As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.	0	3	97	50	12	38	0	0	100
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	6	3	91	12	38	50	0	0	100
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	0	0	100	50	12	38	0	0	100
27.As empresas não precisam prever e reagir às mudanças do mercado, para que possam aproveitar as oportunidades, e identificar os tipos de negócios promissores.	81	0	19	38	24	38	100	0	0
28.As empresas planejam-se da forma mais econômica possível, coordenando o uso dos diferentes recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos), para que os objetivos sejam atingidos.	11	14	75	37	13	50	0	17	83
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.	6	8	86	38	24	38	17	67	16
30.Não é importante envolver os empregados de todas as áreas da empresa, propagando os objetivos da mesma.	78	6	16	50	25	25	83	0	17
31.O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	6	3	91	37	50	13	0	17	83
32.O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	0	3	97	37	13	50	0	0	100
33.O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	3	0	97	24	13	63	0	0	100

continua

Variáveis analisadas	conclusão								
	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	Frequência %			Frequência %			Frequência %		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
34.O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	0	0	100	37	13	50	0	0	100
35.O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	0	0	100	12	63	25	0	0	100
36.O planejamento estratégico não permite visualizar as oportunidades e ameaças do ambiente externo.	75	11	14	50	12	38	100	0	0
37.O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	0	6	94	25	50	25	0	0	100
38.O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	0	0	100	13	37	50	0	0	100
39.O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	92	3	5	24	13	63	17	17	66
40.O planejamento estratégico fortifica o espírito de trabalho em equipe entre as diversas áreas das empresas e melhora a motivação das mesmas.	6	11	83	50	25	25	17	17	66
41.O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	11	6	83	12	38	50	17	33	50
42.O planejamento estratégico permite a verificação do andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho (pontos fortes e fracos da empresa).	3	5	92	12	38	50	17	0	83
43.O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	8	17	75	25	25	50	17	66	17
44.O planejamento estratégico não cria um ambiente de participação e comprometimento na empresa, não permitindo ao administrador ter mais tempo para outros assuntos.	83	6	11	38	24	38	83	17	0
45.A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	3	5	92	38	24	38	0	0	100
46.A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	3	8	89	38	38	24	0	0	100
47.A empresa acredita que planejamento estratégico elevará os seus custos.	56	25	19	38	38	24	83	17	0
48.A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	20	22	58	13	24	63	83	17	0

Conforme os dados mencionados na tabela 19, constata-se que os sujeitos do “cluster” 1 tendem a concordar com a existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal nas assertivas de números 15 a 23. Os sujeitos do “cluster” 2 concordam com as assertivas 16, 18, 20 e 23. Enquanto os sujeitos do “cluster” 3, concordam com as seguintes assertivas: 15 a 17 e 22.

As respostas obtidas sobre as razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis apontam que as empresas do “cluster” 1 concordam com todas as variáveis: 24 a 31. Já os sujeitos do “cluster” 2 concordam as variáveis 25, 27 a 30, enquanto os sujeitos do “cluster” 3 tendem a concordar com as variáveis de números 24 a

28, 30 e 31.

Da mesma forma, constata-se que as empresas pesquisadas têm a seguinte percepção dos benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico: os sujeitos do “cluster” 1 concordam com todas as assertivas (32 a 44), os sujeitos do “cluster” 2 concordam com as assertivas 32 a 34, 36, 38, 41 a 44, e os sujeitos do “cluster” 3 tendem a concordar com as assertivas 32 a 42 e 44.

Quanto a intenção e expectativas por parte das empresas pesquisadas em elaborar ou formalizar o processo de planejamento estratégico, os sujeitos do “cluster” 1 concordam com todas as variáveis (45 a 48), os sujeitos do “cluster” 2 concordam com as assertivas 45, 47 e 48. No entanto, os sujeitos do “cluster” 3 concordam com as assertivas 45 a 47.

Para analisar mais profundamente o perfil dos “clusters” obtidos, ou seja, identificar mais claramente quais são as opiniões contrárias, foi utilizado o teste U de Mann-Whitney, a fim de se comparar todos os “clusters” 2 a 2 para as variáveis que apresentaram valor de significância menor do que 0,05 no teste H de Kruskal-Wallis (variáveis 18 a 21, 23 a 26, 29, 31 a 35, 37 a 39, 41, 43, 45, 46 e 48).

Na tabela 20, apresentam-se os resultados deste teste quando comparados às respostas dos “clusters” 1 e 2:

Tabela 20 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 1 e 2

Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	107,500	-1,193	,233
19.A empresa possui sua Visão declarada por escrito.	105,500	-1,217	,224
20.A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa.	136,000	-,250	,803
21.A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna	96,000	-1,501	,133
23.A empresa não formula sua(s) Estratégia(s).	142,500	-,048	,962
24.As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.	44,500	-3,987	,000
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	61,500	-2,747	,006
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	27,000	-4,437	,000
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.	74,500	-2,275	,023

continua

conclusão			
Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
31.O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	36,000	-3,620	,000
32.O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	42,000	-3,541	,000
33.O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	64,000	-2,864	,004
34.O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	52,000	-3,416	,001
35.O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	16,000	-4,258	,000
37.O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	37,000	-3,575	,000
38.O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	48,000	-3,253	,001
39.O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	40,500	-3,513	,000
41.O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	97,000	-1,531	,126
43.O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	107,000	-1,225	,221
45.A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	56,500	-2,867	,004
46.A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	49,500	-3,061	,002
48.A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	47,000	-3,058	,002

De acordo com a tabela 20, observa-se que as opiniões do “cluster” 1 diferenciam-se das do “cluster” 2 nas assertivas 24, 25, 26, 29, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 39, 45, 46 e 48, uma vez que a significância do teste U de Mann-Whitney resultou num valor inferior a 0,05 nestas variáveis.

Na tabela 21, encontram-se os resultados para a comparação entre os “clusters” 1 e 3:

Tabela 21 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 1 e 3

Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	36,500	-2,666	

conclusão			
Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	103,500	-,185	,854
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	72,000	-1,820	,069
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.	25,500	-3,173	,002
31.O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	75,500	-1,340	,180
32.O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	75,000	-1,551	,121
33.O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	95,500	-,588	,557
34.O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	84,000	-1,268	,205
35.O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	60,000	-2,051	,040
37.O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	82,000	-1,073	,283
38.O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	63,000	-1,948	,051
39.O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	32,500	-3,077	,002
41.O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	50,000	-2,229	,026
43.O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	38,000	-2,696	,007
45.A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	51,000	-2,319	,020
46.A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	104,000	-,159	,873
48.A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	65,000	-1,664	,096

Na tabela 21, observa-se que a significância do teste U de Mann-Whitney resultou num valor inferior a 0,05 nas variáveis: 18, 19, 20, 21, 23, 29, 35, 39, 41, 43 e 45. Isto indica que as opiniões do “cluster” 1 são diferentes das opiniões do “cluster” 3 nestas assertivas.

A tabela 22 apresenta os resultados para a comparação entre os “clusters” 2 e 3:

Tabela 22 – Teste U de Mann-Whitney: comparação entre os “clusters” 2 e 3

Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	6,000	-2,454	,014
19.A empresa possui sua Visão declarada por escrito.	5,500	-2,550	,011
20.A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa.	6,000	-2,591	,010

continua

conclusão			
Variáveis	Mann-Whitney U	Z	Significância
21.A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna.	11,500	-1,799	0,72
23.A empresa não formula sua(s) Estratégia(s).	5,000	-2,509	,012
24.As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.	6,000	-2,580	,010
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	9,000	-2,050	,040
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	7,500	-2,230	,026
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.	22,000	-,270	,787
31.O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	7,000	-2,276	,023
32.O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	3,000	-2,913	,004
33.O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	8,500	-2,164	,030
34.O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	6,000	-2,580	,010
35.O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	,000	-3,309	,001
37.O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	7,000	-2,282	,023
38.O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	3,000	-2,925	,003
39.O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	23,000	-,143	,886
41.O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	20,500	-,474	,635
43.O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	17,000	-,947	,343
45.A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	3,000	-2,917	,004
46.A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	7,000	-2,268	,023
48.A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	2,000	-2,988	,003

A tabela 22 mostra que a significância do teste U de Mann-Whitney resultou num valor superior a 0,05 nas variáveis: 21, 29, 39, 41 e 43. Isto indica que as opiniões do “cluster” 2 são semelhantes às opiniões do “cluster” 3 nestas assertivas.

Desta forma, pode-se concluir que os “clusters” 1 e 2 possuem opiniões semelhantes nas assertivas 18, 19, 20 e 23, enquanto que nas assertivas 29 e 39 os “clusters” 2 e 3 possuem a mesma opinião.

Já nas assertivas 24, 26, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 46 e 48 o “cluster” 2 se diferencia dos demais. Por outro lado, os “clusters” 1 e 3 possuem opiniões diferentes no que se refere às questões 21, 41 e 43.

Para a assertiva 25 (As empresas devem planejar para ser racionais “forma superior de administrar”, em que a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas “se correrem conforme o esperado”), constata-se que o “cluster” 1 se diferencia do “cluster” 2 e na assertiva 45 (A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado “concorrentes”) verifica-se que as opiniões dos 3 “clusters” são diferentes entre si.

Desta forma, apresenta-se, inicialmente na tabela 23, as opiniões dos conglomerados nas variáveis em que os “clusters” 1 e 2 são semelhantes, ou seja, nas assertivas em que o “cluster” 3 possui opinião diferente dos demais. Novamente agruparam-se as opções “concordo totalmente” e “concordo parcialmente” interpretadas como concordo e as opções “discordo totalmente” e “discordo parcialmente” entendidas como discordo. A opção “nem concordo nem discordo” foi denominada indiferente:

Tabela 23 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 18 a 20 e 23

Variáveis	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
18.A empresa possui sua Missão declarada por escrito.	8	5	23	1	1	6	5	1	0
19.A empresa possui sua Visão declarada por escrito.	6	5	25	1	5	2	5	1	0
20.A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa.	7	11	18	4	0	4	6	0	0
23.A empresa não formula sua(s) Estratégia(s).	22	7	7	5	2	1	0	0	6

Conforme apontado na tabela 23, percebe-se que os sujeitos dos “clusters” 1 e 2 tendem a concordar que a empresa possui sua Missão (variável 18) e sua Visão (variável 19) declaradas por escrito.

Além disso, tendem a afirmar que a empresa formula sua(s) Estratégia(s) (variável 23), além de elaborar e registrar a Análise ambiental externa (variável 20). Já os sujeitos do “cluster” 3 tendem a discordar destas questões.

Na tabela 24, apresentam-se as opiniões dos conglomerados nas variáveis em que os “clusters” 1 e 3 são semelhantes, isto é, em que o “cluster” 2 se diferencia dos demais:

Tabela 24 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 24, 26, 31 a 35, 37, 38, 46 e 48

Variáveis	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
24.As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.	0	1	35	4	1	3	0	0	6
26.A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.	0	0	36	4	1	3	0	0	6
31.O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).	2	1	33	3	4	1	0	1	5
32.O planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes.	0	1	35	3	1	4	0	0	6
33.O planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente.	1	0	35	2	1	5	0	0	6
34.O planejamento estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.	0	0	36	3	1	4	0	0	6
35.O planejamento ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor permitindo uma rápida reação a elas.	0	0	36	1	5	2	0	0	6
37.O planejamento estratégico visa diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões.	0	2	34	2	4	2	0	0	6
38.O planejamento fornece as empresas padrões mais claros de desempenho.	0	0	36	1	3	4	0	0	6
46.A empresa acredita que o planejamento estratégico proporciona resultados financeiros positivos.	1	3	32	3	3	2	0	0	6
48.A empresa acredita que deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico.	21	8	7	1	2	5	5	1	0

Na tabela 24, percebe-se que a maioria dos sujeitos dos “clusters” 1 e 3 acreditam no que foi descrito nas assertivas 24 e 26, bem como concordam que o planejamento formal “por escrito” pode trazer benefícios às pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes (assertiva 32) e que o mesmo estimula as empresas a pensar no futuro de forma ordenada (assertiva 34). Já cerca de metade dos sujeitos do “cluster” 2 tendem a concordar e a outra parte tende a discordar destas questões.

Em relação às afirmativas descritas nas assertivas 35 e 37, constata-se que os sujeitos do “cluster” 2 tendem a serem indiferentes e os sujeitos dos demais “clusters” tendem a concordar.

Nas assertivas 31 e 46, observa-se que os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 tendem a concordar, parte dos sujeitos do “cluster” 2 discorda e parte é indiferente. Na assertiva 38, por sua vez, o planejamento fornece às empresas padrões mais claros de desempenho, constatando-se novamente que os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 tendem a concordar, mas parte dos sujeitos do “cluster” 2 concorda e parte é indiferente.

Da mesma forma, os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 concordam em dizer que a empresa acredita que não deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico (assertiva 48), enquanto os sujeitos do “cluster” 2 acreditam que estes custos devem ser repassados aos clientes.

Já na assertiva 33 (o planejamento estratégico é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente), verifica-se que, apesar da maioria dos sujeitos de cada “cluster” concordar com esta afirmativa, o “cluster” 2 foi o que apresentou maior proporção de discordâncias.

Na tabela 25, encontram-se as opiniões dos “clusters” nas variáveis em que os “clusters” 2 e 3 são semelhantes:

Tabela 25 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 29 e 39

Variáveis	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
29.Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.	2	3	31	3	2	3	1	4	1
39.O planejamento estratégico não fornece as empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos.	33	1	2	2	1	5	1	1	4

A tabela 25 demonstra que os sujeitos do “cluster” 1 tendem a acreditar que os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas, sendo necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo (variável 29), ao mesmo tempo em que os sujeitos dos “clusters” 2 e 3 possuem quase a mesma proporção de concordâncias, discordâncias e indiferenças. Da mesma forma, os sujeitos do “cluster” 1 tendem a concordar que o planejamento estratégico fornece às empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos (variável 39), enquanto os “clusters” 2 e 3 tendem a discordar.

Na tabela 26, apresentam-se as opiniões dos “clusters” nas demais variáveis. Ressalta-se que nas assertivas 21, 41 e 43 constatam-se que os “clusters” 1 e 3 são diferentes

entre si, na assertiva 25 os “clusters” 1 e 2 são diferentes entre si e na assertiva 45 os 3 “clusters” possuem opiniões diferentes:

Tabela 26 – Diferenças entre os “clusters”: assertivas 21, 25, 41, 43 e 45

Variáveis	“Cluster” 1			“Cluster” 2			“Cluster” 3		
	D	I	C	D	I	C	D	I	C
21.A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna.	6	9	21	5	0	3	6	0	0
25.As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).	2	1	33	1	3	4	0	0	6
41.O planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um.	4	2	30	1	3	4	1	2	3
43.O planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas.	3	6	27	2	2	4	1	4	1
45.A empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado (concorrentes).	1	2	33	3	2	3	0	0	6

A tabela 26 mostra que o “cluster” 1 concorda em dizer que a empresa elabora e registra a análise ambiental interna (variável 21), já o “cluster” 3 discorda. Da mesma forma, o “cluster” 1 tende a concordar que o planejamento estratégico determina as atribuições e responsabilidades de cada um (variável 41), ao mesmo tempo em que, para uma grande proporção de sujeitos do “cluster” 3, esta afirmação é indiferente. Além disso, os sujeitos do “cluster” 1 concordam que planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas (variável 43), mas o “cluster” 3 mostrou-se indiferente.

Na variável 25, por sua vez, percebe-se que os sujeitos do “cluster” 1 tendem a concordar, enquanto no “cluster” 2 parte dos sujeitos concorda e parte é indiferente.

A tabela 26 também aponta que todos os sujeitos do “cluster” 3 concordam que a empresa acredita que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado “concorrentes” (variável 45), enquanto a maioria do “cluster” 1 também concorda e o “cluster” 2 possui aproximadamente a mesma proporção de concordâncias, discordâncias e indiferenças.

Desta forma, pode-se caracterizar cada um dos 3 “clusters” da seguinte maneira:

4.1.2.1 “Cluster” 1: empresas altamente favoráveis ao planejamento estratégico

Os sujeitos deste “cluster” tendem a concordar que a empresa possui sua Missão (64%) e sua Visão (69%) declaradas por escrito (variáveis 18 e 19, respectivamente). Além

disso, tendem a concordar que a empresa formula sua(s) Estratégia(s) (61%), bem como elabora e registra a Análise ambiental externa (50%) e interna (58%), variáveis 23, 20 e 21. Acreditam também que o planejamento formal por escrito pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes (97%) e estimula as empresas a pensar no futuro de forma ordenada (100%), variáveis 32 e 34.

Observa-se ainda que estes acreditam que as empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo (97%), variável 24 e que a competição entre as empresas está se tornando maior e do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas (100%), variável 26.

Em relação ao planejamento estratégico, concordam que este é elaborado para melhorar o futuro, através de decisões do presente (97%), ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor, permitindo uma rápida reação a elas (100%), visa a diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões (94%), pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado “Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros” (91%), e acreditam que o planejamento estratégico dá maior competitividade perante o mercado “concorrentes” (92%), variáveis 33, 35, 37, 31 e 45. Além disso, tal planejamento proporciona resultados financeiros positivos (89%), fornece às empresas padrões mais claros de desempenho (100%), e estímulos para definir e melhorar seus objetivos (92%), determina as atribuições e responsabilidades de cada um (83%), e distribui autoridade e responsabilidade dentro das mesmas (75%), variáveis 46, 38, 39, 41 e 43.

Os sujeitos deste “cluster” também acreditam que a empresa não deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico (58%), variável 48, e estas devem planejar para ser racionais, pois a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para realizar as coisas certas (91%), variável 25. Da mesma forma, pensam que os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas, sendo necessária a indicação da direção futura que estas devam tomar através de objetivos de longo prazo (86%), variável 29.

4.1.2.2 “Cluster” 2: empresas favoráveis ao planejamento estratégico

Os sujeitos deste “cluster” tendem também a concordar que a empresa possui sua Missão (74%) declarada por escrito (variável 18), porém, são indiferentes a variável 19 (62%). Além disso, concordam que a empresa formula sua(s) Estratégia(s) (63%), elabora e

registra a Análise ambiental externa (50%), mas não elabora a Análise ambiental interna (63%), variáveis 23, 20 e 21, respectivamente.

Este “cluster” possui aproximadamente a mesma proporção de sujeitos que concordam e que discordam das questões 32, 34, 24 e 26. Em relação ao planejamento estratégico, os sujeitos concordam que este é elaborado para melhorar o futuro, por meio de decisões do presente (63%), variável 33, mas são indiferentes às variáveis 35 e 37 (63% e 50%, respectivamente).

Este “cluster” possui aproximadamente a mesma proporção de sujeitos que discordam das questões 31 e 46, ou seja, 37% e 38% dos respondentes. Da mesma forma, possui quase a mesma proporção de sujeitos que concordam, discordam e são indiferentes às variáveis 45 e 29, e possui aproximadamente a mesma proporção de sujeitos que concordam e que são indiferentes às questões 38, 41 e 25.

Por outro lado, eles concordam que o planejamento estratégico não fornece às empresas estímulos para definir e melhorar seus objetivos (63%), mas distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas (50%), concordando ainda que a empresa deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico (63%), variáveis 39, 43 e 48, respectivamente.

4.1.2.3 “Cluster” 3: empresas indiferentes ao planejamento estratégico

Os sujeitos deste “cluster” tendem a concordar que a empresa não possui sua Missão (84%), e sua Visão (84%) declaradas por escrito, bem como concordam que a empresa não formula sua(s) Estratégia(s) (100%), nem elabora e registra a Análise ambiental externa (100%), e interna (100%), variáveis 18, 19, 23, 20 e 21, respectivamente. No entanto, concordam também que o planejamento formal (por escrito) pode trazer benefícios para as pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes (100%), e estimula as empresas a pensar no futuro de forma ordenada (100%), variáveis 32 e 34.

Observa-se ainda que estes acreditam que as empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo (100%), e que a competição entre as empresas está se tornando maior e, do ponto de vista defensivo, o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas (100%), variáveis 24 e 26.

Em relação ao planejamento estratégico, os sujeitos concordam com as variáveis 33, 35, 37, 31 e 45, além de concordarem que o planejamento estratégico proporciona resultados

financeiros positivos (100%), fornece às empresas padrões mais claros de desempenho (100%), mas não fornece estímulos para definir e melhorar seus objetivos (66%), variáveis 46, 38 e 39, respectivamente.

Este “cluster” possui aproximadamente a mesma proporção de sujeitos que concordam e que são indiferentes à questão 41. Também expressam indiferença em relação à afirmativa de que o planejamento estratégico distribui autoridade e responsabilidade dentro das empresas (66%), variável 43.

Os sujeitos deste “cluster” também concordam que a empresa não deve repassar aos seus clientes os custos gerados com planejamento estratégico (83%), variável 48, e estas devem planejar para ser racionais “forma superior de administrar”, em que a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para realizar as coisas certas “se correrem conforme o esperado” (100%), variável 25. Este “cluster” possui 67% dos sujeitos que são indiferentes à questão 29.

A seguir, verificar-se-á os “clusters” que apresentam alguma diferença com relação às suas respostas nas questões 1 a 14 e 49 do instrumento de pesquisa.

4.1.2.4 Perfil dos “clusters”

Nesta etapa, analisou-se qual o perfil dos 3 “clusters” encontrados, com base em suas respostas às questões mencionadas anteriormente. Para isso, verificou-se a existência de uma correlação entre os “clusters” e as variáveis analisadas (1 a 9, 11 a 14 e 49). Utilizou-se a correlação V de Cramer (mais indicada nesta situação), não sendo utilizado o teste qui-quadrado, pois houve muitas frequências esperadas com valores inferiores a 5, o que tornou este teste não confiável (SIEGEL; CASTELLAN Jr, 2006, p. 147). Para a variável 10, que é mensurada ao nível intervalar, utilizou-se o teste de Kolmogorov-Smirnov de forma a identificar se a distribuição é normal, com posterior utilização da ANOVA e do teste H de Kruskal-Wallis para a comparação.

Na tabela 27, encontram-se os valores destas correlações para as questões 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 13 e 14:

Tabela 27 – Correlação entre os “clusters”

Questões	Correlação	Significância
1. A empresa está constituída sob qual forma jurídica?	,264	,136
2. A empresa está localizada em qual região do município de São Paulo?	,314	,273
3. Qual o tempo de existência da empresa?	,313	,588

Questões	conclusão	
	Correlação	Significância
4a. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Abertura, alteração e encerramento de empresas.	,162	,519
4b. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Reestruturações societárias (cisão, fusão, incorporação, dentre outras).	,488	,003
4c. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Escrituração contábil, fiscal e pessoal.	,127	,667
4d. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Declarações fiscais (DIRPF, DCTF, DACTON, DIRF, DIPJ, dentre outras).	,158	,538
4e. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Preenchimento de cadastros, implantação de controles, dentre outros.	,138	,621
4f. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Auditoria (contábil, tributária, trabalhista, estoques, dentre outras).	,206	,347
4g. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Assessoria (contábil, tributária, trabalhista, operacional, dentre outras).	,157	,539
4h. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Perícia (judicial e extrajudicial).	,230	,266
4i. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Análise econômica financeira (balanço, custos, relatórios gerenciais, dentre outras).	,154	,552
4j. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Consultoria (contábil, tributária, dentre outras).	,350	,047
4k. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Planejamento contábil (orçamento empresarial, dentre outros).	,101	,775
4l. Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece: Outros.	,053	,931
5. O faturamento anual médio da empresa está entre:	,404	,226
6. Quem administra a empresa?	,204	,656
7. Qual o número total de sócios?	,316	,124
8. Qual a formação de quem administra a empresa?	,273	,486
9. Qual o número total de empregados?	,219	,779
11. Como são realizados os treinamentos dos empregados?	,300	,810
12. Com que frequência a empresa realiza treinamentos para os empregados?	,619	,011
13a. Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados: Autônomos	,265	,172
13b. Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados: Simples Federal.	,137	,624
13c. Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados: Lucro Presumido.	,304	,099
13d. Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados: Lucro Real.	,241	,235
13e. Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados: Imunes e Isentas.	,360	,039

Na tabela 27, observa-se que a significância da correlação apresentou valor inferior a 0,05 somente para as questões 4b, 4j, 12 e 13e, indicando que os “clusters” responderam de forma diferente a estas questões. O valor das correlações (0,488; 0,350; 0,619; e 0,360) indicam correlações moderadas.

Neste sentido, as questões (1 a 4a, 4c a 4i, 4k e 4l, 5 a 11, 13a a 13d) que não apresentaram diferenças entre as respostas das empresas, tiveram a seguinte frequência:

“CLUSTER” 1 (empresas altamente favoráveis ao planejamento estratégico) – representando 72% dos respondentes (36 empresas), onde:

- mais da metade das empresas deste “cluster” (55,6%) foram constituídas sob a forma jurídica de sociedade simples,

- quase metade destas organizações, ou seja, 47,2% estão localizadas na região leste do município de São Paulo,
- a maioria das empresas deste “cluster” tem um tempo de existência de até 20 anos, isto é, 61,1%,
- as empresas deste “cluster” oferecem predominantemente serviços considerados como tradicionais de: abertura, alteração e encerramento de empresas (91,7%), declarações fiscais (91,7%) e escrituração contábil, fiscal e pessoal (94,4%), bem como serviços especializados de assessoria (88,9%),
- nestas empresas, 52,8% são formadas de 2 a 3 sócios, sendo 88,9% administradas pelos mesmos. Onde 55,6% destes sócios, são graduados em ciências contábeis,
- as empresas deste “cluster” oferecem treinamentos para os empregados interna e externamente (52,8%), com uma frequência semestral (25%) e anual (27,8%),
- as empresas deste conglomerado possuem clientes cuja tributação está dividida em: lucro presumido (91,7%), simples federal (86,1%) e lucro real (75%),
- predominam neste “cluster”, as organizações contábeis constituídas como Microempresas, seja pelo faturamento anual médio de R\$ 0,01 a R\$ 433.755,14, que representa 52,8% deste conglomerado, seja, pelo número de empregados, cuja faixa de 1 a 9 empregados surge com 44,4% do mesmo conglomerado,

“CLUSTER” 2 (empresas favoráveis ao planejamento estratégico) – representando 16% dos respondentes (8 empresas), onde;

- a grande maioria das empresas deste conglomerado (87,5%) foram constituídas sob a forma jurídica de sociedade simples,
- 37,5% das organizações contábeis deste “cluster” estão localizadas na região norte do município de São Paulo,
- a maioria das empresas deste conglomerado tem um tempo de existência de 10 a 30 anos, ou seja, 75%,
- todas as empresas deste “cluster” oferecem serviços considerados como tradicionais de: abertura, alteração e encerramento de empresas, declarações fiscais e escrituração contábil, fiscal e pessoal, bem como serviços especializados de assessoria e de perícia,
- estas empresas são formadas de 2 a 3 sócios e administradas pelos mesmos. Sendo que 75% destes sócios, são graduados em ciências contábeis,
- metade das empresas deste “cluster” oferecem treinamentos para os empregados interna e externamente (50%), com uma frequência semestral (62,5%),
- todas as empresas deste conglomerado possuem clientes cuja tributação está dividida em: lucro presumido e lucro real,
- predominam neste “cluster”, as empresas de Pequeno Porte, seja através da variável nominal faturamento anual médio de R\$ 433.755,15 a R\$ 2.133.222,00, que representa 62,5% deste conglomerado, seja através da variável número de empregados, cuja faixa de 10 a 49 empregados também predomina com 62,5%,

“CLUSTER” 3 (empresas indiferentes ao planejamento estratégico) – representando 12% dos respondentes (6 empresas), onde;

- todas as empresas deste “cluster” foram constituídas sob a forma jurídica de

sociedade simples,

- quase metade das organizações deste conglomerado, ou seja, 33,3% estão localizadas na região Leste do município de São Paulo,
- as empresas deste “cluster” tem um tempo de existência dividido em: menos de 10 anos (33,3%), de 10 a 20 anos (33,3%) e acima de 30 anos (33,4%),
- as empresas deste “cluster” oferecem predominantemente serviços considerados como tradicionais de: abertura, alteração e encerramento de empresas (83,3%), declarações fiscais (100%) e escrituração contábil, fiscal e pessoal (100%), bem como serviços especializados de assessoria (83,3%) e de perícia (100%),
- todas as empresas deste conglomerado são formadas de 2 a 3 sócios, sendo que 83,3% são administradas pelos mesmos. Onde 83,3% destes sócios, são graduados em ciências contábeis,
- as empresas deste “cluster” oferecem treinamentos para os empregados internamente (33,3%), e interna e externamente (33,3%), com uma frequência trimestral (66,7%),
- as empresas deste conglomerado possuem clientes cuja tributação está dividida em: autônomos, lucro presumido e lucro real (66,7%) e simples federal (100%),
- predominam neste “cluster”, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A variável faturamento anual médio aparece na faixa de R\$ 0,01 a R\$ 433.755,14 com 33,3% (Microempresas) e na faixa de R\$ 433.755,15 a R\$ 2.133.222,00 com 50% (Empresa de Pequeno Porte). Quanto à variável número de empregados, a faixa de 1 a 9 empregados representa 50% (Microempresas) e na faixa de 10 a 49 empregados com 50% (Empresas de Pequeno Porte).

As diferenças apresentadas para as questões 4b, 4j, 12 e 13e, podem ser analisadas na tabela 28:

Tabela 28 – Comparação entre os “clusters” e as respostas das questões 4b, 4j, 12 e 13e

Questão	“Cluster” 1	“Cluster” 2	“Cluster” 3
---------	-------------	-------------	-------------

clientes o serviço de reestruturações societárias, enquanto que os demais “clusters” não oferecem este tipo de serviço. Observa-se que a maioria das empresas dos “clusters” 1 e 2 costumam oferecer aos seus clientes o serviço de consultoria, enquanto que a maior parte das empresas do “cluster” 3 não oferece este tipo de serviço.

As empresas do “cluster” 1 tendem a fazer treinamentos anuais ou semestrais de seus empregados, as empresas do “cluster” 2 fazem treinamentos semestrais e as empresas do “cluster” 3 fazem treinamentos trimestrais.

Percebe-se que a grande maioria das empresas dos “clusters” 1 e 3 não costumam ter clientes com tributação imunes ou isentas. Já no “cluster” 2 verifica-se que quase metade das empresas declara ter clientes que se enquadram neste tipo de tributação.

Na tabela 29 demonstra-se os valores das correlações V de Cramer para as questões 14 e 49:

Tabela 29 – Correlação entre os “clusters”

Questões	Correlação	Significância
14a.Experiência de quem administra	,505	,047
14b.Controles internos de contas a receber e contas a pagar	,352	,403
14c.Controles de pessoal (folha de pagamento)	,357	,172
14d.Contabilidade de custos	,381	,296
14e.Balancete de verificação	,475	,079
14f.Balanco Patrimonial e a Demonstração de resultado	,459	,104
14g. Fluxo de caixa	,524	,032
14h.Orçamento empresarial	,430	,160
14i.Participação de empregados	,324	,512
14j.Outros elementos	,127	,667
49.A empresa pretende elaborar ou mesmo formalizar o planejamento estratégico?	,472	,194

Na tabela 29, nota-se que a significância da correlação apresentou valor inferior a 0,05 somente para as questões 14a e 14g, o que indica uma diferença entre as opiniões dos “clusters”. Os valores das correlações, respectivamente 0,505 e 0,524 para as questões 14a e 14g indicam uma correlação moderada. Estas diferenças podem ser analisadas nas tabelas 30 e 31:

Tabela 30 – Comparação entre os “clusters” e a resposta da questão 14a

Questão	“Cluster” 1	“Cluster” 2	“Cluster” 3
14a.Experiência de quem administra	Nunca	1	0
	Ocasionalmente	2	4
	Frequentemente	19	4
	Todo o tempo	14	0

A tabela 30 aponta que as empresas dos “clusters” 1 e 3 costumam frequentemente

utilizar a experiência de quem administra para a tomada de decisões, enquanto metade dos respondentes do “cluster” 2 o faz ocasionalmente ou freqüentemente.

Tabela 31 – Comparação entre os “clusters” e a resposta da questão 14g

Questão		“Cluster” 1	“Cluster” 2	“Cluster” 3
14g.Fluxo de caixa	Nunca	0	0	1
	Ocasionalmente	2	2	2
	Freqüentemente	16	2	1
	Todo o tempo	18	4	2

Ao analisar a tabela 31, verifica-se que a maioria dos sujeitos do “cluster” 1 costuma utilizar freqüentemente ou todo o tempo o fluxo de caixa para a tomada de decisão, enquanto metade do “cluster” 2 o faz todo o tempo e a maioria do “cluster” 3 o faz todo o tempo ou ocasionalmente.

Nos demais itens das questões 14 e 49 não se encontraram diferenças estatisticamente significantes entre os “clusters”. Desta forma, apresenta-se nas tabelas 32 e 33 as respostas para estas questões, considerando os 50 sujeitos pesquisados:

Tabela 32 – Freqüência

Questões	Nunca	Ocasionalmente	Freqüentemente	Todo o tempo
14b.Controles internos de contas a receber e contas a pagar	1	2	25	22
14c.Controles de pessoal (folha de pagamento)	0	10	25	15
14d.Contabilidade de custos	16	17	10	7
14e.Balancete de verificação	3	14	18	15
14f.Balanço Patrimonial e a Demonstração de resultado	7	18	15	10
14h.Orçamento empresarial	16	16	12	6
14i.Participação de empregados	2	26	19	3

A tabela 32 mostra que metade dos sujeitos (25) costuma utilizar freqüentemente controles internos de contas a receber e contas a pagar (14b) e controles de pessoal (14c) para a tomada de decisão.

Observa-se também que 16 empresas nunca utilizam contabilidade de custos (14d) ou orçamento empresarial (14h) e 26 utilizam a participação de empregados (14i) de forma ocasional. Além disso, 18 empresas utilizam o balancete de verificação com freqüência e 18 utilizam ocasionalmente o balanço patrimonial e demonstração de resultado. Verifica-se ainda que somente 2 empresas mencionaram utilizar outros elementos para a tomada de decisão.

Para a questão 10, realizou-se o teste de Kolmogorov-Smirnov de forma a identificar se as distribuições são normais. Os resultados deste teste são apresentados na tabela 33:

Tabela 33 – Teste de Kolmogorov-Smirnov

Questões	Kolmogorov-Smirnov Z	Significância
10a. Porcentagem de técnicos em contabilidade.	1,177	,125
10b. Porcentagem de graduados em Ciências contábeis.	1,244	,090
10c. Porcentagem de graduados em Administração de empresas.	2,655	,000
10d. Porcentagem de graduados em Direito.	2,766	,000
10e. Porcentagem de outras formações.	1,613	,011

Pela tabela 33, observa-se que a significância deste teste apresentou valor superior a 0,05 para as questões 10a e 10b, o que indica que as distribuições destas variáveis são normais ao nível de significância de 0,05. Desta forma, utilizou-se a ANOVA para comparar os “clusters” com respeito às suas respostas nestas questões e o teste H de Kruskal-Wallis para compará-las nas questões 10c, 10d e 10e.

Na tabela 34, apresenta-se os resultados da ANOVA para as questões 10a e 10b:

Tabela 34 – Análise de variância (ANOVA)

Questões	F	Significância
10a – Porcentagem de técnicos em contabilidade.	1,305	,281
10b – Porcentagem de graduados em Ciências contábeis.	2,605	,085

Pela tabela 34, verifica-se que não há diferenças estatisticamente significantes entre os 3 “clusters”, pois os valores para a significância encontrados foram superiores a 0,05.

Na tabela 35, apresenta-se os resultados do teste H de Kruskal-Wallis para os demais itens da questão 10:

Tabela 35 – Teste H de Kruskal-Wallis

Questões	Qui-quadrado	Graus de liberdade	Significância
10c. Porcentagem de graduados em Administração de empresas.	3,125	2	,210
10d. Porcentagem de graduados em Direito.	2,800	2	,247
10e. Porcentagem de outras formações.	2,155	2	,340

Pela tabela 35, observa-se que as significâncias do teste são superiores a 0,05, o que indica que os 3 “clusters” possuem opiniões semelhantes para esta questão.

Tabela 36 – Pretensão de elaboração ou formalização do planejamento estratégico

Pretensão de elaboração ou formalização do PE	Frequência			
	Absolutas	Relativas	Acumuladas absolutas	Acumuladas relativas
Não pretende fazer;	3	6,00%	3	6,00%
Pretende fazer, porém, sem previsão	27	54,00%	30	60,00%
Pretende fazer daqui a 1 ano	16	32,00%	46	92,00%
Pretende fazer em tempo maior de 1 ano	3	6,00%	49	98,00%
Já elabora	1	2,00%	50	100,00%
Total	50	100,00%		

Apesar de a maioria das 50 organizações contábeis pesquisadas concordarem com a necessidade da elaboração de um planejamento estratégico formal, bem como terem uma percepção positiva dos benefícios e vantagens gerados pelo seu desenvolvimento e até mesmo concordarem que isso não elevará seus custos, constata-se, pela tabela 33, que mais da metade dessas empresas têm a intenção de elaborar ou mesmo formalizar o processo de planejamento estratégico da seguinte maneira: 54% das organizações contábeis pretendem fazer, porém sem previsão; 32% das organizações pretendem fazer daqui a 1 ano, e 6% das empresas pesquisadas pretende fazer em tempo maior de 1 ano. Entretanto, somente 2% das empresas afirmam já elaborar o presente planejamento e 6% das empresas não pretendem fazer nada.

4.2 Análise qualitativa

Nesta parte da pesquisa, por meio da interpretação do conteúdo das respostas às questões da entrevista estruturada, foram priorizados dados classificados nas categorias relativas à importância, à elaboração do planejamento estratégico, às razões, aos benefícios e às vantagens, e à intenção para o desenvolvimento do planejamento estratégico.

4.2.1 Empresa “A”

A empresa em questão está constituída sob a forma de sociedade simples, está localizada na região central do município de São Paulo, possui menos de 10 anos de existência, possui um faturamento anual médio entre R\$ 0,01 a R\$ 433.755,14 (Microempresa), é administrada pelo(s) sócio(s)-proprietário(s), e possui de 1 a 9 empregados (Microempresa).

Com relação à existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal nesta empresa, a mesma tem conhecimento do que é o processo, concorda que a empresa possui o Negócio bem definido, além de elaborar e registrar a Análise ambiental externa, porém é indiferente às demais assertivas (Missão, Visão, Análise ambiental interna, Objetivos e formulação da Estratégia).

Tal empresa tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico.

Ao analisar as considerações feitas pela empresa quanto à importância no desenvolvimento do planejamento estratégico, a mesma acredita que tal processo proporcionará o seu crescimento e melhorará a qualidade dos seus serviços. Tal posicionamento pode ser constatado no seguinte trecho da entrevista:

“O planejamento estratégico certamente levará a empresa ao crescimento como um todo, inclusive no nível dos serviços prestados”.

Quanto à elaboração do planejamento estratégico, a empresa não o faz, demonstrando tal fato com a seguinte frase: *“Não, por falta de tempo”.*

No que diz respeito às razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico, os motivos que levaram a empresa a não elaborá-lo, estão relacionados a condições técnicas e operacionais de seu gestor, bem como ao exercício de outras atividades pelo mesmo, sendo expostos da seguinte maneira:

“Por ter outra ocupação profissional, não encontrei ainda condições técnicas e operacionais para fazê-lo”.

De acordo com a questão 25 (Apêndice D), a empresa pretende fazê-lo, porém não tem previsão para isto ocorrer. Justificando sua resposta com o fato de exercer outra atividade além da gestão da organização:

“Tão logo possa me dedicar com exclusividade às atividades do escritório, iniciarei o processo”.

Neste sentido, caso a empresa viesse a elaborar o processo de planejamento estratégico, a mesma espera obter os seguintes resultados: crescimento, satisfação dos clientes e funcionários, e aumento dos resultados, conforme citado no seguinte trecho da entrevista:

“Crescimento da empresa, maior satisfação dos clientes e funcionários, e maximização dos resultados”.

4.2.2 Empresa “B”

A presente empresa está constituída sob a forma de sociedade simples, está localizada na região central do município de São Paulo, possui de 21 a 30 anos de existência, tem um faturamento anual médio entre R\$ 433.755,15 a R\$ 2.133.222,00 (Empresa de Pequeno Porte), é administrada pelo(s) sócio(s)-proprietário(s) e possui de 10 a 49 empregados (Empresa de Pequeno Porte).

Com relação à existência ou à elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal, a empresa tem conhecimento do que é o processo, concorda que a empresa possui o Negócio bem definido, declara sua Missão e Visão e elabora e registra a Análise ambiental interna, porém é indiferente às demais assertivas (Análise ambiental externa, Objetivos e formulação da Estratégia).

Tal empresa tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico, porém acredita que, caso o presente processo venha a elevar os seus custos, deva repassá-los aos seus clientes.

Através das considerações feitas pela empresa quanto à importância no desenvolvimento do planejamento estratégico, a mesma acredita que o presente processo permitirá que a empresa esteja preparada para o futuro e formule suas estratégias para reagir as incertezas do mercado. Constata-se tal posicionamento com a seguinte afirmação:

“O planejamento estratégico tem importância para a empresa no sentido de prepará-las para o futuro, trabalhando estrategicamente com as possíveis incertezas do mercado”.

Quanto à elaboração do planejamento estratégico, a empresa diz não o elaborar, com a seguinte frase: *“Não, mas gostaria”.*

Com relação às razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico, a empresa alega que a falta de tempo é o maior motivo para a sua não elaboração, dizendo que:

“Não depende exclusivamente de iniciativa minha. Acredito ser em função de vários fatores, inclusive a falta de tempo”.

De acordo com a questão 25 (Apêndice D), a empresa pretende fazê-lo, porém não tem previsão para isso ocorrer, justificando a sua resposta através do seguinte trecho da entrevista:

“Pretende-se fazer, porém, hoje em dia as tarefas rotineiras são as maiores responsáveis pela falta de tempo, o que nos impede de executar o planejamento estratégico”.

Desta forma, caso a empresa viesse a elaborar o processo de planejamento estratégico, a mesma espera obter os seguintes resultados: crescimento, resultados financeiros positivos e satisfação dos clientes, de acordo com o seguinte trecho da entrevista:

“Crescimento, resultados financeiros positivos e satisfação dos clientes”.

4.2.3 Empresa “C”

A presente empresa está constituída sob a forma de sociedade simples, está localizada na região Leste do município de São Paulo, possui menos de 10 anos de existência, tem um faturamento anual médio acima de R\$ 2.133.222,00 (Empresa de Grande Porte), é

administrada pelo(s) sócio(s)-proprietário(s), e possui de 50 a 99 empregados (Empresa de Grande Porte).

Com relação à existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal, a empresa sabe o que é o processo, concorda que a empresa possui o Negócio bem definido, elabora e registra a Análise ambiental externa, estabelece seu(s) Objetivo(s), e formula sua(s) Estratégia(s), porém, é indiferente as demais assertivas (Missão, Visão, e elaboração e registro da Análise ambiental interna).

A empresa tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico, concordando que, caso o processo venha a elevar os seus custos, estes devam ser repassados aos seus clientes.

Na análise do conteúdo das considerações feitas pela empresa quanto à importância no desenvolvimento do planejamento estratégico, a mesma afirma que o processo proporcionará crescimento, alcance dos objetivos e melhoria no desempenho da organização. Tal posicionamento pode ser constatado através da seguinte afirmação:

“Importante ferramenta para crescimento da organização. Conseguindo desta forma uma melhor performance em relação aos objetivos definidos”.

No que tange à elaboração do planejamento estratégico, a empresa não o elabora, pois tal negação pode ser constatada no seguinte trecho da entrevista: *“Não elaboramos o planejamento estratégico em nossa empresa”.*

Quanto às razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico, a empresa alega que a falta de tempo e a constante mudança na legislação imposta pelo governo, são os maiores motivos para a não elaboração do processo, dizendo que:

“A falta de tempo relacionada à atividade da empresa, pois o governo sempre institui novas leis que nos impedem de pensar em outras coisas como o planejamento estratégico”.

De acordo com a questão 25 (Apêndice D), a empresa pretende fazê-lo, porém não tem previsão para isso ocorrer, justificando a sua resposta por conta da legislação fiscal e tributária vigentes no país:

“Atualmente, a empresa está voltada aos cumprimentos de prazos legais impostos pela legislação fiscal e tributária vigente”.

Assim sendo, a empresa espera ter maior crescimento e estabelecer um diferencial de mercado, no seguinte trecho:

“Acreditamos que haja maior crescimento, com um importante diferencial de mercado atual”.

4.2.4 Síntese da análise qualitativa

Em síntese, os resultados apresentados pela análise qualitativa de conteúdo das empresas pesquisadas podem ser agrupados da seguinte forma:

- a) Empresa “A” (Microempresa) – é indiferente à existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal, tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo seu desenvolvimento. Acredita que o planejamento estratégico proporcionará crescimento, satisfação dos clientes e funcionários, qualidade nos seus serviços, e aumento dos resultados. Entretanto, não tem previsão para elaborá-lo, por falta de condições técnicas e operacionais do seu gestor;
- b) Empresa “B” (Empresa de Pequeno Porte) – concorda com a existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal, tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo seu desenvolvimento. Acredita que o planejamento estratégico permitirá que a empresa se prepare para o futuro, formule suas estratégias, cresça, tenha resultados financeiros positivos, e proporcione a satisfação dos seus clientes. Entretanto, não tem previsão para elaborá-lo, alegando a falta de tempo como o maior motivo para a sua não elaboração, e que caso o mesmo gere algum custo, este deverá ser repassado para os seus clientes;
- c) Empresa “C” (Empresa de Grande Porte) – concorda com a existência ou elaboração de alguma forma de planejamento estratégico formal, tem uma percepção positiva quanto às razões, benefícios e vantagens geradas pelo seu desenvolvimento. Acredita que o planejamento estratégico permitirá que a empresa cresça, alcance os seus objetivos, melhore o seu desempenho, e estabeleça um diferencial de mercado. Entretanto, não tem previsão para elaborá-lo, alegando a falta de tempo e a constante mudança na legislação imposta pelo governo como os maiores motivos para a sua não elaboração, e que caso o mesmo gere algum custo, este deverá ser repassado para os seus clientes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As conclusões apresentadas nesta pesquisa referem-se ao planejamento estratégico como uma prática a ser aplicada nas organizações contábeis do município de São Paulo. Neste sentido, o objetivo geral do presente trabalho buscou obter respostas para o problema de pesquisa proposto que consistiu em investigar o nível de utilização de tal planejamento nas organizações contábeis pesquisadas.

Face ao exposto, estabeleceu-se o seguinte problema de pesquisa: como as organizações contábeis estão utilizando o processo de planejamento na sua gestão?

Além disso, foram estabelecidas as questões de pesquisa com o intuito de identificar a existência ou elaboração, bem com a percepção das razões, benefícios e vantagens para a elaboração do planejamento estratégico e a intenção e expectativa das empresas quanto a sua elaboração ou formalização.

Para buscar respostas a estas questões, foram realizadas uma pesquisa exploratória quantitativa e uma pesquisa qualitativa, com uma posterior utilização de técnicas de coleta de dados apresentadas no capítulo 3, bem como métodos estatísticos para a análise e interpretação dos dados quantitativos e uma análise de conteúdo para a interpretação dos dados qualitativos obtidos, conforme capítulo 4.

No que tange à revisão bibliográfica, descrita no capítulo 2, esta foi de vital importância para que se conhecessem os aspectos conceituais das organizações contábeis, a fim de estabelecer suas características, área de atuação, serviços oferecidos, estrutura e o seu processo de gestão, bem como os aspectos teóricos que fundamentam o processo de planejamento estratégico, sendo que, através da fundamentação teórica, foi possível elaborar os instrumentos de pesquisa: um questionário (pesquisa quantitativa) e uma entrevista estruturada (pesquisa qualitativa).

Dentre as técnicas de coleta de dados utilizadas para alcançar respostas às questões propostas, foram coletadas informações de 50 organizações contábeis do município de São Paulo com um total de 255 questionários enviados. O instrumento de pesquisa foi composto de 50 questões divididas em: 15 fechadas de múltipla escolha, 34 fechadas assertivas (26 positivas e 8 negativas) e 1 questão aberta, distribuídas em cinco partes no questionário, conforme Apêndice B. Em complemento à análise quantitativa, foram efetuadas entrevistas para análise qualitativa dos dados coletados com 3 organizações contábeis do município de São Paulo, sendo estas entrevistas estruturadas da seguinte forma: 7 questões fechadas de

múltipla escolha, 14 perguntas fechadas no formato de assertivas e 6 perguntas abertas (Apêndice D).

De acordo com a análise descritiva das questões categóricas, pôde-se perceber que as organizações contábeis pesquisadas, em sua maioria, são constituídas sob a forma jurídica de sociedade simples, ou seja, forma de constituição das empresas exclusivamente prestadoras de serviços e de profissão regulamentada, antiga sociedade civil.

A grande maioria das empresas pesquisadas está localizada na região Leste e Sul do município de São Paulo. No entanto, quanto ao tempo de existência das mesmas, este estava bem distribuído entre os períodos de menos de 10 anos, de 10 a 20 anos, de 21 a 30 anos e acima de 30 anos.

Averiguou-se que muitas destas organizações oferecem serviços referentes a atos constitutivos societários de constituição, alterações e encerramento de empresas, e serviços contábeis (serviços básicos de escrituração contábil, fiscal e pessoal, serviços de elaboração e entrega de declarações fiscais e serviços diversos de preenchimento de cadastros, implantação de controles, dentre outros). Nota-se que estas empresas ainda continuam disponibilizando de forma preponderante os serviços considerados tradicionais tais como: atos constitutivos societários e serviços contábeis aos seus clientes, ou seja, 76,4% em média.

Esta tendência torna-se, ainda, mais importante quando se leva em consideração informações obtidas da FENACON que indicam que estas empresas praticam, a décadas, a mesma estrutura de atendimento e serviços, que cada vez menos atende às necessidades dos clientes. Esta informação é complementada por Milanesi afirmando que apenas 17,86% dos serviços oferecidos pelas OC's pesquisadas pelo autor são destinados ao apoio gerencial utilizado no processo decisório dos clientes, e por pesquisa realizada pela CPA Leadership Report em relação a gerência das organizações contábeis, apresentando uma avaliação média de 5,21 na sua eficácia, em uma escala de 1 a 10 sendo apontados problemas na gerência nos seguintes requisitos: eficiência e liderança dos profissionais, avaliação da gerência, ineficiência em oferecer serviços adicionais, falta de tempo para gerir e planejar, e excesso de controle.

No entanto, de acordo com a presente pesquisa, em média, 46% dos escritórios de contabilidade pesquisados prestam algum tipo de serviço especializado. Sendo que os serviços que tiveram maior representatividade foram os de assessoria contábil, tributária, trabalhista, operacional, dentre outros e os de consultoria, demonstrando uma diversificação nos trabalhos realizados por estas organizações contábeis.

Outro ponto importante identificado nas características destas empresas foi que, através das respostas sobre o faturamento anual médio, constatou-se que a grande maioria das organizações contábeis pesquisadas enquadra-se como microempresa e empresa de pequeno porte. As empresas pesquisadas, quase que em sua totalidade, são administradas pelos sócios-proprietários, apresentando 2 a 3 sócios no quadro societário, os quais possuem formação acadêmica expressiva em Ciências Contábeis.

A quantidade de empregados das organizações contábeis pesquisadas varia de 1 a 9 e de 10 a 49, havendo, portanto, a constatação de que estas empresas caracterizam-se como microempresas e empresas de pequeno porte, respectivamente. A formação destes empregados está distribuída entre técnicos em contabilidade e graduados em Ciências Contábeis, demonstrando uma conscientização por parte das organizações contábeis pesquisadas em contratar mão-de-obra cada vez mais especializada para a prestação de seus serviços.

Percebe-se, também, tal conscientização com relação à realização de treinamentos para os empregados destas organizações, pois metade dos pesquisados realiza treinamentos internos e externos, e os demais quase que completam os 100% das realizações de treinamentos internos e externos separadamente. Os escritórios oferecem treinamentos para os seus empregados com uma frequência distribuída de forma praticamente igual entre os períodos: mensal, trimestral, semestral e anual.

Pela análise descritiva dos pesquisados, a grande maioria possui clientes das mais variadas formas de tributação, sendo que as mais representativas foram: lucro presumido, simples federal e lucro real.

Finalizando, quando os pesquisados foram questionados quanto às vantagens que o planejamento estratégico traria em sua opinião, estes demonstraram interesse quanto às vantagens relativas a: pensar no futuro, obter resultados financeiros positivos, ter maior competitividade, obter maior qualidade nos serviços oferecidos e poder analisar o ambiente em que se encontra.

No que diz respeito à identificação da percepção das organizações contábeis sobre o planejamento estratégico (existência ou elaboração, razões, benefícios e vantagens, intenção e expectativas), realizou-se uma análise de “cluster” que agrupou os sujeitos da pesquisa em 3 “clusters” distintos. O primeiro foi formado por 36 empresas, o segundo por 8 e o terceiro por 6.

Neste sentido, em relação aos sujeitos dos “clusters” 1 (empresas altamente favoráveis ao planejamento estratégico) e 2 (empresas favoráveis ao planejamento

estratégico), concluiu-se que os mesmos tendem a concordar que a empresa possui sua Missão declarada por escrito, formulam sua(s) Estratégia(s), e elaboram e registram a Análise ambiental externa, enquanto os sujeitos do “cluster” 3 (empresas indiferentes ao planejamento estratégico) não os fazem.

Os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 concordam que o planejamento formal pode trazer benefícios e vantagens às pequenas, médias ou grandes empresas, novas ou já existentes e o mesmo estimula as empresas a pensar no futuro de forma ordenada. Eles concordam, ainda, que existem razões para o desenvolvimento de tal processo no sentido de que as empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo e a competição entre as empresas está se tornando maior, ou seja, do ponto de vista defensivo, o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas. Já os sujeitos do “cluster” 2 tendem a expressar certa discordância ou indiferença a estas questões.

Em relação aos benefícios e vantagens gerados pelo desenvolvimento do planejamento estratégico, observou-se que os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 concordam que este é elaborado para melhorar o futuro, ajuda as empresas a prever as mudanças ao seu redor, permitindo uma rápida reação a elas, visando diminuir os riscos e incertezas do mercado para tomada de decisões e que o mesmo pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado. Quanto às expectativas em elaborar ou formalizar tal processo, os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 também concordam que este oferece maior competitividade e proporciona resultados financeiros positivos.

Os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 também concordam que a elaboração ou formalização do planejamento estratégico não elevará os seus custos, não havendo assim o que repassar aos seus clientes. Por outro lado, os sujeitos do “cluster” 2 acreditam que estes custos devem ser repassados aos clientes, caso a elaboração ou formalização do presente processo os eleve.

A pesquisa aponta dados relevantes em relação aos serviços prestados pelas organizações contábeis, onde os sujeitos do “cluster” 1 e 2 costumam oferecer serviços de consultoria, demonstrando uma maior diversificação em relação aos sujeitos do “cluster” 3 que não oferecem este tipo de serviço.

Quanto à frequência de treinamentos nas organizações contábeis, para os sujeitos do “cluster” 1, há uma predominância de treinamentos anuais, no “cluster” 2 esta tendência foi semestral e no “cluster” 3 foi trimestral. Constatou-se ainda que metade dos sujeitos do

“cluster” 2 possuem clientes cuja tributação federal é imune ou isenta, já os “clusters” 1 e 3 não possuem empresas com esta forma de tributação.

Os sujeitos dos “clusters” 1 e 3 apresentaram uma utilização freqüente da experiência de quem administra para a tomada de decisões, sendo que em metade dos casos do “cluster” 2 tal experiência é utilizada ocasionalmente (50%) e freqüentemente (50%), lembrando-se que, conforme foi mencionado anteriormente, a maioria das organizações contábeis pesquisadas é administrada pelo(s) seu(s) sócio(s)-proprietário(s). Neste sentido, pode-se constatar que a gestão das organizações contábeis pesquisadas está relacionada às atitudes de seus sócios.

Percebeu-se também que metade dos sujeitos dos “clusters” 1 e 2 utilizam o fluxo de caixa todo o tempo, enquanto metade do “cluster” 3 o utiliza ocasionalmente e metade o utiliza todo o tempo. Das organizações contábeis do município de São Paulo agrupadas nos “clusters” 1, 2 e 3, constatou-se a tendência destas empresas em tomar decisões, utilizando os controles internos da empresa.

Apesar de estatisticamente as diferenças não serem significantes entre os “clusters”, os demais elementos utilizados para tomada de decisão demonstram que as organizações contábeis pesquisadas baseiam-se nos controles internos de contas a receber e contas a pagar, bem como utilizam o balancete de verificação e o controle de pessoal para tomar decisões. Neste sentido, deixam de lado alguns conhecimentos adquiridos pela contabilidade gerencial (contabilidade de custos e orçamento empresarial) dando maior importância a elementos integrantes da contabilidade financeira. No que tange à participação dos empregados como elemento para tomada de decisão, as organizações contábeis pesquisadas tendem a utilizá-la ocasionalmente.

Respondendo à questão proposta pela pesquisa: “como as organizações contábeis estão utilizando o processo de planejamento estratégico na sua gestão?”, esta foi fundamentada nas respostas do questionário e das entrevistas.

Sendo assim, constatou-se que apesar de a maioria dos sujeitos pesquisados terem uma percepção positiva das razões, vantagens e benefícios do planejamento estratégico (por exemplo: permite visualizar as oportunidades e ameaças do ambiente externo, fortifica o espírito de trabalho em equipe entre as diversas áreas das empresas melhorando a sua motivação, determina as atribuições e responsabilidades de cada um, permite a verificação do andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho e cria um ambiente de participação e comprometimento na empresa, possibilitando ao administrador ter mais tempo para outros assuntos), este ainda não é adotado pela maioria das empresas, embora estas considerem a elaboração do mesmo importante para a sua gestão, não elevando os seus

custos.

Neste contexto, 27 empresas, ou seja, mais da metade das empresas pesquisadas (54%), têm pretensão de elaborar ou formalizar o processo de planejamento estratégico, porém não possuem uma previsão para realizar isso. Os resultados apontam que 16 organizações contábeis pretendem fazê-lo daqui a 1 ano (32%) e 3 empresas pretendem fazê-lo em tempo maior de 1 ano (6%).

Com relação às entrevistas efetuadas junto às 3 organizações contábeis no município de São Paulo, as mesmas acreditam que o planejamento estratégico é importante, proporcionando vantagens e benefícios (crescimento, satisfação dos clientes, resultados financeiros positivos, dentre outros). No entanto, suas opiniões corroboram com os resultados citados anteriormente, em que os entrevistados alegaram ter pretensão em elaborar ou formalizar o processo, porém não possuem uma previsão para fazê-lo. Quando questionadas sobre os motivos para não elaborarem o planejamento estratégico, as empresas apresentaram pontos comuns ao informarem que não o realizam por falta de condições técnicas e operacionais, bem como a falta de tempo dos gestores, e até mesmo devido a constante mudança da legislação imposta pelo governo.

Desta forma e corroborando com pesquisas citadas anteriormente, a gestão das organizações contábeis pesquisadas tem como base as decisões de seu(s) sócio(s)-proprietário(s) através das informações obtidas dos controles internos (contas a receber, contas a pagar e fluxo de caixa), relatórios contábeis (balancete mensal) e controle de pessoal (folha de pagamento).

Entretanto, além de controles puramente financeiros, faz-se necessário que tais empresas tenham uma indicação da direção futura que podem tomar e assim atingir seus objetivos. Para isso, a pesquisa indicou que estas elaborem ou mesmo formalizem o processo de planejamento estratégico, uma vez que este pode contribuir com a sua gestão.

O estudo desenvolvido suscita sugestões para futuras pesquisas que pretendem apurar os motivos que levam as demais organizações contábeis pesquisadas a não elaborar ou não formalizar o processo de planejamento estratégico como instrumento de gestão, apesar de apresentarem uma boa percepção sobre o mesmo, e verificar as ações necessárias para partirem do estágio atual (sem planejamento estratégico) para atingirem esta meta mesmo que a longo prazo.

Não obstante, a pesquisa suscita também investigar os fatores que impedem as organizações contábeis a uma maior adoção do planejamento estratégico e os impactos que tal processo pode resultar nas empresas que o elaboram, bem como a visão dos funcionários

quanto à clareza da direção em que a empresa possa tomar.

Outra sugestão para uma nova pesquisa é que tal estudo seja ampliado para os demais escritórios de contabilidade do município de São Paulo, bem como para os demais municípios do Estado de São Paulo, ou até mesmo se elabore uma pesquisa em todo o país por intermédio de órgãos de classe como os CRC's ou os SESCON's dos Estados.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L. B. Sistema de informações de gestão econômica. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 300-314.
- ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- ANSOFF, H. I. **Estratégia empresarial**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: McGraw-Hill, 1977.
- _____; DECLERK, R. P.; HAYES, R. L. **Do planejamento estratégico à administração estratégica**. Tradução Carlos Roberto Vieira de Araújo. São Paulo: Atlas, 1981.
- _____; MCDONNELL, E. J. **Implantando a administração estratégica**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente e Guilherme Ary Plonsky. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1993.
- APPOLINÁRIO, F. **Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa**. São Paulo: Thomson Learning, 2006.
- ARMITAGE, J. L. Strategic management for public accounting: the CPA manager. **The CPA Journal Online**, New York, May 1992. Disponível em: <<http://www.nysscpa.org/cpajournal/old/12543369.htm>>. Acesso em: 04 maio 2007.
- BAILE, K. C. **A study of strategic planning in Federal Organizations**. 1998. 175 l. Dissertation (Doctorate of Philosophy in Public Administration and Policy) - Faculty of the Virginia Polytechnic Institute and State University, Virginia, 1998. Disponível em: <<http://scholar.lib.vt.edu/theses/available/etd-4598-12456/unrestricted/stratpln.PDF>>. Acesso em: 04 maio 2007.
- BARROS, A. **Gestão estratégica nas pequenas e médias empresas**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2005.
- BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. Tradução: Celso A. Rimoli. São Paulo: Atlas, 1998.
- BESSA, V. C. O setor de serviços às empresas. **Revista do Centro de Estudos da Metrópole**, São Paulo, n. 2, p. 200-233, Jul./Ago./Set. 2004. Disponível em: <<http://www.centrodametropole.org.br/diversidade/numero2/caminhos/13bessa.pdf>>. Acesso em: 21 jul. 2006.
- BEUREN, I. M. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BIG time: the ascension of li's big four. **Long Island Business News**, New York, v. 52, n. 12, p. 1B-12B, Mar. 2005. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/detail?vid=6&hid=104&sid=047fdb8e-32dd-466d-9185-4ba81a5d5621%40sessionmgr8>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

BOFF, R. J. **Planejamento estratégico: um estudo em empresas e instituições do Distrito Federal**. 2003. 156 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção), Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

BOONE, E.; KURTZ, D. L. **Marketing contemporâneo**. 8. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

BRASIL. **Decreto 3.000**, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm>. Acesso em: 01 abr. 2006.

_____. **Decreto nº. 5.028**, de 31 de março de 2004. Altera os valores dos limites fixados nos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 9.841 de 5 de outubro de 1999, que instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Decreto/D5028.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

_____. **Decreto-Lei nº. 9.295**, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De19295.htm>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Lei nº. 6.839**, de 30 de outubro de 1980. Dispõe sobre o registro de empresas nas entidades fiscalizadoras do exercício de profissões. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6839.htm>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Lei nº. 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 01 abr. 2006.

CARMO, A. P. A. G. **Planejamento estratégico participativo: análise de sua implantação em uma instituição de ensino privado frente a um ambiente de mudanças contínuas**. 1999. 70 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção e Sistemas) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1999.

CARVALHO, F. **Práticas de planejamento estratégico e sua aplicação em organizações do terceiro setor**. 2004. 195 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

CAVALCANTI, M. (Org.). **Gestão estratégica de negócios: evolução, cenários, diagnóstico e ação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

CESTARI JUNIOR, H. **Gestão contábil no ciclo de vida das pequenas empresas**. 2002. 218 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção), Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

CHING, H. Y.; MARQUES, F.; PRADO, L. **Contabilidade & finanças para não especialistas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2003.

CHIZZOTTI, A. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez, 2001.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. Tradução: Lucia Simonini. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Contabilizando o sucesso.** Brasília, [1999]. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=39>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Programas e projetos.** Brasília, [2006a]. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=2>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Quantos somos.** Brasília, [2006b]. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/crcs/quantos somos](http://www.cfc.org.br/crcs/quantos%20somos)>. Acesso em: 02 jan. 2007.

_____. **Resolução CFC nº. 774**, de 18 de janeiro de 1995. Brasília, [1995a]. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_774.DOC>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Resolução CFC nº. 785**, de 1 de agosto de 1995. Brasília, [1995b]. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_785.DOC>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Resolução CFC nº. 868**, de 24 de dezembro de 1999. Brasília, [1999]. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_868.DOC>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Resolução CFC nº. 892**, de 27 de novembro de 2000. Brasília, [2000]. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_892.DOC>. Acesso em: 05 jun. 2006.

_____. **Resolução CFC nº. 960**, de 6 de maio de 2003. Brasília, [2003]. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_960.doc>. Acesso em: 05 jun. 2006.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO – CRC-SP. **Escritórios ativos e extintos** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <mauricioldc@ig.com.br> em 06 fev. 2007.

_____. **Número de empresas de serviços contábeis** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <braconi@brfree.com.br> em 06 de out. 2005.

CORDEIRO, D. **Ciência, pesquisa e trabalho científico: uma abordagem metodológica.** 2. ed. Goiânia: UCG, 1999.

CPA LEADERSHIP REPORT. What's wrong with accounting firm management? **CPA Leadership Report**, p.1-4, Jan.-Feb. 2004. Disponível em: <<http://www.cpareport.com/Newsletter%20Articles/2004%20Articles/Whats%20Wrong%20with%20Acct%20Firm%20Mgt%20Jan-Feb%202004.htm>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

CROZATTI, J. **Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização.** Rio Grande do Sul, [2003?]. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/necon/5%20Planejamento%20estrat%C3%A9gico%20-%20Jaime%20Crossatti.pdf>>. Acesso em: 20 de jul. 2006.

DEPARTAMENTO NACIONAL DE REGISTRO DO COMÉRCIO – DNRC. **Estatísticas.** Brasília, [2006]. Disponível em: <http://www.dnrc.gov.br/Estatisticas/ranking_2006.htm>. Acesso em: 02 de jan. 2007.

DENCKER, A. F. M.; VIÁ, S. C. **Pesquisa empírica em ciências humanas (com ênfase em comunicação).** São Paulo: Futura, 2001.

DINIZ, S. **Planejamento exige mudanças**. São Paulo, [2006?]. Disponível em: <<http://www.sebraesp.com.br/principal/abrindo%20seu%20negócio/produtos%20sebrae/artigos/listadeartigos/planejamento.aspx>>. Acesso em: 05 jan. 2006.

DRUCKER, P. F. **Administrando em tempos de grandes mudanças**. Tradução Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo: Pioneira, 2002.

_____. **Introdução à administração**. Tradução Carlos A. Malferrari. 3. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

_____. **A prática de administração de empresas**. Tradução Carlos A. Malferrari. São Paulo: Pioneira, 1981.

FABIANO, E. R. **A formulação da estratégia empresarial**. Paraná, [2002]. Disponível em: <<http://www.pr.gov.br/batebyte/edicoes/2002/bb125/estagiario.htm>>. Acesso em: 21 jul. 2006.

FAYOL, H. **Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle**. Tradução: Irene de Bojano e Mário de Souza. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

FEDERAÇÃO NACIONAL DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS E DAS EMPRESAS DE ASSESSORAMENTO, PERÍCIAS, INFORMAÇÕES E PESQUISAS – FENACON. Transformando contabilidade em informação gerencial. **Fenacon em serviços**, São Paulo, n. 66, p. 6-8, Jun.-Jul. 2001.

FIGUEIREDO, S.; FABRI, P. E. **Gestão de empresas contábeis**. São Paulo: Atlas, 2000.

MANAGEMENT accounting: business strategy. **Financial Management**, London, p. 39-42, Mar. 2007.

GATTI, I. C. As empresas de serviços contábeis no ano 2000. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 121, p. 8-21, Jan.-Fev. 2000.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GIORDANI, J. R. **O relatório da administração nas sociedades por ações, como instrumento de comunicação empresarial: uma abordagem qualitativa**. 2003. 124 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2003.

GIRÓLAMO, C. M. C. **Resumão: planejamento estratégico**. São Paulo: Bf&a, 2005.

GOLDWASSER, D. L. Independence in a changing accounting profession. **The CPA Journal Online**. New York, Oct. 1999. Disponível em: <<http://www.nysscpa.org/cpajournal/1999/1099/Features/F461099.htm>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

HABERKORN, E. M. **Gestão empresarial com ERP**. São Paulo: Microsig, 2003.

HAIR JR, J. F. et al. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração.** Tradução Lene Belon Ribeiro. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HERNANDES, D. C. R. **Pesquisa sobre o uso de instrumentos de marketing por escritórios de contabilidade do Estado de São Paulo.** 2005. 141 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2005.

HILL M. M.; HILL A.

_____; ARMSTRONG, G. **Princípios de marketing**. Tradução: Vera Whately. Rio de Janeiro: LTC, 1995.

_____; HAYES, T.; BLOOM, P. N. **Marketing de serviços profissionais: estratégias inovadoras para impulsionar sua atividade, sua imagem e seus lucros**. Tradução Eduardo Lasserre. 2. ed. Barueri: Manole, 2002.

KWASNICKA, E. L. **Introdução à administração**. São Paulo: Atlas, 1995.

LAPPONI, J. C. **Estatística usando excel**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

LE MOS, A. C. F. V. et al. O planejamento estratégico como ferramenta competitiva. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO FEA-USP, 7., 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA-USP, 2004. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/Semead/7semead/paginas/artigos%20recebidos/Pnee/PNEE13_-_O_planejamento_strat%20E9gico.PDF>. Acesso em 20 jul. 2006.

LEVIN, J. **Estatística aplicada às ciências humanas**. Tradução Sérgio Francisco Costa. 2. ed. São Paulo: Harbra, 1987.

LISTÃO. **Listão OESP: encontre empresas, produtos, telefone e serviços**. São Paulo, [2006]. Disponível em: <http://www.listaoesp.com.br/telas/search_engine/listings/listing_empresa.aspx>. Acesso em: 23 out. 2006.

LODI, J.B. **Entrevista: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Pioneira, 1977.

LOVELOCK, C.; WRIGHT, L. **Serviços, marketing e gestão**. Tradução Cid Knipel Moreira. São Paulo: Saraiva, 2003.

LYRA, R. L. W. C. **Uma contribuição a mensuração do resultado econômico da decisão de investimento em qualidade em empresas de serviços contábeis: uma abordagem da gestão econômica**. 2003. 120 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de Marketing**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias: trabalhos acadêmicos, projetos de pesquisa, relatórios de pesquisa, dissertações, 50 resumos de dissertações**. São Paulo: Atlas, 1990.

MCCONVILLE, J. It's a good time to be an accountant. **NJBIZ**, New-Jersey, v. 20, n. 9, p. 25, Feb. 2007. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/detail?vid=22&hid=102&sid=c210dea2-1b09-4cae-bf73-3968f1ff9182%40SRCSM1>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

MCDANIEL JR, C.; GATES, R. **Pesquisa de Marketing**. Tradução James F. Suderland Cook. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

MELLO, L. I. A. **Telecurso 2º Grau: história geral**. Rio de Janeiro: Fundação Roberto Marinho, 1978.

MILANESI, A. **Atuação empreendedora do profissional de escritórios de contabilidade na Grande Vitória/ES**. 2003. 140 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

MINGLE, C. Strategic planning: what CPAS need to know. **Journal of Accountancy**, Jersey City, p. 1-6, Jul. 1990. Disponível em: <http://findarticles.com/p/articles/mi_m6280/is_n1_170/ai_8713696/print>. Acesso em: 21 ago. 2007.

MINTZBERG, H. **Ascensão e queda do planejamento estratégico**. Tradução Maria Adelaide Carpigiani. Porto Alegre: Bookman, 2004.

_____; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Tradução Nivaldo Montingelli Jr. Porto Alegre: Bookman, 2000.

_____; QUINN, J. B. **O processo da estratégia**. Tradução James Sunderland Cook. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MORAIS, R. T. R. **Planejamento estratégico: um bem ou mal necessário?** 2. ed. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 2005.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTTA, F. C. P. **Teoria geral da administração: uma introdução**. 22. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

NODA, K. **Estudo da administração estratégica com foco no processo de qualidade**. 1998. 120 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1998.

NORMANN, R. **Administração de serviços: estratégia e liderança na empresa de serviços**. Tradução Ailton Bomfim Brandão. São Paulo: Atlas, 1993.

OLIVEIRA, A. B. S. Planejamento, planejamento de lucro. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 147-169.

OLIVEIRA, B.; ROSS, E. S.; ALTIMEYER, H.Y. Proposta de um modelo de planejamento estratégico para instituições sem fins lucrativos. **Revista FAE Business School**, Brasília, v. 28, n. 1, p. 69-80, jan./jun. 2005.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 1997.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PARISI, C. **Planejamento estratégico e Controladoria**. 2005. 1 f. Notas de aula.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. **Workshop: identificação e análise dos pontos de integração entre os temas tratados na disciplina metodologia de pesquisa**. São Paulo, 2005.

PEREIRA, C. A. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 35-80.

PEREIRA, M. C. C. Empresas de serviços contábeis: condicionantes estratégicas para uma atuação empreendedora. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 29, p. 5-14, ago./out. 2005.

POLICASTRO, M. L. **Introduction to strategic planning**. [1999]. U.S. Small Business Administration – Management and Planning Series. Disponível em: <<http://www.sba.gov/library/pubs/mp-21.doc>>. Acesso em: 20 jul. 2006.

PORTER, M. E. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e de concorrência**. Tradução: Elizabeth Maria de Pinho Braga. 7. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

ROSA, J. A.; FUTIDA, H. T. **Administração da empresa contábil: gerência e operações**. São Paulo: IOB Thomson, 2005.

SANTOS, R. V. **Controladoria: uma introdução ao sistema de gestão econômica, GECON**. São Paulo: Saraiva, 2005.

SCHNORRENBERGER, D. Quanto vale um serviço? **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 118, p. 53-54, jul./ago. 1999.

SCOTT, G. Strategic planning for high-tech product development. **Technology Analysis & Strategic Management**, Oxfordshire, v. 13, n. 3, p. 343-364, Sept. 2001. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/pdf?vid=2&hid=21&sid=57ece7e4-5345-433f-8012-ad21db367c4a%40SRCM2>>. Acesso em: 04 maio 2007.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – SEBRAE. **Escritório de contabilidade**. Distrito Federal, [1994]. Disponível em: <<http://www.df.sebrae.com.br/mostraPagina.asp?codPagina=295&codServico=240>>. Acesso em: 07 maio 2006.

_____. **Estudos e pesquisas: critérios de classificação do porte da empresa**. [2004?]. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/br/aprendasebrae/estudosepesquisas.asp>>. Acesso em: 07 maio 2006.

SERRA, F. A. R.; TORRES, M. C.; TORRES, A. P. **Administração estratégica: conceito, roteiro prático e casos**. Rio de Janeiro: Reichmann & Affonso Editores, 2003.

SIEGEL, S.; CASTELLAN JR, N. J. **Estatística não-paramétrica para ciências do comportamento**. Tradução: Sara Ianda Correa Carmona. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

SINDICATO DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS E DAS EMPRESAS DE ASSESSORAMENTO PERÍCIAS INFORMAÇÕES E PESQUISAS NO ESTADO DE SÃO PAULO – SESCON-SP. **Obrigações acessórias e multas**. São Paulo, 2005.

_____. **Pesquisa CEPAC**. São Paulo, [2004a]. Disponível em: <http://www.sescon.org.br/template.php?pagina=neodownload/index&selected_menu=7>. Acesso em: 23 out. 2005.

_____. **Pesquisa Datafolha**. São Paulo, [2004b]. Disponível em: <http://www.sescon.org.br/template.php?pagina=neodownload/index&selected_menu=7>. Acesso em: 23 out. 2005.

_____. **Programa de qualidade de empresas contábeis – PQEC**. São Paulo, [2006]. Disponível em: <<http://www.sescon.org.br/template.php?pagina=pqec>>. Acesso em: 07 jul. 2006.

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO – SINDCONT-SP. **Capacitação**. São Paulo, [2006]. Disponível em: <<http://www.sindcontsp.org.br/default.asp?m=50&wMenuID=94>>. Acesso em: 07 jul. 2006.

SOUSA, T. C. G. **Modelo de gestão por atividades para empresas contábeis**. 2003. 135 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

SOUZA, L. E. **Contador turbinado**. [2003?]. Disponível em: <<http://www.cacicunifor.com.br/professores/Coordena%E7%E3o/CONTADOR%20TURBINADO.doc>>. Acesso em: 20 jul. 2006.

SPINELLI, E. L. Estratégias na gestão de organizações contábeis. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 125, p. 37-45, set./out. 2000.

STEINER, G. A. **Top management planning**. New York: Macmillan, 1969.

_____; MINER, J. B. **Política e estratégia administrativa**. Tradução José Ricardo Brandão Azevedo. Rio de Janeiro: Interciência; São Paulo: Universidade de São Paulo, 1981.

STEVENSON, W. J. **Estatística aplicada à administração**. Tradução Alfredo Alves de Farias. São Paulo: Harper & Row do Brasil, 1981.

STONER, J. A. F.; FREEMAN, R. E. **Administração**. Tradução Alves Calado. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1995.

TACHIZAWA, T.; REZENDE, W. **Estratégia empresarial: tendências e desafios – um enfoque na realidade brasileira**. São Paulo: Makron Books, 2002.

TARANTINO, D. P. Organizational success = "4 + 2". **The Physician Executive**, Florida, v. 33, n. 3, p. 80-82, May/Jun. 2007. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/pdf?vid=6&hid=113&sid=2d5010cb-ac17-43bc-8a0c-ab180033b7ff%40sessionmgr109>>. Acesso em: 05 maio 2007.

TAVARES, M. C. **Gestão estratégica**. São Paulo: Atlas, 2000.

TAYLOR, F. W. **Princípios de administração científica**. Tradução Arlindo Vieira Ramos. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

TERENCE, A. C. F. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa**: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. 2002. 211 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2002.

THOMAS, C. E. S. **A prática do planejamento empresarial**. Tradução Suely Mendes Brazão e Vicente de Paulo Palarico Adorno. São Paulo: McGraw-Hill, 1974.

THOMÉ, I. **Empresas de serviços contábeis, estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

THOMPSON JR, A. A.; STRICKLAND III, A. J. **Planejamento estratégico**: elaboração, implementação e execução. Tradução: Francisco Roque Monteiro Leite. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

VALADARES, M. **Planejamento como fator de sucesso**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

VALENZUELA, P. Strategic planning: it's what's for dinner. **The Physician Executive**, Florida, v. 33, n. 3, p. 60-63, May/Jun. 2007. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/bsi/pdf?vid=1&hid=103&sid=5ac281f9-2890-42d2-8175-3622c79fa4a9%40sessionmgr104>>. Acesso em: 04 maio 2007.

VASCONCELLOS FILHO, P. ; MACHADO, A. M. V. **Planejamento estratégico**: formulação, implantação e controle. Belo Horizonte: LTC, 1979.

_____; PAGNONCELLI, D. **Construindo estratégias para vencer!**: um método prático, objetivo e testado para o sucesso da sua empresa. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

VIEIRA, M. M. F.; ZOUAIN, D. M. (Orgs.). **Pesquisa qualitativa em administração**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

WAGNER, M. B.; MOTTA, V. T.; DORNELLES, C. **SPSS passo a passo**: Statistical Package for the Social Sciences. Caxias do Sul: EDUCS, 2004.

WEBER, A. **The advantages of outsourcing financial and accounting services with the right firm**. [2004]. Association Management. Disponível em: <<http://www.thefreelibrary.com/The+advantages+of+outsourcing+financial+and+accounting+services+with...-a0122662036>>. Acesso em: 10 maio 2007.

WEEKS, A. Salt Lake area accounting firms enjoying increased business. **Focus**, Utah, v. 35, n. 43, p. 16-17, May 2006. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/bsi/pdf?vid=26&hid=113&sid=25479f68-a65d-43f3-8bf3-9499449a9a64%40sessionmgr8>>. Acesso em: 12 maio 2007.

WRIGHT, P.; KROLL, M. J.; PARNELL, J. **Strategic management**: concepts. 4th ed. New Jersey: Prentice Hall, 1998.

YOUNG, W. T.; WISNIEWSKI, S. Increasing market success. **Journal of Accountancy**, Jersey City, v. 171, n. 1, p. 59-62, Jan. 1991. Disponível em: <<http://web.ebscohost.com/ehost/pdf?vid=6&hid=8&sid=7c7ea75e-83a6-48ce-a8ef-7452ba8b586d%40sessionmgr8>>. Acesso em: 21 ago. 2007.

APÊNDICE A – Carta de apresentação da pesquisa quantitativa

Prezado Empresário,

Sou aluno do programa de **Mestrado em Ciências Contábeis** da **Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado**. Estou efetuando uma pesquisa para minha dissertação de mestrado, intitulada “**Planejamento estratégico nas organizações contábeis: uma pesquisa exploratória**”.

A pesquisa busca identificar o nível de utilização do planejamento estratégico na gestão das organizações contábeis como um fator de competitividade no segmento.

Para alcançar esse objetivo, está sendo aplicado o questionário anexo a esta mensagem. Peço a sua colaboração, pois você estará contribuindo para a melhoria da gestão nas organizações contábeis.

Não precisa se identificar. O questionário é de fácil preenchimento. Não existem questões certas ou erradas. Estou à disposição para quaisquer esclarecimentos pelo e-mail: organizacoesplanejadas@bol.com.br ou pelos telefones: fixo (011) 6958-3089 ou celular (011) 8148-2691.

Sua participação é muito importante. Agradeço sua colaboração, e informo que V.Sa. receberá o resultado da pesquisa.

Atenciosamente,

Maurício Lopes da Cunha
Mestrando

Prof. Dr. João Bosco Segreti
Orientador

APÊNDICE B – Questionário de pesquisa quantitativa

Parte A – Perfil das organizações contábeis

Objetivo: Identificar o perfil da organização contábil.

Nome empresarial (opcional): _____

Tem site: _____ Sim _____ Não

1 – A empresa esta constituída sob qual forma jurídica?

A _____ Escritório individual; **C** _____ Outra forma de constituição (descrever):

B _____ Sociedade simples; _____

2 – A empresa esta localizada em qual região do município de São Paulo?

A _____ Leste; **C** _____ Norte; **E** _____ Centro.

B _____ Oeste; **D** _____ Sul;

3 – Qual o tempo de existência da empresa?

A _____ Menos de 10 anos; **C** _____ De 21 a 30 anos;

B _____ De 10 a 20 anos; **D** _____ Acima de 30 anos.

4 – Assinale o(s) tipo(s) de serviços que a empresa oferece. (Pode ser mais de uma opção).

8 – Qual a formação de quem administra a empresa?

- A _____ Técnico em contabilidade; C _____ Graduação em Administração de Empresas;
 B _____ Graduação em Ciências Contábeis; D _____ Outras (descrever): _____

9 – Qual o número total de empregados?

- A _____ Nenhum; D _____ De 50 a 99;
 B _____ De 1 a 9; E _____ Acima de 100.
 C _____ De 10 a 49;

10 – Qual a formação dos empregados da empresa? (Informar o percentual médio de cada carreira fechando com 100%).

<i>Escolaridade</i>	<i>% Simples</i>	<i>% Acumulado</i>
Técnicos em contabilidade;	_____	_____
Graduados em Ciências contábeis;	_____	_____
Graduados em Administração de empresas;	_____	_____
Graduados em Direito;	_____	_____
Outras (descrever): _____	_____	_____

11 – Como são realizados os treinamentos dos empregados?

- _____ Internamente (Recursos humanos, Departamentos, etc.); _____ Interna e externamente; _____ Não tem empregados.
 _____ Externamente (Empresas ou pessoas contratadas); _____ Não realiza treinamentos para os empregados;

12 – Com que frequência à empresa realiza treinamentos para os empregados?

- _____ Mensal _____ Trimestral _____ Semestral _____ Anual _____ Não realiza treinamentos e/ou não tem empregados.

13 – Dos 100% de seus clientes, informe como são tributados. (Pode ser mais de uma opção).

- _____ Autônomos; _____ Lucro Presumido; _____ Imunes e Isentas.
 _____ Simples Federal; _____ Lucro Real;

14 – Indicar com que frequência à empresa utiliza determinados elementos para tomar decisões:

	Nunca	Ocasionalmente	Freqüentemente	Todo o tempo
• A experiência de quem administra.				
• Os controles internos de contas a receber e contas a pagar.				
• Os controles de pessoal (folha de pagamento).				
• A contabilidade de custos.				
• O Balancete de Verificação.				
• O Balanço Patrimonial e a Demonstração de resultado.				
• O Fluxo de Caixa.				
• O orçamento empresarial.				
• Participação de empregados (idéias, sugestões, etc.).				
• Cite outros elementos:	_____			

Para as respostas das **Partes B, C, D e E** utilizar a seguinte escala marcando com um **X** a alternativa que melhor expressa a sua opinião de acordo com a tabela a seguir:

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem Concordo Nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1	2	3	4	5

Parte B – Dados sobre o planejamento estratégico nas organizações contábeis

Objetivo: Identificar se existe ou é elaborada na organização contábil alguma forma de planejamento estratégico formal (por escrito).

Assertivas		1	2	3	4	5
15	A empresa realiza algum tipo de planejamento formal interno (por escrito). <i>(É o processo pelo qual se tenta aumentar a probabilidade dos resultados futuros desejados, além e acima da probabilidade de que isso aconteça por acaso).</i>					
16	A empresa sabe o que é Planejamento Estratégico. <i>(Corresponde ao estabelecimento de um conjunto de ações e condições que a empresa deve assumir visando construir o seu futuro).</i>					
17	A empresa não possui o seu Negócio bem definido. <i>(É a orientação de sua atividade empresarial, aquilo que ela explora para atender a necessidade do cliente e obter rentabilidade).</i>					
18	A empresa possui sua Missão declarada por escrito. <i>(É a razão de ser da organização, para que ela serve e a justificativa de sua existência para a sociedade).</i>					
19	A empresa possui sua Visão declarada por escrito. <i>(É um conjunto preciso e bem elaborado de palavras que anunciam para onde a empresa está caminhando ou traçam um quadro do que ela deseja ser ou aonde quer chegar).</i>					
20	A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa. <i>(É composto por todos os elementos que atuam fora da empresa e são importantes para a sua atividade – Ameaças e Oportunidades: governo, avanço tecnológico, dentre outros).</i>					
21	A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna. <i>(Tem como objetivo avaliar a situação da empresa internamente – Pontos Fracos e Pontos Fortes: recursos financeiros, humanos, dentre outros).</i>					
22	A empresa estabelece seu(s) Objetivo(s). <i>(São os resultados que devem ser alcançados e mantidos durante um longo período de tempo).</i>					
23	A empresa não formula sua(s) Estratégia(s). <i>(Representa a projeção e seleção de padrões de decisões que levem a realização dos objetivos da empresa).</i>					

Parte C – Razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis

Objetivo: Identificar a percepção da organização contábil quanto à existência de motivos para o desenvolvimento do planejamento estratégico.

Assertivas		1	2	3	4	5
24	As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.					
25	As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).					
26	A competição entre as empresas está se tornando maior. Do ponto de vista defensivo o planejamento estratégico torna-se importante para as mesmas.					
27	As empresas não precisam prever e reagir às mudanças do mercado, para que possam aproveitar as oportunidades, e identificar os tipos de negócios promissores.					
28	As empresas planejam-se da forma mais econômica possível, coordenando o uso dos diferentes recursos (humanos, materiais, financeiros e tecnológicos), para que os objetivos sejam atingidos.					
29	Os controles financeiros não são suficientes para garantir o sucesso das empresas. É necessária a indicação da direção futura que as mesmas devem tomar através de objetivos de longo prazo.					
30	Não é importante envolver os empregados de todas as áreas da empresa, propagando os objetivos da mesma.					
31	O planejamento estratégico pode ser útil para o relacionamento da empresa com o mercado (Bancos, Governo, Investidores, Fornecedores, dentre outros).					

APÊNDICE C – Roteiro de entrevista com as Organizações Contábeis

a) Etapas da entrevista:

- **apresentação pessoal,**
- **apresentação do objetivo da pesquisa,**
- **explicação dos motivos com os quais o respondente foi escolhido para ser entrevistado,**
- **descrição de como será a entrevista e da agenda geral das questões a serem abordadas,**
- **informar ao respondente quanto ao anonimato da pesquisa.**

APÊNDICE D – Questionário de pesquisa qualitativa

Parte A – Perfil das organizações contábeis

Objetivo: Identificar o perfil da organização contábil.

Nome empresarial (opcional): _____

1 – A empresa está constituída sob qual forma jurídica?

A _____ Escritório individual;

C _____ Outra forma de constituição (descrever):

B _____ Sociedade simples; _____

2 – A empresa está localizada em qual região do município de São Paulo?

A _____ Leste;

C _____ Norte;

E _____ Centro.

B _____ Oeste;

D _____ Sul;

3 – Qual o tempo de existência da empresa?

A _____ Menos de 10 anos;

C _____ De 21 a 30 anos;

B _____ De 10 a 20 anos;

D _____ Acima de 30 anos.

4 – O faturamento anual médio da empresa está entre:

A _____ R\$ 0,01 à R\$ 433.755,14;

C _____ Acima de R\$ 2.133.222,00;

B _____ R\$ 433.755,15 à R\$ 2.133.222,00;

D _____ Não quis opinar.

5 – Quem administra a empresa?

A _____ Sócio(s)-proprietário(s);

C _____ Outros (descrever):

B _____ Gerente(s); _____

6 – Qual o número total de empregados?

A _____ Nenhum;

D _____ De 50 a 99;

B _____ De 1 a 9;

E _____ Acima de 100.

C _____ De 10 a 49;

Para as respostas das **Partes B, C, D e E** utilizar a seguinte escala marcando com um **X** a alternativa que melhor expressa a sua opinião de acordo com a tabela a seguir:

Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem Concordo Nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1	2	3	4	5

Parte B – Dados sobre o planejamento estratégico nas organizações contábeis

Objetivo: Identificar se existe ou é elaborada na organização contábil alguma forma de planejamento estratégico formal (por escrito).

Assertivas		1	2	3	4	5
7	A empresa sabe o que é Planejamento Estratégico. <i>(Corresponde ao estabelecimento de um conjunto de ações e condições que a empresa deve assumir visando construir o seu futuro).</i>					
8	A empresa não possui o seu Negócio bem definido. <i>(É a orientação de sua atividade empresarial, aquilo que ela explora para atender a necessidade do cliente e obter rentabilidade).</i>					
9	A empresa possui sua Missão declarada por escrito. <i>(É a razão de ser da organização, para que ela serve e a justificativa de sua existência para a sociedade).</i>					
10	A empresa possui sua Visão declarada por escrito. <i>(É um conjunto preciso e bem elaborado de palavras que anunciam para onde a empresa está caminhando ou traçam um quadro do que ela deseja ser ou aonde quer chegar).</i>					
11	A empresa elabora e registra a Análise ambiental externa. <i>(É composto por todos os elementos que atuam fora da empresa e são importantes para a sua atividade – Ameaças e Oportunidades: governo, avanço tecnológico, dentre outros).</i>					
12	A empresa elabora e registra a Análise ambiental interna. <i>(Tem como objetivo avaliar a situação da empresa internamente – Pontos Fracos e Pontos Fortes: recursos financeiros, humanos, dentre outros).</i>					
13	A empresa estabelece seu(s) Objetivo(s). <i>(São os resultados que devem ser alcançados e mantidos durante um longo período de tempo).</i>					
14	A empresa não formula sua(s) Estratégia(s). <i>(Representa a projeção e seleção de padrões de decisões que levem a realização dos objetivos da empresa).</i>					

Parte C – Razões para o desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis

Objetivo: Identificar a percepção da organização contábil quanto à existência de motivos para o desenvolvimento do planejamento estratégico.

Assertivas		1	2	3	4	5
15	As empresas devem planejar para assegurar que o futuro seja levado em consideração, para que possam lidar com as incertezas e entendam as implicações de decisões presentes, para perdurarem no tempo.					
16	As empresas devem planejar para ser racionais (forma superior de administrar), onde a tomada de decisão formalizada é melhor que a não-formalizada, para fazer as coisas certas (se tudo correr conforme o esperado).					

Parte D – Percepção dos benefícios e vantagens geradas pelo desenvolvimento do planejamento estratégico nas organizações contábeis

Objetivo: Identificar a percepção da organização contábil dos benefícios que o processo de planejamento estratégico pode proporcionar para a empresa que o elabora.

Assertivas		1	2	3	4	5
17	O PE estimula as empresas (administração) a pensar no futuro de forma ordenada.					
18	O PE não permite visualizar as oportunidades e ameaças do ambiente externo.					
19	O planejamento estratégico permite a verificação do andamento dos objetivos e metas fixados e a avaliação do desempenho (pontos fortes e fracos da empresa).					

Parte E – Intenção e expectativas por parte das organizações contábeis em elaborar ou formalizar o processo de planejamento estratégico

APÊNDICE E – Carta convite para resposta da pesquisa quantitativa

Meu nome é Maurício Lopes da Cunha, sou aluno do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado.

Estou no último ano do programa e redigindo a minha dissertação de mestrado intitulada: **“Planejamento estratégico nas organizações contábeis: uma pesquisa exploratória”**.

Desta forma, o presente tem como finalidade, convidar a empresa através de seu(s) sócio(s) ou gerente responsável a participar da pesquisa respondendo o questionário anexo sobre o tema em questão ou através do site www.organizacoesplanejadas.com.br.

Peço a sua colaboração, pois você estará contribuindo para a melhoria da gestão nas organizações contábeis.

Desde já agradeço a atenção despendida.

Atenciosamente,

Maurício Lopes da Cunha

APÊNDICE F – Carta de solicitação ao CRC-SP

**Para CRC – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo
A/C Departamento de desenvolvimento profissional**

Meu nome é Maurício Lopes da Cunha, sou contador e aluno do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado.

Estou no último ano do programa e redigindo a minha dissertação de mestrado intitulada: **“Planejamento estratégico nas organizações contábeis: uma pesquisa exploratória”**.

Desta forma, o presente tem como finalidade, verificar a possibilidade do CRC-SP, em auxiliar e apoiar a realização da pesquisa de campo, através do envio de um questionário aos seus associados. O(s) respondente(s) de tal questionário seria(m) o(s) sócio(s) ou gerente geral dos escritórios de contabilidade.

Neste sentido, o questionário de pesquisa poderia ser respondido através do site: www.organizacoesplanejadas.com.br ou através do formulário anexo.

Caso haja necessidade de algum tipo de comprovação sobre os meus dados estou à inteira disposição para enviar qualquer comprovante de que sou aluno regular do presente programa de mestrado.

Desde já agradeço a atenção dispensada, na expectativa de contar com a valiosa colaboração do CRC-SP.

Saudações,

Maurício Lopes da Cunha

APÊNDICE G – Carta de solicitação ao SESCON-SP

Para SESCON-SP

Meu nome é Maurício Lopes da Cunha, sou contador e aluno do programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado.

Estou no último ano do programa e redigindo a minha dissertação de mestrado intitulada: **“Planejamento estratégico nas organizações contábeis: uma pesquisa exploratória”**.

Desta forma, o presente tem como finalidade, verificar a possibilidade do SESCON-SP, em auxiliar e apoiar a realização da pesquisa de campo, através do envio de um questionário aos seus associados. O(s) respondente(s) de tal questionário seria(m) o(s) sócio(s) ou gerente geral dos escritórios de contabilidade.

Neste sentido, o questionário de pesquisa poderia ser respondido através do site: www.organizacoesplanejadas.com.br ou através do formulário anexo.

Caso haja necessidade de algum tipo de comprovação sobre os meus dados estou à inteira disposição para enviar qualquer comprovante de que sou aluno regular do presente programa de mestrado.

Solicito também a gentileza de uma resposta sobre a presente solicitação, pois tenho um prazo curto para concluir minha dissertação, ou seja, fevereiro de 2007.

Desde já agradeço a atenção dispensada, na expectativa de contar com a valiosa colaboração do SESCON-SP.

Saudações,

Maurício Lopes da Cunha

APÊNDICE H - Banco de dados da pesquisa quantitativa

PARTE A - PERFIL DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS																																											
		Q.4											Q.10						Q.13		Q.14																						
OC's	Site	Q.1	Q.2	Q.3	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j	k	l	Q.5	Q.6	Q.7	Q.8	Q.9	a	b	c	d	e	f	Q.11	Q.12	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j				
1º	1	2	5	3	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	1	1	2	2	2	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%		2	4	2	1	1	2	2	4	4	4	2	4	4	2	2	
2º	2	1	3	1	2	1	2	2	1	2	2	2	1	1	2	1	1	1	4	1	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	sim	5	5	2	1	1	2	4	3	3	3	2	2	4	2	3	2	
3º	2	1	1	3	1	2	1	1	2	2	2	2	2	2	2	1	1	1	3	2	14,00%	0,00%	0,00%	0,00%	86,00%		3	4	1	1	1	2	2	1	4	3	1	3	1	3	1	2	2
4º	1	2	4	4	1	1	1	1	2	1	2	1	2	2	2	2	1	2	1	3	20,00%	10,00%	5,00%	0,00%	65,00%		3	3	1	1	1	2	4	4	3	1	2	2	2	2	3	2	
5º	1	2	2	3	1	2	1	1	1	1	2	1	1	1	2	2	2	1	2	2	3	30,00%	10,00%	0,00%	0,00%	60,00%		2	4	1	1	1	2	3	3	2	2	3	1	3	4	2	2
6º	1	2	5	2	1	2	1	1	2	1	2	1	1	1	2	2	2	1	2	2	3	60,00%	40,00%	0,00%	0,00%	0,00%		1	4	2	1	1	2	3	3	2	2	2	3	1	3	2	
7º	1	2	5	1	1	2	1	1	2	1	2	1	1	1	2	1	1	2	5	2	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%		2	2	2	1	1	2	4	3	3	1	3	3	1	1	3	2	
8º	1	2	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2	3	30,00%	50,00%	10,00%	10,00%	0,00%		2	3	2	1	1	1	2	4	4	3	4	4	4	3	3	2	
9º	1	2	4	4	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2	1	4	2	3	40,00%	13,00%	0,00%	0,40%	46,60%		3	2	1	1	1	2	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	2
10º	1	1	4	2	1	2	1	1	2	2	1	2	1	1	1	1	1	1	3	3	25,00%	37,50%	37,50%	0,00%	0,00%		2	1	2	2	1	1	2	4	3	1	3	4	3	1	4	2	
11º	1	2	4	2	1	1	1	1	2	1	2	1	1	2	2	4	3	2	2	3	30,00%	10,00%	0,00%	0,00%	60,00%		3	2	2	1	1	2	2	3	3	2	2	2	3	2	2	2	2
12º	2	2	3	3	1	2	1	2	2	1	2	1	1	2	2	1	1	3	1	2	70,00%	10,00%	20,00%	0,00%	0,00%		1	1	2	1	1	2	3	4	4	4	3	3	4	3	2	2	
13º	1	3	2	3	1	2	1	1	2	1	2	2	2	2	2	3	4	4	2	5	0,00%	10,00%	10,00%	10,00%	70,00%		1	4	2	2	1	1	2	2	4	4	4	4	4	4	4	2	2
14º	2	1	1	3	1	1	1	1	2	1	2	1	2	1	2	4	1	1	2	2	33,33%	33,33%	33,34%	0,00%	0,00%		4	5	1	1	2	2	4	3	3	3	2	2	3	1	1	1	
15º	1	2	3	2	1	2	1	1	1	1	2	2	2	1	2	2	2	1	2	2	3	75,00%	25,00%	0,00%	0,00%	0,00%		1	3	1	1	1	1	3	3	2	2	3	1	3	4	2	2
16º	1	3	2	4	1	1	1	1	2	1	2	1	1	1	2	3	1	2	3	3	70,00%	10,00%	10,00%	10,00%	0,00%		3	3	2	1	1	2	3	3	3	3	3	3	3	2	4	2	
17º	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	1	2	2	2	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%		2	2	1	1	1	2	4	4	4	4	4	4	4	4	3	2	
18º	1	2	4	2	1	2	1	1	2	1	2	1	1	1	1	1	1	1	5	2	60,00%	20,00%	0,00%	0,00%	20,00%		3	4	2	1	1	2	3	3	2	3	2	3	3	3	2	2	
19º	1	1	5	1	1	2	1	1	2	1	2	1	1	2	2	1	1	1	5	2	40,00%	0,00%	0,00%	0,00%	60,00%		3	2	1	1	1	2	4	4	4	4	4	4	4	1	3	2	
20º	1	3	4	4	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	3	1	4	2	5	0,00%	65,00%	15,00%	15,00%	5,00%		3	1	2	2	1	1	2	3	3	3	4	4	4	4	4	3	2
21º	1	2	1	2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2	1	2	2	3	28,57%	71,43%	0,00%	0,00%	0,00%		3	1	2	1	1	1	2	3	3	1	1	2	3	1	2	2	2
22º	1	3	1	2	1	2	1	2	2	1	2	2	2	1	2	2	1	2	2	2	16,00%	16,00%	0,00%	0,00%	68,00%		3	4	2	1	1	2	3	3	3	1	2	2	4	2	2	2	2
23º	2	2	1	1	1	1	1	2	2	1	2	1	1	2	2	1	1	2	1	1	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	sim	5	5	2	1	1	1	2	4	3	3	3	3	3	3	2	2	
24º	1	2	4	4	1	2	1	1	2	1	2	1	1	1	2	2	2	2	2	3	40,00%	15,00%	0,00%	0,00%	45,00%		3	2	2	1	1	2	3	4	4	2	4	2	2	3	2	2	
25º	1	3	1	3	1	2	1	1	2	2	1	2	2	2	2	2	1	2	1	3	40,00%	0,00%	0,00%	0,00%	60,00%		3	4	2	1	1	1	2	3	1	2	2	3	2	3	2	2	2
26º	1	2	1	4	1	2	1	1	2	1	2	1	2	2	2	1	2	1	2	3	40,00%	15,00%	0,00%	0,00%	45,00%		3	2	2	1	1	2	3	4	4	2	4	4	2	2	3	2	
27º	1	2	4	1	1	1	1	2	1	1	2	1	2	2	2	2	1	1	2	3	30,00%	30,00%	0,00%	0,00%	40,00%		3	2	2	1	1	2	4	3	3	2	2	2	3	2	3	2	
28º	2	2	1	1	1	2	1	1	2	2	1	2	2	2	2	2	1	1	2	2	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%		3	3	2	2	1	2	3	4	3	2	2	2	4	2	2	2	
29º	1	2	4	1	1	1	1	1	1	2	1	1	1	1	2	3	2	2	3	3	39,00%	27,00%	2,00%	1,00%	31,00%		2	1	2	1	1	1	3	3	2	3	2	2	3	3	3	2	
30º	2	1	1	1	1	2	1	2	2	2	2	2	2	2	4	1	2	1	2	2	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%		4	5	2	1	2	2	3	3	3	2	3	3	3	3	3	2	
31º	2	1	1	1	1	2	1	1	2	1	2	1	2	2	2	1	1	1	2	1	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%		3	4	1	1	1	2	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	
32º	1	3	1	4	1	1	1	1	1	2	1	1	2	3	2	3	2	4	4	4	30,00%	30,00%	0,00%	2,00%	38,00%		3	3	2	1	1	2	4	3	3	1	1	4	1	2	2		
33º	1	3	4	4	1	1	1	1	1	2	1	1	2	3	1	3	2	4	4	4	40,00%	30,00%	0,00%	2,00%	28,00%		3	3	2	1	1	1	2	4	3	3	1	2	2	4	2	2	2
34º	2	1	1	2	1	1	1	2	2	1	2	2	2	2	1	1	1	1	2	2	90,00%	9,00%	0,00%	0,00%	1,00%		1	4	1	1	2	2	3	4	3	3	3	3	3	3	3	2	
35º	2	2	3	1	2	2	1	2	2	1	2	2	2	1	1	2	2	2	2	2	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%		1	2	1	1	2	2	4	3	3	2	3	3	3	2	2	2	
36º	2	1	2	2	1	2	1	2	1	2	2	2	2	1	1	1	1	1	2	2	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	100,00%		4	5	1	1	1	2	4	4	4	1	2	1	4	1	2	2	
37º	1	2	1	1	1	1	1	1	2	1	2	1	1	1	2	1	1	1	2	2	60,00%	0,00%	0,00%	0,00%	40,00%		3	3	2	1	1	2	2	3	3	2	2	2	3	3	2	2	
38º	1	2	4	3	1	2	1	1	2	1	2	1	2	2	2	2	1	2	3	3	23,00%	13,00%	13,00%	0,00%	51,00%		3	3	1	2	1	1	2	2	3	1	1	2	2	2	2	2	
39º	1	2	1	3	1	1	1	1	2	1	2	1	2	1	1	1	2	2	2	2	50,00%	0,00%	0,00%	0,00%	50,00%		1	1	1	1	2	3	4	2	2	3	3	4	3	2	2		
40º	2	2	4	2	1	2	1	2	2	1	1	1	2	1	1	2	3	2	2	2	0,00%	0,00%	0,00%	50,00%	50,00%		1	4	2	1	1	2	3	2	2	1	2	3	2	3	2	2	
41º	1	2	1	1	2	2	2	2	2	2	1	1	1	2	1	1	2	2	1	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	sim	5	5	2	2	1	1	2	4	4	3	3	3	3	4	3	3	2	
42º	1	2	2	2	1	2	1	2	2	1	2	2	2	2	2	2	1	2	5	3	33,00%	34,00%	0,00%	0,00%	33,00%		3	3	2	1	1	1	2	3	4	4	2	4	2	2	2	1	
43º	2	2	1	2	1	2	1	1	2	2																																	

PARTE B - DADOS SOBRE O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS									
OC's	Q.15	Q.16	Q.17	Q.18	Q.19	Q.20	Q.21	Q.22	Q.23
1º	1	5	1	5	5	5	5	5	1
2º	4	3	4	1	2	2	2	3	3
3º	5	1	1	3	3	3	3	3	3
4º	3	5	5	5	5	3	3	5	5
5º	5	5	2	5	3	1	1	3	4
6º	1	5	5	5	4	4	5	3	3
7º	4	5	5	3	3	1	1	5	1
8º	5	5	5	5	5	4	5	5	5
9º	5	5	3	5	4	3	5	2	5
10º	3	4	2	4	4	1	1	4	5
11º	5	5	5	5	5	1	1	5	5
12º	5	5	5	4	4	3	5	5	5
13º	5	5	5	5	5	3	4	5	5
14º	5	5	5	5	5	5	1	5	5
15º	2	4	2	5	3	2	1	3	4
16º	5	4	5	5	5	5	5	5	2
17º	2	4	3	2	2	2	4	4	1
18º	5	5	5	4	4	1	2	5	5
19º	5	5	5	3	3	1	3	3	3
20º	5	5	5	5	5	5	5	5	5
21º	4	3	4	1	5	3	3	5	3
22º	3	4	4	4	4	3	3	3	3
23º	2	5	5	1	1	3	3	4	3
24º	4	4	4	2	2	1	1	5	2
25º	1	4	3	2	4	3	3	2	4
26º	4	4	4	2	2	1	1	5	2
27º	1	1	1	5	4	4	4	4	2
28º	5	5	2	3	3	4	3	4	4
29º	5	5	5	5	5	4	5	4	5
30º	4	4	4	4	5	5	5	4	4
31º	4	4	5	1	1	4	4	4	5
32º	4	4	4	3	4	4	4	4	2
33º	4	5	5	3	3	4	4	4	2
34º	4	5	3	5	4	5	4	4	4
35º	2	5	4	2	2	1	2	3	2
36º	4	4	2	4	4	4	4	4	2
37º	5	5	5	5	5	5	5	2	4
38º	2	3	1	5	3	2	2	1	5
39º	5	5	5	4	3	3	3	4	5
40º	4	5	5	2	2	4	4	5	5
41º	3	4	2	5	4	2	2	3	4
42º	3	4	4	2	2	3	4	3	4
43º	1	5	4	1	1	1	1	1	1
44º	5	4	5	5	5	4	4	5	5
45º	1	2	1	5	5	5	5	5	1
46º	5	3	4	1	2	5	2	3	3
47º	2	1	1	3	3	5	5	3	3
48º	3	2	5	5	5	4	4	5	5
49º	4	4	4	2	2	1	1	5	2
50º	5	5	5	5	3	1	1	5	5

PARTE C - RAZÕES PARA O DESENVOLVIMENTO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS								
OC's	Q.24	Q.25	Q.26	Q.27	Q.28	Q.29	Q.30	Q.31
1º	5	5	5	5	5	5	5	5
2º	5	5	5	5	2	3	4	5
3º	5	5	5	5	5	5	5	5
4º	5	5	5	5	2	5	2	4
5º	5	3	4	2	2	2	2	1
6º	5	5	5	5	5	1	5	4
7º	5	5	5	5	5	4	5	5
8º	5	5	5	2	4	4	2	4
9º	5	5	5	5	5	5	5	5
10º	5	4	5	5	5	5	5	4
11º	5	5	5	5	5	5	5	5
12º	5	5	5	5	5	5	5	5
13º	5	5	5	5	5	5	5	5
14º	5	1	5	5	5	5	5	5
15º	2	3	4	2	2	2	2	1
16º	5	5	5	1	5	5	5	5
17º	5	4	4	5	4	5	5	5
18º	5	4	5	5	5	4	5	5
19º	5	5	5	5	3	4	5	5
20º	5	4	5	4	4	2	2	5
21º	3	3	4	2	4	5	5	1
22º	4	4	5	4	3	4	4	4
23º	5	5	5	5	4	4	3	4
24º	5	4	4	5	4	3	5	4
25º	4	4	5	1	5	5	2	5
26º	5	4	4	5	4	3	5	4
27º	5	5	5	5	5	5	4	5
28º	5	4	5	2	3	5	5	4
29º	5	5	5	5	4	4	2	5
30º	5	4	5	5	4	5	3	4
31º	5	4	4	5	1	4	5	4
32º	4	4	4	4	3	5	4	5
33º	5	5	5	5	3	5	5	5
34º	4	2	5	5	2	3	4	3
35º	5	5	5	5	3	3	5	5
36º	5	5	5	5	5	4	2	5
37º	5	4	5	1	4	4	5	5
38º	4	4	1	3	5	1	3	3
39º	5	5	5	5	5	4	5	5
40º	5	5	5	5	5	4	4	5
41º	5	5	5	1	4	5	5	5
42º	5	4	4	5	4	3	5	2
43º	5	5	5	5	5	1	2	3
44º	5	5	4	5	5	4	4	4
45º	1	4	1	3	5	5	3	3
46º	2	5	1	5	5	4	5	5
47º	1	2	5	5	2	3	4	3
48º	3	3	1	2	4	5	5	1
49º	5	4	4	5	4	3	5	4
50º	5	4	3	5	3	3	4	3

PARTE E - INTENÇÃO E EXPECTATIVAS POR PARTE DAS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS EM ELABORAR OU FORMALIZAR O PROCESSO DE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO						
OC's	Q.45	Q.46	Q.47	Q.48	Q.49	Q.50
1º	5	5	2	1	2	Busca de recursos, estudo do ambiente, oferecimento de serviços.
2º	4	4	4	2	2	Consolidação gradual e bem estruturada dos serviços que oferece ao mercado e de seu relacionamento com os clientes.
3º	5	4	3	3	2	Não quis opinar.
4º	5	5	5	1	2	Atualmente a empresa utiliza de planejamento estratégico verbal, gostaria de em um futuro próximo colocar esse planejamento estratégico em prática formalmente, visando todas as vantagens que ele traz a empresa.
5º	3	3	4	2	2	Crescimento ordenado.
6º	4	4	2	1	2	Melhora nos procedimentos, trabalhando em equipe e visualização do futuro.
7º	5	5	5	3	4	Tranquilidade financeira, metas e objetivos definidos a serem seguidos, será um guia para procedimentos internos e externos da empresa visando o equilíbrio operacional, financeiro e econômico. Serve de apoio as mudanças que acontecem a cada dia no mercado de trabalho em virtude da dinâmica dos prestadores de serviços nas áreas contábeis, fiscais, pessoais, assessoria, consultoria, administrativo, financeiro, isto é, voltado em toda classe contábil, econômica, estatística.
8º	5	5	2	4	2	Vai alavancar o faturamento aumentando as opções dos serviços oferecidos ao mercado.
9º	5	5	5	1	2	Tem condições de saber para onde vai caminhar os projetos da empresa.
10º	3	3	3	3	3	Benefícios para pequenas, médias ou grandes empresas, melhorar o futuro através de decisões do presente, reação as mudanças, visualização das oportunidades e ameaças, diminuição dos riscos e incertezas, padrões claros de desempenho, melhora na definição dos objetivos, fortifica o trabalho em equipe, atribuições e responsabilidades de cada um, verificação de metas e objetivos, distribuição de autoridade, ambiente de participação.
11º	5	5	5	1	5	Competitividade, qualidade no trabalho, estímulo profissional, organização.
12º	5	5	1	4	3	Visão de futuro do negócio, maior controle interno dos custos, base de dados para tomada de decisões.
13º	4	4	4	1	3	Estar sempre atualizada para seus clientes.
14º	4	5	5	5	3	Competitividade em relação aos concorrentes.
15º	2	1	2	5	3	Benefícios para pequenas, médias ou grandes empresas, melhorar o futuro através de decisões do presente, reação as mudanças, visualização das oportunidades e ameaças, diminuição dos riscos e incertezas, padrões claros de desempenho, melhora na definição dos objetivos, fortifica o trabalho em equipe, atribuições e responsabilidades de cada um, verificação de metas e objetivos, distribuição de autoridade, ambiente de participação.
16º	5	5	1	5	2	Maior competitividade, menor custo.
17º	4	4	4	1	3	Redução de custos, possibilidade de mudanças de direção, controle padronizado dos processos, reflexão da viabilidade do negócio.
18º	1	1	5	1	2	Crescimento com qualidade, responsabilidade nos serviços prestados.
19º	5	5	3	3	2	Visão de futuro, melhoria na utilização dos recursos da empresa.
20º	4	4	3	4	3	Não quis opinar.
21º	4	4	4	3	3	Pensar no futuro.
22º	4	3	3	3	1	Segurança financeira, controle de custos.
23º	5	5	4	3	2	Mensuração dos serviços prestados com maior grau de responsabilidade, ser mais competitivo.
24º	5	4	5	1	3	Visão de futura, maior racionalidade, facilidade na tomada de decisões.
25º	5	4	3	3	2	Attingir metas, attingir objetivos.
26º	5	4	5	1	3	O planejamento estratégico possibilitará o acompanhamento dos objetivos traçados, mudanças de rumos que poderão ser tomadas em tempo hábil.
27º	4	4	2	1	2	Ter maior competitividade, maior confiança por parte de seus colaboradores.
28º	4	5	3	4	2	Prever ameaças, prever oportunidades, avaliar pontos fracos, avaliar pontos fortes.
29º	4	5	5	1	3	Maior competitividade entre as empresas.
30º	5	4	2	5	2	Dentro de um contexto equalizar onde os recursos podem ser melhor investidos para que se obtenha o resultado esperado.
31º	4	3	3	2	2	Análise de mercado.
32º	3	4	4	2	1	Competitividade entre as empresas de serviços contábeis.
33º	4	5	5	1	2	Se o planejamento for bem elaborado e bem aplicado, além de agregar valores a empresa, haverá uma proporção maior de resultados financeiros.
34º	4	4	3	3	2	Vantagem competitiva em função de ter clareza nos objetivos e metas.
35º	5	5	3	1	2	Tomada de decisão, concorrência, se preparar para o futuro.
36º	5	5	5	1	2	Melhor controle financeiro, obtenção de melhores resultados a médio prazo.
37º	5	5	5	1	3	Maior competitividade.
38º	2	1	3	3	4	Ajuda a superar crises, mantém a ordem financeira, ajuda a pensar no futuro de maneira otimista, busca constante de bons resultados.
39º	5	5	4	1	2	Melhoria do futuro através de decisões do presente, pensar no futuro de forma ordenada, reação rápida às mudanças ao seu redor, diminui riscos e incertezas, maior competitividade.
40º	5	4	5	1	2	Propiciar uma visão mais racional acerca dos serviços prestados pela organização para os clientes, bem como permitir a verificação da rentabilidade gerada pela prestação desses serviços.
41º	4	4	5	1	2	Visão de futuro, perspectiva para crescimento, clareza nos objetivos.
42º	4	4	4	2	3	Análise ambiental.
43º	5	4	5	1	2	Competitividade perante os concorrentes.
44º	5	4	4	2	3	Melhora na prestação de serviços.
45º	5	5	5	5	2	Maior relacionamento com os clientes.
46º	4	4	4	5	3	Estudo do ambiente.
47º	3	3	3	5	4	Transparência com os empregados.
48º	2	2	2	5	1	Análise dos concorrentes potenciais.
49º	5	4	5	1	2	Foco e resultado.
50º	4	3	3	3	3	