A FEA e a USP respeitam os direitos autorais deste trabalho. Nós acreditamos que a melhor proteção contra o uso ilegítimo deste texto é a publicação online. Além de preservar o conteúdo motiva-nos oferecer à sociedade o conhecimento produzido no âmbito da universidade pública e dar publicidade ao esforço do pesquisador. Entretanto, caso não seja do interesse do autor manter o documento online, pedimos compreensão em relação à iniciativa e o contato pelo e-mail bibfea@usp.br para que possamos tomar as providências cabíveis (remoção da tese ou dissertação da BDTD).

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA

CONTRIBUIÇÃO AO ESTUDO DE UM MODELO DE GESTÃO DIRECIONADO À EFICÁCIA EM EMPRESAS DE PEQUENO E MÉDIO PORTE - (EPMP)

Jorge de Souza Pinto

Orientador: Prof. Dr. Ariovaldo dos Santos

São Paulo/2000

T658.151
P659c

Reitor da Universidade de São Paulo
Prof. Dr. Jacque Marcovitch

Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
Prof. Dr. Eliseu Martins

Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuaria
Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro

Coordenador do Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade
Prof. Dr. Diogo Toledo do Nascimento

1653.151
P652c

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA

DEDALUS - Acervo - FEA
20600004441

CONTRIBUIÇÃO AO ESTUDO DE UM MODELO DE GESTÃO DIRECIONADO À EFICÁCIA EM EMPRESAS DE PEQUENO E MÉDIO PORTE - (EPMP)

Jorge de Souza Pinto

Dissertação apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuaria para cumprimento das exigências para obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

FEA - USP - SBD
Seç Aquisição e Proc. Técnicos
DATA DE DEFESA 16/02/01

Orientador: Prof. Dr. Ariovaldo dos Santos

81551

São Paulo/2000

T658.151 P659c
T81351
2860004441
FEAUSP
Powered by RfidProStar – www.tcgprocess.com.br

FICHA CATALOGRÁFICA

Pinto, Jorge de Souza

Contribuição ao estudo de um modelo de gestão direcionado a eficácia em empresas de pequeno e médio porte / Jorge de Souza Pinto __ São Paulo: FEA/USP. 2000.

174 p.

Dissertação – Mestrado

Bibliografia.

1. Controladoria 2. Gestão Econômica 3. Contabilidade Gerencial 4. Empresas de Pequeno e Médio Porte 5. Sistema de Informação I.Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP.

CDD – 658.151

A Jorge Luiz, Giovanna e Giullia, meus filhos, com amor e como exemplo de perseverança – que não há de lhes faltar durante a sua caminhada pela vida.

À Valéria, minha esposa, pelo amor, compreensão e apoio durante esta jornada.

À D. Amélia, minha mãe, por todo amor e dedicação irrestritos, durante toda a minha vida, minha eterna gratidão.

Ao amigo

Zeide Moreira de Oliveira (in memoriam)

A Amiga

Profª. Drª. Jacira Tudora Carastan (in memoriam)

AGRADECIMENTOS

O autor deseja agradecer a todos que de maneira direta ou indireta contribuíram para a conclusão deste trabalho, em especial ao Prof. Ariovaldo dos Santos pela iniciativa do Mestrado para professores de Instituições públicas de ensino e pela colaboração e ensinamentos que permearam a formação durante o programa.

Aos Professores do programa de Mestrado da FEA/USP pelos ensinamentos e contribuições em especial àqueles que nos introduziram no programa a partir do curso de nivelamento: Prof. João Domiraci Paccez, Prof. Edson Luiz Riccio, Prof. Edgar B. Cornachione, Prof. José Carlos Marion, Prof. Luiz João Corrar e Prof. Geraldo Barbieri, pelas inestimáveis experiências passadas e convivência.

A Profª. Drª Marlene Durigan pela inestimável colaboração na revisão do texto e correções que possibilitaram sua apresentação.

A Profª. Neli do Departamento de Educação do CEUL/UFMS pela revisão e correção do abstract para apresentação deste trabalho.

A Coordenadoria de Pós-Graduação da UFMS pelo apoio logístico no desenvolvimento da pesquisa de campo.

As secretárias de Pós-graduação da FEA/USP, Valéria e Cristina, pelo apoio, atenção e orientação durante o transcurso do programa.

A minha mãe D. Amélia pelas cobranças, apoio e perseverança que fizeram com que eu nunca desanimasse durante a caminhada.

A minha esposa Valéria e filhos Jorge Luiz, Giovanna e Giullia, que compreenderam minha ausência para que este trabalho pudesse ser realizado.

Ao Professor Dr. Reinaldo Guerreiro e Professor Dr. Adelino Bortoli Neto pelas valiosas contribuições prestadas ao trabalho na banca de qualificação, proporcionando condições para que o mesmo tivesse uma apresentação de qualidade e conseguisse contribuir com a comunidade acadêmica.

Ao Prof. Dr Ariovaldo dos Santos pela orientação, apoio, ensinamentos e acompanhamento do trabalho, o qual possibilitou-me completar esta jornada.

A Deus, por tudo.

RESUMO

Existem problemas que possuem melhores ou piores soluções, assim como existem pessoas com maior ou menor capacidade para solução de problemas. Portanto, ao se idealizar um estudo um dos principais pré-requisitos que motiva o pesquisador é aborda-lo de forma tal que possa vir a atingir tanto os que dominam ou tem interesses já específicos por ele – como exemplo a comunidade acadêmica – como também àqueles que não apresentam nem o conhecimento, muito menos o interesse, pois muitas vezes estão além de suas diretrizes de curto prazo.

Assim, neste trabalho, a proposta central foi buscar entender como aqueles que necessitam de meios para tornar seus empreendimentos eficazes, caso especial aqui tratado dos empresários das empresas de pequeno e médio porte - EPMP, poderiam utilizar-se dos conceitos e ferramentas da Controladoria, com aplicação da Gestão Econômica – Gecon, para tornar isto efetivo.

É evidente que os aspectos relacionados a Controladoria para muitos parecem distantes deste contexto empresarial, e outros argumentam que elas nem seriam capazes de dotar-se de uma estrutura capaz de abrigar tais requisitos. Embora tais circunstâncias sejam aplicadas a uma gama enorme de EPMP, este estudo teve a grata surpresa de encontrar uma parcela de empresários preocupados em estar à frente de seu tempo, e principalmente, inconformados em pensar no seu negócio apenas embasado em experiências passadas.

Por tudo isso o leitor, neste estudo, ira familiarizar-se um pouco mais com as características empreendedoras das EPMP, como também entender a origem da paixão de determinados pesquisadores por este ramo de atividade, pois estas empresas representam para a sociedade a manutenção de bons níveis de empregabilidade e geração de renda, que por si só seriam motivos para uma melhor atenção.

O trabalho aborda o Gecon aplicado ao processo de gestão das EPMP, onde primeiramente propõem a utilização desta visão da Controladoria na proposta dos

requisitos de um modelo ideal de atuação empresarial vendo a empresa como um sistema aberto e dinâmico e estabelecendo as definições dos subsistemas que a conduzirão para a eficácia desejada.

Ainda nesta abordagem, traz-se também a aplicação de um modelo de decisão voltado a avaliação de alternativas de investimento em ativos fixos. Por meio deste exemplo é possível aos gestores das EPMP optarem por alternativas de decisão que promovem a manutenção de sua continuidade.

Assim, este estudo se propõe de forma geral, a aproximar ainda mais a comunidade acadêmica das EPMP buscando despertar especialmente novos pesquisadores para atuarem mais neste segmento ressaltando sua importância sócio-econômica.

ABSTRACT

Problems that possess better or worse solutions exist, as well as there are people with bigger or smaller capacity for solution of problems. Therefore, when idealizing a study one of the main pre-request that motivates the researcher is to approach it in a such way that can come to reach the ones that it can reach not only the ones who dominate it or have specific interests for it – as the academic community, for example – but also those who present neither knowledge nor interest, because many times these are beyond their short period guidelines.

Thus, in this work, the central proposal was to try to understand how people who need means to make their enterprises effective, as the special case mentioned here, which refers to managers of small and medium load agreement - EPMP, could use the concepts and tools of Controllership, with application of the Economic Administration - Gecon, to make this effective.

It is evident that the related aspects Controllership for many seems distant of this managerial context, and others argue that they wouldn't even be able to posses a structure which is able to shelter such requirements. Although such circumstances are applied to an enormous range of EPMP, this study had the thankful surprise of finding a portion of managers worried in being ahead of their time and mainly unreconciled to think just in their business based in past experiences.

For all this the reader, in this study, angers to get a little more familiarize with the entrepreneurial characteristics of EPMP, as well as to understand the origin of the passion that some researchers have for this activity branch, because these companies represent for the society the maintenance of good employment levels and generation of income, which, by themselves, would be reasons for a better attention.

The work approaches Gecon applied to the process of administration of EPMP, where firstly they propose the use of this vision of Controllership in the proposal of the requirements of an ideal model of managerial performance seeing the company as an

open and dynamic system and establishing the definitions of the subsystems that will lead it to desired effectiveness.

Still in this approach, it is also brought the application of a model turned to the evaluation of investment alternatives in fixed asset. By means of this example it is possible for the managers of EPMP to opt for alternatives of decision that promote the maintenance of its continuity.

Thus, this study aims, in a general way, to bring together , even more the academic community of EPMP, looking forward to rousing new researchers so that they can act more in this segment emphasizing its socioeconomic importance.

SUMÁRIO

Introdução, 21

Capitulo I – Apresentação do Tema, 25

1.1. – O contexto empresarial atual, **25**

1.2. – O formulação da problema e objetivos gerais do estudo, **27**

1.3. – Metodologia da pesquisa, **31**

1.3.1 – Introdução à metodologia, **31**

1.3.2 – Instrumento de coleta de dados, **35**

1.3.3 – Principais limitações do instrumentos de coleta de dados adotado, **36**

1.3.4 – Plano de amostragem: configuração da população da pesquisa, **38**

1.3.5 – Determinação do tamanho da amostra, **41**

1.4. – Justificativa do estudo, **43**

Capitulo II – Caracterização das Empresas de Pequeno e Médio Porte – EPMP, 48

2.1. – Definição e classificação das EPMP, **48**

2.2. – Principais aspectos e particularidades das EPMP, **56**

2.3. – Alguns aspectos das novas tendências administrativas e as EPMP, **60**

2.4. – Principais ameaças à gestão das EPMP, **63**

2.5. – A influência das novas tecnologias de informação nas EPMP, **64**

Capitulo III – Aplicando a Controladoria na gestão das EPMP, 67

3.1. – A controladoria e as empresas, **67**

3.2. – A visão sistêmica da empresa, **70**

3.3. – Objetivos e principais elementos do sistema empresa, **73**

3.4. – A influência dos conceitos de estratégia competitiva e análise estrutural de indústrias para a controladoria nas EPMP, **76**

3.5. – A integração da análise da cadeia de valor para os aspectos de gestão das EPMP, **81**

Capitulo IV - Processo de Gestão das EPMP, 86

4.1. – O processo gestão e o sistema de informações nas EPMP, **86**

4.2. – Os aspectos da "accountability" para as EPMP, **87**

4.3. – Controlabilidade, flexibilidade, **89**

4.3.1 – Controlabilidade, **90**

4.3.2 – Flexibilidade, **92**

4.4. – Uma aplicação da controladoria nas EPMP, **93**

4.4.1 – O Subsistema institucional nas EPMP, **95**

4.4.2 – O Subsistema modelo de gestão nas EPMP, **97**

4.4.3 – O Subsistema de gestão nas EPMP, **100**

4.4.4 – O Subsistema formal e organizacional nas EPMP, **102**

4.4.5 – O Subsistema social nas EPMP, **105**

4.4.6 – O Subsistema físico-operacional nas EPMP, **107**

4.4.7 – O Subsistema de informações, comunicação e processamento de dados nas EPMP, **110**

4.4.8 – A aplicação da controladoria na análise de investimentos e o problema de quando e como as EPMP expandirem seus investimentos em ativos fixos, **113**

4.4.9 – Aspectos da interação dos subsistemas e a eficácia nas EPMP, **128**

Capitulo V – Apresentação dos resultados da pesquisa, 130

5.1. – Introdução, **130**

5.2. – Aplicação dos questionários, **131**

5.3. – Tratamento estatístico dos dados pesquisados, **132**

5.4. – Características dos setores industriais e das empresas investigadas, **133**

5.5. – Principais características das empresas observadas na pesquisa, **134**

5.5.1 – Informações sobre os tipos de forma jurídica de constituição das EPMP e a sua idade de funcionamento, **134**

5.5.2 Informações sobre a estrutura funcional existente e os níveis de ocupação de mão-de-obra das EPMP pesquisadas, **138**

5.6. – Principais resultados da pesquisa: controladoria e processo de gestão (CPG) das EPMP, **140**

5.6.1 – Utilização pelas EPMP do Subsistema institucional, **142**

5.6.2 – Utilização pelas EPMP do Subsistema modelo de gestão, **143**

5.6.3 – Utilização pelas EPMP do Subsistema de gestão, **144**

5.6.4 – Utilização pelas EPMP do Subsistema formal e organizacional, **146**

5.6.5 – Utilização pelas EPMP do Subsistema social, **147**

5.6.6 – Utilização pelas EPMP do Subsistema físico-operacional, **149**

5.6.7 – Utilização pelas EPMP do Subsistema de informações, comunicação e processamento de dados, **150**

5.7. – Considerações sobre os resultados da pesquisa de campo, **152**

Conclusões do estudo, 154

BIBLIOGRAFIA, 160

ANEXOS, 168

Anexo 1 : Modelo de Carta de Apresentação, **169**

Anexo 2 : Modelo de Questionário para coleta de dados da pesquisa exploratória, **170**

LISTA DE FIGURAS, GRÁFICOS, TABELAS E QUADROS

Figuras

Número *Pág.*

Figura 1 – Seqüência para delimitação da amostra da pesquisa de campo 43
Figura 2 – Retornos do Empreendedorismo 50
Figura 3 – Classificação das empresas por número de empregados 54
Figura 4 – Demonstrativo dos critérios oficiais de classificação das EPMP's 55
Figura 5 – Visão Sistêmica da empresa 73
Figura 6 – A roda da estratégia Competitiva 77
Figura 7 – Estratégia Competitiva: fatores internos e externos 79
Figura 8 – O sistema empresa e seus subsistemas na visão Gecon 95

Gráficos

Número *Pág.*

Gráfico 1 – Inicio de funcionamento das EPMP 136
Gráfico 2 – Número de funcionários utilizados 140
Gráfico 3 – Ponderações para tabulação dos dados da pesquisa 141

Tabelas

Número *Pág*

Tabela 1 – Formas jurídicas das EPMP 135
Tabela 2 – Inicio de funcionamento das EPMP 136
Tabela 3 – Classificação por porte das EPMP pesquisadas 137
Tabela 4 – Estrutura funcional: existência dos departamento/setores nas EPMP 138
Tabela 5 – Classificação das EPMP por número de funcionários 139
Tabela 6 – Utilização do subsistema institucional nas EPMP 142
Tabela 7 – Utilização do subsistema modelo de gestão nas EPMP 144

Tabela 8 – Utilização do subsistema de gestão nas EPMP 145
Tabela 9 – Utilização do subsistema formal e organizacional nas EPMP 146
Tabela 10 – Utilização do subsistema social nas EPMP 148
Tabela 11 – Utilização do subsistema físico-operacional nas EPMP 149
Tabela 12 – Utilização do subsistema de informações, processamento de dados e comunicação nas EPMP 151

Quadros

Número *Pág.*
Quadro 1 – Configuração físico-operacional na visão do Gecon 69
Quadro 2 – Visão sistêmica do subsistema institucional 96
Quadro 3 – Visão sistêmica do subsistema modelo de gestão 99
Quadro 4 – Visão sistêmica do subsistema de gestão 101
Quadro 5 – Visão sistêmica do subsistema formal e organizacional 104
Quadro 6 – Visão sistêmica do subsistema social 106
Quadro 7 – O subsistema físico-operacional : visão geral do gecon 108
Quadro 8 – Visão sistêmica do subsistema físico-operacional 110
Quadro 9 – Visão sistêmica do subsistema de informações, processamento de dados e comunicação 112
Quadro 10 – Modelo de decisão para análise de investimentos em ativo fixo nas EPMP 120
Quadro 11 – Utilização do subsistema institucional por porte empresarial 143
Quadro 12 – Utilização do subsistema modelo de gestão por porte empresarial 144
Quadro 13 – Utilização do subsistema de gestão por porte empresarial 145
Quadro 14 – Utilização do subsistema formal e organizacional por porte empresarial 147
Quadro 15 – Utilização do subsistema social por porte empresarial 148
Quadro 16 – Utilização do subsistema físico-operacional por porte

empresarial 150
Quadro 17 – Utilização do subsistema informações, processamento de dados e comunicação por porte empresarial 152

GLOSSÁRIO

Accountability: em contabilidade, representa a maneira pela qual ela se distingue de outros sistemas de informações, através da prestação de contas de forma apurada e correta dos desempenhos e resultados da entidade. Entende-se que a prestação de contas deva contemplar tanto o ambiente interno quanto externo da entidade.

Áreas de Responsabilidade: unidades administrativas que possuem um gestor responsável com funções, autoridade e responsabilidades definidas.

Ativos : são recursos econômicos, tangíveis e intangíveis, à disposição de uma entidade, com capacidade de geração de benefícios futuros.

Avaliação de Desempenho: diz respeito à avaliação dos resultados econômicos das áreas da organização.

Avaliação de Resultado: diz respeito à avaliação dos resultados econômicos da organização, em relação a sua missão (produtos e serviços), comparativamente, em bases econômicas e em valor presente.

Benchmark: refere-se ao posicionamento de uma empresa em relação aos seus principais concorrentes e em relação ao seu ambiente de atuação (o mercado), servindo como balizador para comparações e avaliações.

Centro de Custos: é uma unidade de acumulação de custos decorrentes do processo de transformação dos recursos pelas atividades empresariais.

Centro de Resultado: é uma unidade de identificação e acumulação de receitas e custos, voltada para a mensuração da contribuição econômica das atividades empresariais.

Conta: é uma unidade acumuladora, por natureza, dos recursos, produtos e serviços.

Crenças e Valores: é a forma pela qual a empresa pretende interagir com o ambiente; preocupação com a qualidade, com a ética; conjunto de diretrizes

Custeio por Absorção: é o método de apropriação de custos que atribui através de rateio, todos os custos de produção aos produtos.

Custeio Direto (Variável): método de apropriação de custos que atribui aos produtos somente custos variáveis, considerando os fixos como despesas do período.

Custo Comum: é o custo que não pode ser identificado a uma única entidade.

Custo Conjunto: é o custo de um recuso do qual surgem produtos e serviços, mas que não pode ser identificado de forma justa, objetiva e individual com nenhum desses produtos ou serviços.

Custo Contábil: é o custo mensurado conforme os princípios fundamentais de contabilidade.

Custo Corrente: valor dos bens e serviços validados pelo mercado em determinada data.

Custo de Oportunidade: é o valor mensurado da melhor alternativa desprezada

Custo Direto: é o custo que se identifica objetivamente com uma entidade ou com o produto produzido.

Custo Fixo: é o custo cujo comportamento independe de volume de atividade de uma determinada entidade, ou seja, é o ônus de manutenção da estrutura da entidade em funcionamento.

Custo histórico: é o custo efetivamente ocorrido, determinado de forma objetiva, através de documentos ou de outras evidências objetivas da transação

Custo Indireto: é o custo que guarda relação indireta com uma determinada entidade.

Custo Operacional: corresponde ao custo da mão-de-obra quando variável mais os custos indiretos de fabricação (variáveis).

Custo Padrão: é o custo cuidadosamente predeterminado, utilizado como base para medição da eficiência

Custo Variável: é o custo que varia conforme o volume de atividade de uma determinada entidade.

Custos: valores dos bens e serviços consumidos no processo de produção de outros bens e serviços.

Despesas: valor dos bens e serviços consumidos no processo de obtenção de receitas.

Econômico: diz respeito a valores validados pelo mercado numa determinada data, levando em consideração o valor do dinheiro no tempo, dos recursos **e** dos produtos de uma atividade.

Eficácia: realização dos objetivos, maximização de rendimentos para a organização; êxito ou sucesso do sistema; grau de cumprimento da missão do sistema; saúde

organizacional; contribuição à sociedade; desenvolvimento e manutenção de um mercado viável

Eficiência: consumo ótimo de recursos, dados os volumes de produção de bens e serviços, demandados pelo mercado.

Entidade: é qualquer unidade que tenha capacidade de acumular, por destino, custos e receitas.

Evento Econômico: corresponde a uma classe de transações que ocorre nas atividades e que produz um determinado impacto econômico e patrimonial.

Gestão: administração ou processo de tomada de decisão.

Gestão Econômica: processo de tomada de decisão que considera os aspectos econômicos das atividades.

Gestor: responsável pela gestão, aquele que toma decisão.

Informação: é um conjunto de dados estruturados que transmite um conhecimento.

Margem de Contribuição: valor derivado do confronto entre as receitas e os custos e despesas variáveis utilizados na produção de bens e serviços pela empresa.

Mensuração: atribuição de números a eventos ou objetos, de acordo com determinadas regras, com o objetivo de dar significado às suas propriedades.

Métodos de Custeio: método de apropriação de custos aos produtos.

Modelo: abstração de uma realidade; representação, simulação ou idealização de algo que se deseja conceber.

Modelo de Decisão: representação lógica de uma estrutura formalizada para o tomador de decisão a fim de que o mesmo possa representar e avaliar alternativas no processo de seleção.

Modelo de Identificação e Acumulação: representação lógica de um sistema que identifica os eventos e acumula dados de receitas e custos de toda empresa.

Plano de Entidade: elenco de unidades acumuladoras por destino (entidades) da empresa.

Receita: valor monetário dos produtos e serviços gerados pelas atividades de uma empresa e validados pelo mercado.

Resultado Econômico: é a expressão da variação do patrimônio da empresa num intervalo de tempo.

Sistema: conjunto estruturado de partes e elementos interdependentes que interagem entre si para atingir um objetivo comum.

Sistema de Acumulação de Custos: tem a responsabilidade de coletar dados de custos na atividade de produção de uma empresa.

Sistema de Informações: sistema cujo objetivo é a geração de informações.

Transação: representa a ocorrência restrita e unitária de um evento; corresponde ao produto de cada ação planejada e realizada.

Introdução

A Universidade dia após dia vem ocupando seu papel de destaque na sociedade, e principalmente retomando uma atribuição que no passado foi a sua principal vertente propulsora, a concepção de respostas aos problemas sócio-econômicos, principalmente os empresariais.

As pesquisas científicas caminham para introduzir acepções sobre o cotidiano buscando a solução de problemas que impedem que haja uma retomada no desenvolvimento de organizações, bem como a manutenção das já existentes, dando-lhes perspectivas de continuidade e lucratividade.

Em se tratando de continuidade, este assunto impacta significativamente as Empresas de Pequeno e Médio Porte – EPMP, principalmente por tratarem-se de empresas que colhem suas motivações empreendedoras do ambiente, estando também suscetíveis aos obstáculos dele provenientes como: a falta de estrutura profissionalizada em algumas ou níveis de organização e controle em outras e ainda uma carência comum a todas, um sistemas de informações, provido por uma contabilidade adicionadora de valor que colabore para consecução de um modelo ideal de gestão que as conduza a eficácia.

O estudo esta imbuído em apresentar algumas possíveis soluções para os principais problemas que impedem a perspectiva de continuidade das EPMP. Neste sentido, buscou-se a partir de um levantamento bibliográfico preliminar reconhecer as características destas, estudar as sua limitações, compreender as características de seus gestores e levantar as condições administrativas em que estes tomam suas decisões, fase esta que foi complementada por uma pesquisa exploratória de campo.

Neste sentido ele foi dividido em três partes que agregadas compõem o todo da proposta do estudo, ou seja, dar as contribuições necessárias à gestão das EPMP. Na primeira parte são descritas as características empreendedoras que fazem com que as EPMP tenham a representatividade que lhes é atribuída no cenário econômico mundial.

Já na segunda parte são apresentados os conceitos de controladoria e modelo ideal de atuação empresarial, dentro de um enfoque voltado para a eficácia das organizações, além de conter a demonstração prática de um modelo de decisão, voltado para a otimização dos resultados dentro da visão de Gestão Econômica – Gecon.

Na terceira e última parte são abordados os resultados da pesquisa de campo, onde o pesquisador visitou 40 (quarenta) empresas de pequeno e médio porte realizando uma investigação exploratória a respeito dos vínculos que a gestão praticada poderiam ter com as práticas preconizadas pela controladoria.

Partindo-se destas prerrogativas e procurando evidenciar os aspectos problemáticos dela decorrentes, foi circunscrito o seguinte objetivo geral:

Analisar a relação entre a abordagem de gestão segundo uma visão da controladoria, incluindo a gestão de investimentos em ativos fixos, e a gestão utilizada pelas EPMP.

Com base neste objetivo, foram pesquisados, em bibliografia pertinente, tanto nacional quanto estrangeira, subsídios para analisar o problema do emprego das técnicas de análise de investimentos em ativos fixos e seu impacto no desempenho das EPMP. Uma característica dos trabalhos levantados é que a maioria apresenta-se na forma descritiva com reduzida ênfase à análise conceitual ou teórica desta conjuntura em uma abordagem gerencial mais coorporativa, que possibilitasse uma visão dos resultados econômicos das decisões.

Um exemplo deste estado de coisas é relatado por Pinheiro (1996: p.165), que faz um resumo dos principais direcionamentos da bibliografia relacionada à gestão da EPMP:

- ✓ a reafirmação da importância das pequenas e médias empresas no contexto econômico e seu papel na produção de bens e serviços, bem como na distribuição de renda;
- ✓ problemas cotidianos enfrentados pelas pequenas e médias empresas na luta constante pela sobrevivência, pelo crescimento e por uma maior participação na economia;

- ✓ práticas de gestão das pequenas e médias empresas em confronto com os avanços da tecnologia gerencial e sua aplicação corrente às diversas áreas especializadas da administração;
- ✓ o papel, o comportamento, a formação e a visão do dirigente da pequena e média empresa em relação ao seu contexto e às expectativas da sociedade;
- ✓ a acumulação de capital pelas pequena e média empresas, a escassez de recursos próprios e a dificuldade de obtenção de financiamentos;
- ✓ o uso de tecnologia pelas pequena e média empresas, sua capacidade de inovar e de atuar competitivamente;
- ✓ o ambiente e sua influência na gestão das pequenas e médias empresas;
- ✓ os aspectos relacionados aos incentivos governamentais, a democratização da atividade de exportação na conquista de novos mercados e a internacionalização da economia, além da responsabilidade social relacionada às pequenas organizações.

A proposta do trabalho, conforme os requisitos declinados no capítulo I, busca uma nova roupagem conceitual de gestão para aplicação ao contexto das pequenas e médias organizações, procurando ser mais pontual em relação aos aspectos da informação gerada, com atenção especial à problemática de investimentos, e propondo saídas para impasses crucias na sobrevivência destas organizações. Durante todo ele houve dois questionamentos básicos que permearam e serviram de motivação para a consecução do estudo:

- ❖ a controladoria pode oferecer uma contribuição relevante ao processo de gestão e tomada de decisão nas EPMP, por meio de um sistema informações adequado às características específicas delas e de seus empreendedores?
- ❖ as novas tecnologias de informação geram necessidades ao gestor de EPMP, até então "exclusivas" de grandes corporações?

Preocupado em manter as diretriz gerais propostas ao estudo, em um segunda fase estas questões transformaram-se nas hipóteses que se pretende confirmar com a conclusão das pesquisas.

Para atingir os objetivos propostos para este estudo o trabalho foi dividido em duas partes, sendo que, a primeira parte divide-se em quatro capítulos e preocupa-se em expor ao leitor toda a análise conceitual que irá permear o trabalho, desde a apresentação e justificativa do tema escolhido passando por uma análise contextual das EPMP e culminando com um aprofundamento nos conceitos atuais aplicados a controladoria, tendo como principal objetivo, o entendimento deste tipo de organização e a adequação dos conceitos de controladoria e de gestão às suas características e particularidades.

A segunda parte divide-se em dois capítulos, onde, no primeiro a preocupação fundamental é demonstrar os resultados alcançados com a pesquisa de campo desenvolvida junto as EPMP objeto. A segunda é dedicada às conclusões alcançadas pelo estudo desenvolvido, onde primeiramente é mostrada a interação entre os aspectos conceituais tratados e a gestão das EPMP. O segundo ponto é tecer as principais conclusões a que se chegou com o desenvolvimento da pesquisa bibliográfica e da pesquisa de campo onde o ápice é a proposição de um modelo de gestão aplicado as EPMP que conjugue os conceitos de controladoria e as necessidades de tomadas de decisões nestas organizações, respondendo por exemplo perguntas do tipo: "quando" e "como" expandir seus investimentos e as inserindo no novo contexto da tecnologia de informações.

Por fim, expõem-se algumas propostas para o desenvolvimento de novas pesquisas versando sobre o tema das Empresas de Pequenos e Médios Porte – EPMP, buscando principalmente motivar os pesquisadores a olhar para estes tipos de organizações como a principal resposta para as questões econômicas e sociais que preocupam os países.

Capitulo I

APRESENTAÇÃO DO TEMA

1.1 O Contexto empresarial atual

No limiar do século XXI vê-se que muitos dos paradigmas empresariais que perduraram durante este século estão sendo substituídos por novas perspectivas, especialmente relacionadas às exigências dos mercados e dos consumidores, uma vez que estes últimos têm assumido seu papel de veladores de um ambiente competitivo pleiteando maior ênfase em qualidade para produtos e serviços.

Muito do que se apregoava no começo do século em relação à constituição de organizações que pudessem satisfazer às necessidades dos consumidores, e portanto, fossem formados a partir de grandes conglomerados empresariais, ditadores de comportamento, esvaiu-se com o tempo e com isso pode-se visualizar a nova perspectiva empresarial que deve dominar o próximo milênio: ênfase em empresas dinâmicas, flexíveis e com forte preponderância em tecnologia de informações.

Neste contexto, vêm despontando o segmento das Empresas de Pequeno e Médio Porte – EPMP –, unidades empresariais empreendedoras, sensíveis e flexíveis em relação à dinâmica do mercado e fomentadoras de desenvolvimento econômico-social na geração e ocupação de mão-de-obra. Elas, até certo ponto, ainda sofrem uma marginalização, tanto pelos agentes financeiros – que exigem, para concessão de financiamento/empréstimos, garantias e avais dissociados de sua condição empresarial e com linhas de crédito que muitas vezes tendem a condenar o empreendimento, dado o alto custo e o curto prazo para maturação do investimento e pagamento – como pelos agentes governamentais – que embora elaborem Leis e políticas para incentivar este segmento, esbarram freqüentemente no problema do

forte impacto da carga tributária e arrocho fiscal (que, além de inibir a competitividade, favorece a retração do mercado).

Embora as EPMP padeçam dessa situação gerada pelas políticas econômica e fiscal do Estado, têm respondido a altura a esses desafios, pois vem ocupando uma fatia significativa da economia mundial, revelando-se como a alternativa principal para os problemas de desemprego e da falta de produtividade que impactam a sociedade como um todo.

Muito se tem tratado através da mídia e de outros veículos de informação sobre a preocupação de entidades – como o SEBRAE[1], Federação das Indústrias, Órgãos Governamentais e Instituições Financeiras – com a questão de investimentos e ajuda as Empresas de Pequenos e Médios Porte – EPMP, especialmente no que tange aos seus aspectos de produtividade e geração de empregos.

Cabe ressaltar, todavia, que estes organismos ainda não conseguiram determinar a natureza e o perfil destes empreendimentos e com isso ainda propõe contínuas ações aleatórias visando o seu aprimoramento e financiamento.

Aliado à falta de informações contundentes sobre as EPMP encontra-se seu principal problema que é a sua alta rotatividade: os registros estatísticos de órgãos como Sebrae, Juntas Comerciais e outros, geralmente apontam que uma empresa com essas características possui, em média, uma vida útil de cinco anos o que por si só condena-a a estar proscrita em relação aos principais mecanismos de fomento financeiro e a captação de investimentos mais permanentes.

Apesar disso, é reconhecido o alto grau de participação econômica que vem sendo atribuído ao seguimento das EPMP, especialmente porque muitas grandes empresas tem terceirizado suas áreas/unidades produtivas, colaborando, assim, para o surgimento de oportunidades de novos empreendimentos destinados a prover estes produtos e serviços.

---

[1] SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequena Empresa, órgão responsável por políticas direcionadas ao desenvolvimento e constituição de pequenas empresas.

1.2 A formulação do problema e objetivos gerais do estudo

A preocupação fundamental deste estudo recai sobre a gestão das EPMP, suas características e particularidades. É importante lembrar que, quanto à estrutura organizacional, muitas dessas empresas são infinitamente menores que as grandes empresas, porém, isto não as desobriga de se preocuparem com a sua continuidade nem de traçarem políticas que as conduzam a perspectivas de crescimento.

Neste aspecto, o estudo formula as características necessárias à condução de atividades produtivas (produtos e serviços), a partir da preocupação fundamental com a eficácia de seus resultados. Pretende-se mostrar que independentemente do tamanho da organização a eficácia de seus resultados é o principal pressuposto de sua continuidade, de modo que este deve ser o fator motivador de toda tomada de decisão.

A tomada de decisões, por sua vez, também tem atenção especial no contexto do estudo, especialmente quanto aos conceitos de controladoria que serão tratados e que levarão ao entendimento de que o organismo empresarial possui uma missão a ser cumprida e, além disso, ele deve renovar suas perspectivas, garantindo assim níveis de produtividade e de emprego sempre ascendentes.

A maioria das empresas padece de problemas estruturais, em especial aqueles relacionados à gestão e à obtenção das informações que subsidiam sua tomada de decisões. Assim, a situação das EPMP não poderia deixar de estar inserida neste contexto, especialmente se forem levados em consideração aspectos tais como suas restrições de ordem financeira e a falta de uma gestão profissionalizada, como ocorre na grande maioria.

Configura-se, pois, o ambiente ideal de questionamentos acerca das relações destes tipos de empreendimentos com a conjuntura em que se inserem, as influências provenientes dos mercados globalizados, como também sobre os níveis de informação que subsidiam suas ações e tomada de decisões.

A partir dos argumentos anteriores, podem ser levantadas algumas indagações preliminares que vêm contribuir para a proposição do problema a ser tratado pelo estudo em questão:

Nestes tipos de empresas existem bases estruturais adequadas que possibilitem o desenvolvimento eficaz de suas atividades?
As informações que lhes são disponibilizadas são aquelas necessárias e às vezes indispensáveis às suas operações?
Seus dirigentes possuem uma interação com o ambiente empresarial que congrega suas empresas e com as técnicas de gestão que permitam inseri-las de forma eficaz neste contexto?
As decisões de utilização e investimentos dos seus recursos escassos de capital são submetidas a uma análise conveniente de sua aplicabilidade, prazos de retornos e dimensionamento de mercado e risco envolvidos?
É possível aos dirigentes das EPMP's, a partir de seus sistemas de informações (de custos, produção e comercialização), avaliar o benchmark [2] de sua empresa?

Essas e inúmeras outras indagações, que eventualmente poderiam ser levantadas ratificam a preocupação com os aspectos de gestão que possibilitem a manutenção da continuidade nas EPMP.

Esses pontos fundamentam os aspectos gerais da situação problema a ser tratada durante este estudo e nos remete ao tema a partir do qual será circunscrita a presente dissertação: **Contribuição ao estudo de um modelo de gestão direcionado à eficácia nas Empresas de Pequeno e Médio Porte – EPMP.**

Inicialmente pode parecer um tema um tanto quanto abrangente e que poderia conduzir a um grave problema de imprecisão; contudo, a capacidade financeira reduzida e as diferenças tecnológicas que distanciam as EPMP das chamadas grandes Empresas não limitam o seu alto grau de participação no segmento econômico-social brasileiro e mundial, nem a grande responsabilidade de possuir,

---

[2] Benchmark: termo utilizado para determinar o posicionamento de uma empresa em relação aos seus concorrentes e em relação ao seu ambiente de atuação.

desenvolvidos, através da controladoria, mecanismos capazes de proporcionar a eficácia de sua gestão.

Portanto, reconhecendo a abrangência do tema, será tratado a gestão das EPMP por meio da proposição de um foco de ação centrado na seguinte situação problema:

> ***Como a Controladoria pode contribuir para a formulação de um modelo amplo de gestão, que oriente o gestor das Empresas de Pequeno e Médio Porte – (EPMP) nas decisões de "quando" e "como" expandir seus investimentos em ativos fixos, mantendo a eficácia empresarial ?***

Para responder a questão levantada o estudo parte das seguintes hipóteses preliminares:

- ✓ a controladoria pode oferecer uma contribuição relevante ao processo de gestão e tomada de decisão nas EPMP por meio de um sistema de informações adequado às suas características específicas e de seus empreendedores;
- ✓ é possível incrementar a gestão das EPMP a partir de um modelo de gestão que priorize a eficácia na organização;

Buscar-se-á primeiramente neste estudo, identificar através de pesquisas bibliográficas o contexto da administração das EPMP, principalmente relacionado ao seu processo de tomada de decisão, para em uma fase seguinte poder propor instrumentos que possam ser coligidos com os atributos de empreededorismo, simplicidade, objetividade e dinamismo que norteiam sua gestão.

Em segundo lugar, de posse das características das informações imprescindíveis à gestão e eficácia nestes tipos de empresas, será proposto um modelo ideal de gestão que oriente a geração informações imprescindíveis ao processo de tomada de decisão dos empresários das EPMP, em particular, sobre a expansão de investimentos em ativos fixos, dentro de uma visão holística e sistêmica, a fim de buscar a execução da missão da empresa.

É a partir da pesquisa exploratória nas EPMP que se pretende obter informações sobre a gestão e condução destes empreendimentos, com as quais objetiva-se a proposição da utilização da Controladoria a partir de um modelo de gestão voltado a

eficácia, entretanto, as contribuições previstas no estudo, são estendidas a todas as pequenas empresas, inclusive, as microempresas.

De maneira amostral serão estabelecidos os pontos convergentes na gestão destes dois ramos de atividades (produtos e serviços), problemas enfrentados, pontos fracos e pontos fortalecidos, procurando incrementar os aspectos racionais (p. ex.: índices de rotatividade de estoques, saldos de fluxo de caixa), decisões baseadas em informações contábeis gerenciais, já evidentes nas gestões.

A partir das hipóteses suscitadas anteriormente cumpre destacar agora os objetivos do estudo que esclarecem o ***para que fazer***, sendo assumido como principal objetivo do presente estudo a proposição de um modelo amplo de gestão que oriente o gestor das EPMP a determinar as necessidades de informação para as decisões de "quando" e "como" investir ou expandir seus investimentos em ativos fixos, conforme as características peculiares e particulares de gestão das EPMP, estudando as características principais de sua cadeia de valores e os principais métodos de tomada de decisão para torná-las competitivas diante das exigências do mercado globalizado. Ressaltam-se ainda os seguintes objetivos complementares :

- caracterizar as ferramentas gerenciais necessárias e adequadas para a tomada de decisão nas EPMP;
- determinar um modelo de gestão que auxilie as decisões e minimize os riscos da alta rotatividade[3] que assolam as EPMP, contribuindo ainda para a análise dos investimentos em suas atividades;
- determinar os tipos de informações gerenciais a serem geradas para serem utilizadas de acordo com as necessidades características das EPMP;
- determinar, por meio de um modelo de decisão os dados que possam contribuir para avaliar os impactos internos e externos com vista à projeção de resultados;
- buscar instrumentos gerenciais que possam e/ou devam ser disponibilizados para a tomada de decisão de investimentos segundo a filosofia global pertinente à gestão nas EPMP e as suas características empreendedoras

[3] Refere-se ao termo utilizado para classificar um dos principais problemas das EPMP relacionado a sua prematura descontinuidade, ou seja, muitas delas (cerca de 80% conforme estatísticas do Sebrae e Junta Comercial de São Paulo) não completam dois anos de funcionamento e encerram as atividades.

Estas pretensões buscam sintetizar o uso das ferramentas teóricas da Contabilidade, da Controladoria e da Administração de Empresas em relação às necessidades empreendedoras das EPMP, fundamentalmente no que concerne a uma mudança de dogmas e paradigmas que inibem seu desenvolvimento produtivo e gerencial e retraem o que elas possuem de melhor, que é o espírito empreendedor arraigado em seus proprietários.

1.3 Metodologias de pesquisa aplicada no estudo

O propósito deste tópico é expor todos os parâmetros metodológicos que possibilitaram a consecução do trabalho. Nele são abordados os métodos científicos que o pesquisador utilizou tanto para a abordagem bibliográfico quanto para a pesquisa de campo. Em se tratando da pesquisa de campo são abordados os delineamentos da população e amostra da pesquisa bem como se processou a mesma, já que os resultados foram expostos em um capítulo distinto (Capitulo V) em que se faz o fechamento do estudo convergindo a Controladoria para os aspectos observados nas EPMP durante a pesquisa de campo.

1.3.1 Introdução à metodologia

O desenvolvimento deste estudo está embasado na utilização de dois métodos de pesquisa, o primeiro, empírico-analítico será desenvolvido pela utilização de técnicas de coleta, tratamento e análise de dados marcadamente quantitativos. O desenvolvimento deste estudo está embasado na utilização do método empírico-analítico é apoiado em Martins (1994: p.26), que esclarece que,

> *o método empírico-analítico é desenvolvido através de abordagens que apresentam em comum a utilização de técnicas de coleta, tratamento e análise de dados marcadamente quantitativos. Privilegiam estudos práticos. Suas propostas têm caráter técnico, restaurador e incrementalista. Tem forte preocupação com a relação causal entre variáveis. A validação da prova científica é buscada através de testes dos*

instrumentos, graus de significância e sistematização das definições operacionais.

Assim, procura-se, por meio da utilização deste método, proceder a um estudo exploratório através de consulta, entrevista e levantamento de dados, junto às empresas que se caracterizam dentro do objeto de estudo, para reunir e levantar suas necessidades em termos de informações para condução da gestão, suas fraquezas na determinação de dados de gestão, os fatores utilizados para adequação a competitividade e a busca da eficácia empresarial e da continuidade.

O segundo, indutivo, deverá proporcionar ao estudo a generalização como um produto posterior do trabalho de coleta de dados particulares. Nesta Segunda fase da pesquisa, busca-se adaptar ao contexto de gestão das EPMP um modelo objetivo e dinâmico de análise de investimentos em ativos fixos que venha ao encontro das necessidades gerenciais nas EPMP, levantadas na fase anterior da pesquisa e que possa adequar-se às generalidades de gestão contempladas nestas empresas. Segundo Martins (1996: p.27), "o método indutivo parte do particular e coloca a generalização como um produto posterior do trabalho de coleta de dados particulares".

Nesta fase da pesquisa, o estudo buscará adaptar a Controladoria, por meio de um modelo de decisão, as necessidades administrativas e informativas das EPMP, levantados na fase anterior da pesquisa e que possa adequar-se às generalidades de gestão contempladas nestas empresas.

Por meio da pesquisa bibliográfica, busca-se, selecionar e interpretar as diversas contribuições teóricas e científicas sobre o processo de mensuração, de modo a evidenciar informações gerenciais, objetivando o desenvolvimento do modelo de geração de informações gerenciais condicionados ao *output* necessário à gestão das EPMP.

Neste contexto, desenvolver um estudo exploratório sobre EPMP é tentar aproximar-se tanto quanto possível das experiências vivenciadas no dia a dia das empresas e

de seus empresários, criando expectativas quanto à forma de se dimensionarem e resolverem os problemas oriundos da atividade comercial e buscando equacionar as ferramentas capazes de amenizá-los ou até solucioná-los.

Neste sentido, para realização desta pesquisa buscou-se fixar alguns parâmetros metodológicos que garantissem a sua exeqüibilidade. Segundo Martins (1994: p.25), é necessário que haja um equilíbrio na pesquisa pois não poderá ser pesquisado tudo de uma vez, mantendo-se o cuidado para não limitá-la excessivamente, tornando-a inócua, ou para não estendê-la demasiadamente, tornando-a superficial.

Contudo, deve-se ressaltar que o trabalho científico constitui um desafio ou busca para contribuir com fenômenos que, no cotidiano, têm tratamentos distintos. Para Lakatos (1995: p.182), o trabalho científico, além de ser um tratamento inédito ou original de um assunto servindo não só para ampliação do conhecimento ou compreensão de certos problemas, contribui ainda como modelo ou subsídio para outros trabalhos do gênero.

Compactuando desta afirmação, Salvador apud Lakatos (1995: p.182) salienta que o trabalho científico deve permitir a outro pesquisador, baseado nas informações dadas, reproduzir as experiências e obter os resultados descritos, com a mesma precisão e sem ultrapassar a margem de erro indicada pelo autor; repetir as observações e julgar as conclusões do autor; verificar a exatidão das análises e deduções que permitiram ao autor chegar as conclusões.

Este deve ser o propósito balizador da realização científica que acontece com a consecução do trabalho. Contudo deve-se sempre através do trabalho científico estar buscando uma solução, a qual deve reunir, entre outros os seguintes requisitos (Castro, 1978: p.56):

a) Importância: o tema de uma pesquisa deve de certa forma estar relacionado com um assunto crucial ou que polariza ou afeta um segmento substancial da sociedade;

b) Originalidade: o tema deve apresentar resultados que possam surpreender e trazer novas visões e subsídios;

8/351

c) Viabilidade: o tema deve coordenar os aspectos relacionados às condições gerais da pesquisa como: os prazos, os recursos financeiros, as competências do pesquisador, a disponibilidade potencial das informações e a teorização a respeito;

Considerando os pressupostos que orientam a pesquisa científica, nesta fase do estudo buscou-se o caráter exploratório, considerando que o estudo sobre o comportamento de gestão do pequeno e médio empresário industrial do Estado de Mato Grosso do Sul destaca-se pelo pioneirismo da pesquisa. Na verdade, pretende-se aumentar os conhecimentos sobre o tema, sem a pretensão de prever fatos a ele relacionados, podendo contudo, ter a possibilidade de aferir as hipóteses estabelecidas.

Respaldando a característica exploratória deste estudo cita-se Selltiz et al, apud Bortoli Neto (1986: p. 142), argumentando que, em situações em que o conhecimento é escasso, geralmente o mais recomendado é o estudo exploratório. Ainda, o mesmo autor destaca algumas funções dos estudos exploratórios no desenvolvimento científico:

> ...aumentar o conhecimento do pesquisador acerca do fenômeno que deseja investigar em estudo posterior, mais estruturado, ou da situação em que pretende realizar tal estudo; o esclarecimento de conceitos; o estabelecimento de prioridades para futuras pesquisas; a obtenção de informações sobre possibilidades práticas de realização de pesquisas em situação de vida real; apresentação de um recenseamento de problemas considerados urgentes por pessoas que trabalham em determinado campo de relações sociais...

Neste estudo, foram reunidas estas ponderações para que fossem verificados os aspectos relacionados à gestão das EPMP, em particular aquelas relacionadas à tomada de decisão de investimentos em ativos fixos e sua influencia nos resultados destas empresas. Busca-se, por meio deste paralelo, relacionar que a utilização do método científico irá contribuir para que a investigação proposta e as hipóteses

formuladas culminem em um levantamento da gestão das pequenas empresas, demonstrando, opinando e configurando no ambiente empresarial.

1.3.2 Instrumento de coleta de dados

Buscou-se na metodologia científica o instrumento que melhor se adaptasse aos objetivos pretendidos pela pesquisa e que facilitasse o acesso às empresas, que invariavelmente se mostram receosas em dividir informações a respeito de sua administração.

Assim o instrumento escolhido foi o questionário, por configurar-se como elemento mais adequado para o levantamento de base quantitativa e qualitativa, além de facilitar o acesso às respostas, que se apresentam mais concisas e centradas nos objetivos pesquisados. Além disso, é que através deste instrumento pode-se adequar melhor a busca dos dados junto à população pesquisada.

A formulação do questionário levou em consideração os levantamentos bibliográficos e as abordagens conceituais expostas na Parte I deste estudo, particularmente nos assuntos relacionados à configuração do sistema empresa para os aspectos de aplicação da Controladoria e gestão econômica e sua correlação com o desempenho das EPMP.

Também foram fundamentais para obtenção dos resultados, os aspectos suscitados na formulação dos objetivos do estudo e das hipóteses de trabalho que contribuem para a delimitação e precisão do conteúdo do questionário.

Após ser realizado um estudo exploratório por meio de um questionário, foram levantadas as críticas e aperfeiçoado o instrumento de coleta de dados que sofreu os ajustes necessários, dando origem ao questionário estruturado (Anexo 1) como instrumento definitivo da pesquisa.

Há que se ressaltar que durante a aplicação dos questionários, onde o autor deste estudo visitou pessoalmente as quarenta empresas selecionadas, foram suplantados vários obstáculos como a falta de conhecimento e até o desinteresse dos

proprietários das EPMP. Embora todas as dificuldades, em toda a pesquisa de campo pautou-se que seria essencial que os respondentes fossem os diretores sênior das empresas ou mesmo os proprietários, buscando-se assim evitar os vieses comuns neste tipo de pesquisa.

1.3.3 Principais limitações do instrumento de coleta de dados adotado

A utilização de questionários para levantamento de dados, principalmente relacionados com pesquisas na área de ciências sociais aplicadas é altamente recomendada na literatura científica, dado seu dinamismo para a coleta e tratamento dos dados. Lakatos & Marconi (1995: p.201) salienta que a pesquisa por observação direta extensiva reúne os requisitos para levantamento de dados por meio de questionário, do formulário, de medidas de opinião e atitudes e de técnicas mercadológicas visando não apenas ser útil para trazer conhecimentos que servem de background ao campo de interesse apoiando principalmente as conclusões alcançadas na pesquisa bibliográfica.

Muito embora haja esta recomendação da metodologia de pesquisa, é importante que a utilização do questionário esteja dentro dos parâmetros de aceitação dos dados coletados, ou seja, é possível que mesmo se tendo feito um encaminhamento científico para construção do questionário e da amostra a ser pesquisada, ainda tem-se questões e vieses que podem prejudicar a coleta dos dados.

Neste particular, vale ressaltar que na coleta de dados através de questionário, o pesquisador pode ter situações que se caracterizam tanto como vantagens para o desenvolvimento da pesquisa, como também podem ocorrer algumas limitações ou desvantagens de se utilizar dele, conforme os exemplos a seguir:

a). Vantagens da utilização dos questionários:

- economiza tempo, viagens e obtêm grande quantidade de dados;
- atinge maior número de pessoas ou entidades simultaneamente;

- economiza pessoal, tanto em treinamento quanto em trabalho de campo;
- oferece maior liberdade nas respostas;
- há uniformidade na avaliação;
- há diminuição de riscos de distorções pela influência do pesquisador e ainda oferece condições de alcançar respostas que materialmente seriam inacessíveis.

Entre outros pontos as vantagens elencadas só podem ser consumadas a partir de uma seqüência de critérios e mensurações para que se possa dimensionar corretamente a o instrumento (questionário) a ser utilizado. Mesmo assim deve-se ressaltar que o seu uso além de dinamizar a pesquisa pode também apresentar as seguintes desvantagens, conforme a seguir:

b). Desvantagens da utilização dos questionários:

- pode ocorrer uma pequena percentagem de retorno ou devolução dos questionários;
- existe a possibilidade de grande número de perguntas ficarem sem resposta;
- é impossível sua aplicação a pessoas analfabetas;
- existe a impossibilidade de auxilio ao respondente em questões mal compreendidas;
- a dificuldade de compreensão por parte do informante leva a uma informação aparente;
- na leitura de todas as perguntas, antes de responde-las, pode uma questão influenciar a outra;
- a devolução tardia dos questionários prejudica o calendário ou sua utilização ;
- o desconhecimento das circunstâncias em que foram preenchidos torna difícil seu controle e a verificação;

- nem sempre é o respondente escolhido que preenche o questionário, invalidando, portanto, as questões;
- exige um universo mais homogêneo.

Na construção do questionário para a pesquisa de campo neste estudo todos os aspectos relacionados às vantagens e desvantagens da utilização deste instrumento foram ponderadas e estudadas, bem como seu processo de elaboração passou por rigoroso acompanhamento da metodologia científica, a fim de aumenta a eficácia e validade dos dados coletados. Entretanto, cumpre ressaltar que as características e particularidades das EPMP, principalmente do indivíduo (proprietário, diretor ou gerente) respondentes são variáveis exógenas que não podem sofrer controle total.

Durante o levantamento dos dados buscou-se um acompanhamento pessoal do pesquisador em relação aos entrevistados, ou seja, os questionários foram entregues pessoalmente nas empresas, onde foram esclarecidos os pontos relativos à identificação e objetivos da pesquisa, no entanto, o interstício de tempo de se entregar o questionário e se conceder um prazo para depois recolhe-lo, pode ocasionar vieses na captura das respostas como: transmissão da obrigação para um subordinado, esquecimento ou ainda a mais comum que seria a superavaliação de características internas da empresa (buscar transparecer um situação mais exagerada que a real).

Todos estes aspectos foram minimizados durante a pesquisa pela pré-entrevista feita pelo pesquisador durante a entrega e coleta dos questionário, porém, mesmo com todos os cuidados torna-se impossível filtrar todos os vieses dos entrevistados em 100% dos casos.

1.3.4 Plano de amostragem: configuração da população da pesquisa

Tendo como objetivo investigar os aspectos relativos à gestão das empresas industriais instaladas na região centro-oeste do país, mais especificamente aquelas localizadas no Estado de Mato Grosso do Sul, buscou-se segmentar suas principais áreas de atuação – seus setores ou áreas de atividades industriais –, as quais foram

configuradas a partir de levantamentos realizados na base de dados da FIEMS – Federação das Indústrias Sul-mato-grossense.

Para execução desse estudo serão utilizadas empresas enquadradas dentro das definições de Empresas de Pequenos e Médios Porte, no ramo de atividades industriais, excetuando-se assim as microempresas, dadas as suas restrições organizacionais, onde na grande maioria não existe uma definição ou qualquer tipo de atribuição de funções ou níveis gerenciais e estruturais, girando tudo sob a responsabilidade do proprietário, o que dificulta a busca e sistematização de dados para o estudo.

Portanto, para os fins deste estudo, foram consideradas apenas as empresas de pequeno e médio porte, com exceção feita às microempresas, em virtude das suas particularidades e limitações dentro do perfil de gestão industrial, entre os quais podem ser destacados:

- o baixo ciclo de vida; o tamanho reduzido;
- a inexistência ou indefinição de uma estrutura de organização;
- a escassez de compromissos com a utilização de práticas administrativas que possam influenciar positivamente seus resultados ;
- sua participação restrita no universo delineado para a pesquisa, apesar de apresentar, neste contexto, uma forte tendência a participar (ainda que de maneira informal), por meio de pequenas organizações que às vezes surgem e morrem no anonimato para as estatísticas dos registros comerciais; e
- por invariavelmente estarem mais tendentes a preocuparem-se, quando muito, com os aspectos ligados à eficiência do seu desempenho, dificilmente prospectando a eficácia de suas organizações.

Deve-se salientar o caráter puramente metodológico da decisão de não considerar este segmento na abordagem da pesquisa. Não se quer, com isso invalidar a inclusão do segmento das microempresas industriais na abordagem global deste estudo, pois se entende que os métodos de gestão e problemas tratados no estudo fazem parte do contexto de todas as organizações, independentemente da área de atuação, tamanho ou volume de atividade.

Com a finalidade de viabilizar a pesquisa conforme os recursos financeiros e de tempo disponível para sua realização, o universo foi delimitado nos setores de atividades industriais sul-mato-grossenses, dentre os quais foram selecionados os seguintes setores para formar a configuração da população:

1) Silvicultura e Exploração Florestal;
2) Extração de Minerais Metálicos;
3) Extração de Minerais Não –Metálicos;
4) Fábrica de Produtos Alimentícios e de Bebidas;
5) Fabricação de Artigos de Vestuário e Acessórios;
6) Preparo do Couro / Fabricação de Artefatos em Couro;
7) Fabricação de Produtos de Madeira;
8) Fabricação de Celulose e Papel, e Produtos de Papel;
9) Fabricação de Edições, Impressões, Reproduções e Gravações;
10) Fabricação de Produtos de Álcool;
11) Fabricação de Produtos Químicos;
12) Fabricação de Artigos de Borracha e Plástico;
13) Fabricação de Produtos Minerais não metálicos;
14) Metalúrgica Básica;
15) Fabricação de Produtos de Metal, exclusive máquinas e equipamentos;
16) Fabricação de máquinas e Equipamentos;
17) Fabricação de Máquinas e Aparelhos para Escritório e Produtos de Informática;
18) Fabricação e Montagem de Veículos Automotores e Reboques;
19) Fabricação de Outros Equipamentos de Transporte;
20) Fabricação de Móveis e Indústrias Diversas;
21) Construção Civil;
22) Comércio e Reparos de Veículos Automotores e Motocicletas, e Comércio de Peças.

Este conjunto de vinte e dois setores da indústria sul-mato-grossense passou a constituir a base populacional para a especificação da pesquisa de campo, por reunir os requisitos necessários aos objetivos propostos, como: confiabilidade da informação, atualidade da informação e possibilidade de estudo. Assim

congregaram-se nestes setores industriais o aspecto relacionado à capacidade de disponibilizar informações atualizadas e confiáveis, que permitirão configurar com segurança os dados objeto da pesquisa e a detecção do porte das empresas-alvo da investigação.

A partir da necessidade de selecionar esta população optou-se pela variável "número de empregados" para segregá-las em empresas de pequeno e médio porte dentro dos setores industriais elencados anteriormente. Foi vital o apoio dado pela FIEMS pois, através de sua base de dados, intitulado Cadastro Industrial de Mato Grosso do Sul/1999, foi possível obter todos os dados relativos à identificação das empresas, ramo de atividade industrial, número de empregados, endereço de localização e contato para realização dos levantamentos da pesquisa.

1.3.5 Determinação do tamanho da amostra

Foi selecionada a partir da variável "numero de empregados" uma população de 385 (trezentas e oitenta e cinco) empresas dispostas em todo o território do Estado de Mato Grosso do Sul. Em virtude de o estado possuir um pólo industrial ainda novo, em comparação com outros Estados como São Paulo, Minas Gerais ou Paraná, optou-se por configurar a população a partir das quatro principais cidades sul-mato-grossense – Campo Grande, Dourados, Corumbá e Três Lagoas – que juntas representam aproximadamente 67% do número de indústrias instaladas, objetivadas pela pesquisa. Conforme levantamento no cadastro de empresas industriais da FIEMS[4], edição 1999, sua composição é a seguinte:

CIDADES	Nº DE INDÚSTRIAS
Campo Grande	190
Corumbá	9
Dourados	41
Três Lagoas	19
Total	**259**

[4] Federação das Industrias do Estado de Mato Grosso do Sul

Na definição da amostra da pesquisa, optou-se pelo método não-probabilístico de amostragem intencional, em que os elementos da população pesquisada são selecionados por conveniência.

Conforme levantamentos conceituais realizados, verificou-se a compatibilidade existente entre a amostra intencional ou "amostra selecionada" e o método da pesquisa exploratória, em que apesar dos riscos existentes em não se utilizar à amostragem probabilística, podem ser obtidas vantagens cruciais – como conveniência e economia – não alterando a configuração ou validação do estudo. Encontraram-se em Selltiz et. al. apud Bortoli Neto (1986: p.164) as bases para este procedimento, conforme os seguintes argumentos:

> *...A suposição básica da amostragem intencional é que, com bom julgamento e uma estratégia adequada, possamos escolher os casos que devem ser incluídos na amostra e, assim, chegar a amostras que sejam satisfatórias para nossas necessidades...*
>
> *...talvez, o método mais direto para escolher informantes seja solicitar, a administradores estrategicamente colocados, que trabalham na área que se deseja estudar, uma indicação das pessoas com mais informação, com mais experiência e com mais capacidade de análise...*

Para a composição da amostra, foram escolhidas empresas que reuniam algumas condições indispensáveis para a viabilização da pesquisa, como as seguintes:

- ✓ facilidade de contato com o empresário;
- ✓ receptividade do empresário à pesquisa;
- ✓ facilidade de acesso ao local da empresa.

Dessa forma, foram escolhidas 40 empresas correspondendo a 15% do universo delimitado de 259 empresas nas quatro principais cidades sul-mato-grossenses: Campo Grande, Corumbá, Dourados e Três Lagoas – que se enquadram nos critérios já apresentados para a pesquisa, como se observa no resumo da figura 1 a seguir.

Figura 1 – Seqüência para delimitação da amostra da pesquisa de campo

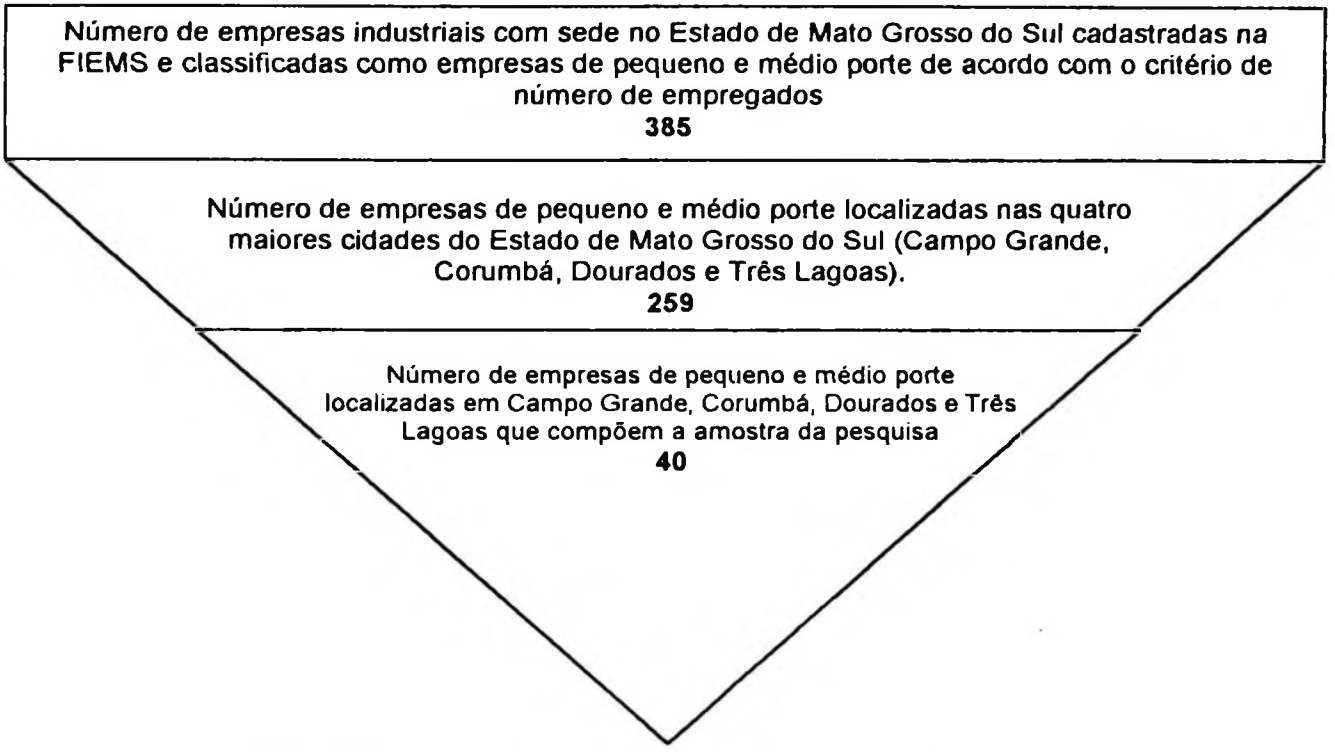


Figura adaptada de BORTOLI NETO, Adelino. O processo de criação de empresas de informática: um estudo do perfil do empreendedor e das facilidades e dificuldades relativas ao processo. São Paulo:Tese Doutorado, USP, 1986, p.0163

Os resultados da pesquisa de campo são apresentados só no final do trabalho, onde se preocupou em coligir os dados com a proposta de gestão a partir da utilização da Controladoria determinada nos objetivos gerais deste estudo e os interesses da gestão nas EPMP.

1.4 Justificativas do estudo

É comum, na natureza, rotular os "pequenos" como inexperientes, imaturos e colocá-los sob a guarda de alguém que os encaminhe e faça que não se desviem dos rumos ditados como adequados ao seu desenvolvimento. Isto é comum ocorrer em relação as EPMP. Elas já não podem mais ser conduzidas desta maneira, sob a tutela de "alguém" que determina e condiciona o seu desenvolvimento. É necessário que o pequeno e médio empresários pensem no seu empreendimento como um dos grandes fatores sócio-econômicos no desenvolvimento e geração de riquezas para os países.

Segundo Steindl apud Pinheiro (1996: p.09) "o problema das pequenas empresas – de suas possibilidades de sobrevivência e da política a ser adotada em relação a elas – esta suscitando algum interesse hoje em dia ...", o que pode, no contexto mundial, ser uma verdade.

Nos últimos anos vêm-se promovendo campanhas e desenvolvendo políticas governamentais em todos os mercados como forma de motivar o desenvolvimento das EPMP e também de incrementar outros setores da economia que dependem do desempenho satisfatório dessas organizações, como, a geração de empregos e o desenvolvimento de produtos e serviços.

Vê-se também a iminente necessidade de uma melhor coexistência entre as EPMP e os grandes conglomerados empresariais, incentivados pela crescente necessidade de composição do fluxo de capitais das modernas economias de mercado, e, ainda, motivada pela consolidação das grandes unidades empresariais que, ao intensificarem e expandirem seus mercados e investimentos, abrem espaço para o nascimento de novos pequenos empreendimentos, que farão parte deste contexto, dando suporte logístico para tornar eficiente à operacionalização das grandes empresas.

Infere-se a partir dessas aberturas, que, o pequeno empreendedor tirará a motivação necessária para investir na satisfação de necessidades inter-relacionadas com as linhas produtivas das grandes empresas, possibilitando a geração e manutenção de fontes de emprego e com isso, a retomada do crescimento econômico e a geração de renda, indispensáveis ao desenvolvimento econômico-social, caso particular de países como o Brasil.

Acompanhando esta conjuntura, o novo cenário mundial, caracterizado pela globalização das economias com competição em âmbito mundial, acelerada pelo aumento da concorrência com constantes pressões do meio ambiente em relação a preço e qualidade, induz as empresas ao aperfeiçoamento tecnológico. No caso das EPMP, isto se aplica, além da tecnologia, ao incremento do empenho de gestão

como forma de conduzir suas atividades para atingir a meta da empresa (sua continuidade e eficácia).

Invariavelmente o que ocorre é que as EPMP figuram em uma classe de empreendimentos que perecem de forma prematura, em virtude de problemas de ordem estrutural – ausência de delineamentos de funções, áreas de autoridade e responsabilidade, entre outros – ou por prescindirem de uma atenção mais profissionalizada à gestão empresarial, razão pela qual é comum não se consolidarem no mercado.

Por outro lado, o pequeno e médio empresários são o que se pode classificar como futuros grandes empreendedores, ou seja, aqueles agentes inovadores que baseados na ousadia, desenvolvem respostas às necessidades particulares de um segmento (novos produtos), desenvolvem novos mercados, novas formas de produção, gerando novos empregos e riquezas econômicas.

Pode-se dizer que é nessa categoria de empresas que reside o "berçário" de grandes empreendimentos ou das futuras grandes companhias, que, dependendo do empenho e gestão acurada do empreendedor, poderão transformar-se em uma grande companhia fomentadora de desenvolvimento econômico.

A potencialidade das EPMP no contexto empresarial globalizado relaciona-se com a virtual realização de desenvolvimento e equidade social, tanto em relações comerciais junto ao mercado interno, quanto por meio de ações para introduzi-la no contexto do comércio exterior, como é o objetivo de ações como a criação de um fundo para apoiar o acesso das pequenas e médias empresas à exportação de produtos.

Entretanto, para que realmente se realize esta aspiração são necessários mecanismos que orientem e respondam as suas necessidades acerca de informações pertinentes e oportunas para viabilizarem sua tomada de decisão, bem como possam avaliar os impactos do meio ambiente neste tipo de investimento.

A problemática da gestão das EPMP, segundo Cavalcanti (1996: p.201), em geral, é que o dirigente da pequena e média empresa percebem melhor o ambiente do que traçam estratégias ou constroem sistemas de informação como forma de adaptar seu empreendimento as influências sobre o ambiente. A autora mostra ainda esta problemática da seguinte maneira:

> "A fragilidade administrativa e organizacional das EPMP's revela-se com toda a sua inteireza na pequena interligação entre aspectos tecnológicos, administrativos, de percepção ambiental, referente ao sistema de informações gerenciais adotados ou à estratégia desenvolvida".
>
> "Na verdade as EPMP's possuem capacidade limitada de percepção e priorização dos problemas empresariais, parcela que não pode, via de regra, contar com o apoio externo, e não estão acostumados a planejar e executar ações conjuntas".
>
> "As observações realizadas pela pesquisa empírica revelaram que o poder de gerenciamento e participação institucional dessas camadas empresariais é muito diluído, fragmentado e, em alguns casos, inexistente".

As pesquisas realizadas no trabalho abordado mostraram que, sob o aspecto gerencial, as informações são determinantes para que as EPMP alcancem a eficácia dos seus investimentos. Também apontaram que se deve examinar com profundidade aspectos conjunturais que impactam as atividades nestas empresas, pois sua abordagem suscita questionamentos quanto à efetiva contribuição de ações governamentais e da iniciativa privada, julgada, pretensamente, como fomentadoras do desenvolvimento das empresas deste nível.

Apenas com a reunião de elementos fundamentados na técnica e na ciência, pode-se colaborar com o desenvolvimento das EPMP. Assim, fundada nesta necessidade, formula-se nesta pesquisa um modelo de gestão, com um sistema de informações

gerenciais, capaz de direcionar e orientar contribuições efetivas à gestão nestas empresas.

Para reunir estes elementos e adequá-los à aplicação nas EPMP faz-se necessário o estudo detalhado sobre a flexibilidade e entendimento das informações geradas pela contabilidade gerencial, aliado-se a capacidade de assimilação do gestor e tratamento das variáveis na tomada de decisão.

Segundo Hendriksen & Von Breda (1992: p. 126-127) "o objetivo da Contabilidade é fornecer um conjunto de relatórios financeiros para usuários indeterminados com relação à riqueza ou transações econômicas da empresa ...". Partindo-se desta premissa, é necessário adaptar esta responsabilidade, municiando-se pelas informações específicas geradas pela contabilidade gerencial, a fim de que possa traduzir informações a altura da necessidade dos gestores das EPMP e do dinamismo que envolve as decisões .

Cumpre salientar ainda que, segundo Guerreiro (1996: p.92), "a melhor medida da eficácia de uma empresa é o lucro por ela gerado" nesta perspectiva, as informações geradas para a gestão das EPMP deverão contemplar esta racionalidade, de modo que o gestor procure estabelecer uma interação com o ambiente na busca da missão da empresa e de sua eficácia.

A contribuição esperada pela formulação de um modelo de informações gerenciais aplicadas às necessidades das EPMP é fazer uma interação entre a realidade e experiências vivenciadas no cotidiano destas, com a adaptação de instrumentos gerenciais que cadenciem, objetiva e dinamicamente, o incremento gerencial das atividades comerciais e industriais exercidas por estas empresas.

capítulo II

CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS DE PEQUENO E MÉDIO PORTE – EPMP

2.1 Definição e classificação das EPMP

Para que se concretize, todo estudo necessita de uma motivação especial capaz de criar perspectivas que levem o pesquisador ou estudioso a buscar alternativas para que ele se torne uma realização maior do que a sua própria formalização.

Nesse sentido, faz-se pertinente salientar o que o estudo em pauta representa, não apenas no sentido de justificar o ímpeto em concretizar uma ação, mas também no de questionar-se a respeito do que será tratado neste tópico de definição e classificação das EPMP, pois se entende que o ato de enunciar as propriedades específicas de algo, explicar seu significado, precisar, determinar e decidir sobre um determinado assunto torna-o muitas vezes inanimado, a ponto de os que tenham contato com ele, deixarem passar a oportunidade única de imprimir maior atenção e gozar das contribuições que lhes possa trazer.

É neste sentido, que o estudo se refere as EPMP, fazendo uso das palavras de Kassai & Kassai (1999: p2)

> As empresas de pequeno porte têm desempenhado um papel importante na economia mundial. Nascedouro de grandes empresas, laboratório de empresários e executivos, geradoras de emprego e oportunidades, realização de sonhos[...] por tudo isso representam antes que um tema de estudo, uma paixão...

Sobretudo para argumentar que definir essas empresas para fins de um estudo é tarefa muito mais delicada do que possa transparecer, especialmente por não se

poder correr o risco de tornar o assunto incipiente diante da aparente simplicidade dessas empresas, sob a qual se guarda toda a sua pujança e competitividade e acima de tudo a sua significância para o contexto econômico de um país.

Com o objetivo de mostrar um pouco do significado de uma EPMP buscam-se aqui aspectos essenciais de seu surgimento e de seu significado para aqueles que a idealizam e a operacionalizam. Para se ter uma idéia do que impulsiona este tipo de organização dever-se-ia primeiramente buscar informações sobre as principais características atribuídas a seus mentores ou fundadores

A melhor definição para os idealizadores de uma EPMP é designá-los como "empreendedores", ou seja, pessoas capazes de visualizar uma oportunidade e a partir dela, tornarem-se os energizadores que assumem riscos necessários em uma economia em crescimento e tornam-na produtiva, além de iniciarem uma atividade que propaga oportunidades de emprego, liderança administrativa e pode vir a tornar-se uma grande corporação.

Os empreendedores têm a sua motivação em três pontos fundamentais, segundo Longenecker (1997: p. 07-09):

Lucro: o retorno financeiro de qualquer negócio deve compensar seu proprietário por investir seu próprio tempo pessoal e economias pessoais no negócio, antes que quaisquer "lucros" verdadeiros sejam alcançados. O retorno do empreendedor compreende não apenas o lucro mas também a recompensa pelos riscos assumidos e pela iniciativa de operar o próprio negócio;

Independência: liberdade para trabalharem independentemente. É um importante fator motivacional do empreendedor, especialmente se arraigado no desejo de tomar as próprias decisões, assumir riscos e colher a recompensa, circunstâncias muitas vezes tolhidas na vida como empregado;

Uma maneira prazerosa de viver: os empreendedores frequentemente referem-se à satisfação pessoal que sentem em seus próprios negócios, outros se referem a eles como "diversão", mas este prazer de viver está intimamente ligado aos aspectos

peculiares da atividade, ao papel do empreendedor nos negócios e às oportunidades dele em prestar serviços, derivados especialmente da independência citada anteriormente.

Figura 2 – Retornos do Empreendedorismo

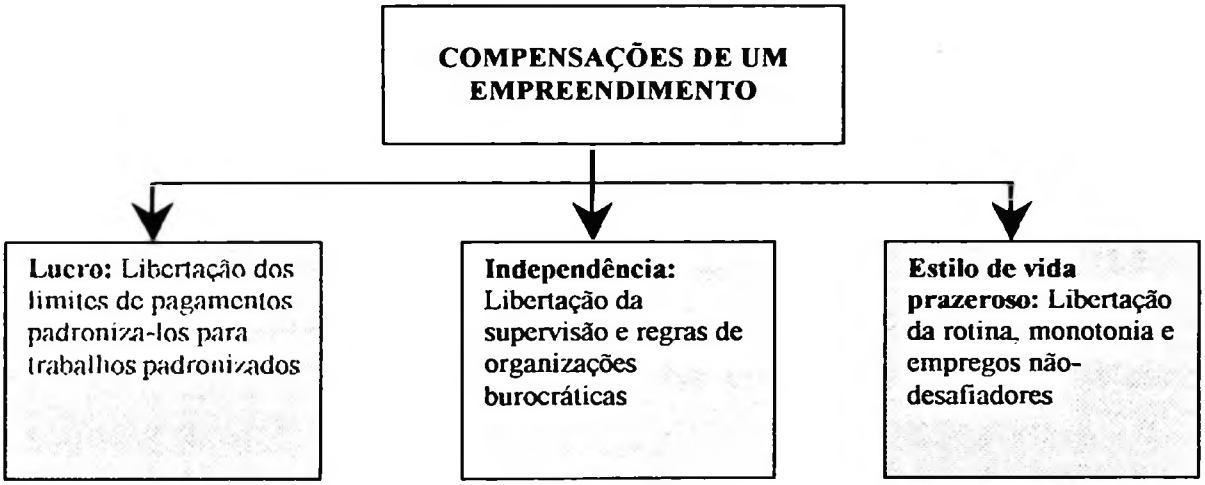


Figura adaptada de LONGENECKER, Justin G., MOORE, Carlos W., PETTY, J. William. *Administração de pequenas empresas: ênfase na gerência empresarial.* São Paulo: Makron Books, 1997, p.07, cap.1

Cumpre ressaltar que o empreendedor não possui uma vida sem vieses em relação ao seu negócio, existindo algumas desvantagens e custos associados à busca das vantagens e pontos positivos já mencionados.

Estas desvantagens dizem respeito em esspecial, às atividades inerentes a iniciar e operar o negócio, relacionadas com o trabalho a ser realizado, as longas horas e as energias emocionais despendidas, que tornam a carreira empreendedora muito atraente, embora exigente.

Pode-se considerar o empreendedor como a essência da EPMP, porém necessita-se agora defini-las no contexto empresarial, mostrando seu posicionamento perante as demais empresas.

Segundo Filion apud Pinheiro (1996: p. 21), todas as tentativas de se definir as pequenas empresas são realizadas com propósitos fiscais e com a intenção de

categorizar empresas potenciais candidatas a certos tipos de financiamentos governamentais privilegiados.

O que comumente ocorre é que, por causa destes programas, alardeiam-se situações para subsidiar certos setores da economia sem uma ação mais contundente para tornar todas as pequenas empresas células competitivas no mercado.

Não querendo fazer um aprofundamento maior sobre o mérito destas ações oficiais de classifficação continua-se a discussão sobre a definição das EPMP. Filion acrescenta ainda que a discussão sobre a definição de uma pequena empresa foi amplamente propagada em inúmeros países, especialmente no Reino Unido e Estados Unidos, que foi o primeiro país a ter uma definição legal de pequena empresa, produzida pelo "Selective Service Act", de 1948, que estabeleceu os seguintes pontos para elas serem consideradas como tal:

- que a sua posição no comércio ou indústria da qual fazem parte não seja dominante;
- que o número de empregados não seja superior a 500;
- que seja possuída e operada independentemente.

Diante dos pontos colocados pode-se considerar que as características do empreendedor convergem plenamente para a definição das pequenas empresas, sendo a principal força de argumento para construí-la. Com isso pode-se considerar que o pequeno empreendimento reúne as seguintes características principais:

- ✓ geralmente seus proprietários são pequenos grupos de indivíduos ou pessoas individualmente;
- ✓ suas atividades frequentemente são centradas em experiências empregatícias de seus proprietários como empregados ou de suas formação profissional, ocupando oportunidades vertentes no mercado;
- ✓ há propensão de que seu financiamento seja proveniente de seu (s) proprietário (s);
- ✓ sua gestão geralmente é feita pelos fundadores e, mesmo quando profissionalizada, as decisões sofrem grande influência destes;

- ✓ seu ambiente de atuação geralmente compreende a localidade de suas instalações e imediações, salvo em situações em que se destine a exportações;
- ✓ sua atividade produtiva tem influência maior no mercado onde se localiza, com predominio para geração de empregos e satisfação de necessidades locais, pouco despontando para o mercado nacional.

Considerando que o conjunto aqui chamado de "pequenas empresas" congrega as micro-empresas, as pequenas empresas e as médias empresas, assim, elas se destinguiriam pela sua diversidade de tamanho, mas pode compreender ainda fatores ligados a sua produtividade.

O processo de categorização ou classificação de empresas pode demandar ao pesquisador um esforço acentuado, associado à diversidade de fatores que podem influenciar a classificação, como tamanho, ramo de atividade, número de empregados, processo industrial, entre outros, sem, contudo, poder-se estabelecer uma homogenização de procedimentos para sua classificação.

Nos países também existe uma diversidade grande de entidades incumbidas de classificar as EPMP, em especial conforme os objetivos específicos da classificação. Segundo Pinheiro (1996: p.23), muitos dos critérios de classificação utilizados podem torrnar-se incipientes, porém, os critérios geralmente mais utilizados seriam os de natureza quantitativa e os de natureza qualitativa.

Pelo critério de natureza quantitativa (de ordem econômica e/ou contábil) pode-se determinar o porte da empresa porque geralmente as informações são factíveis e permitem que sejam realizadas comparações entre grupos de empresas e em relação ao mercado. Neste tipo de classificação, o critério mais utilizado seria o de número de empregados, encontrando-se ainda a possibilidade de utilização do volume de imobilizações no ativo das empresas, volume de faturamento, capital social e/ou fontes de origens de recursos, volume do patrimônio líquido, lucro e outros.

Por sua vez, os critérios qualitativos, apresentam uma maior predominância de fatores ligados a gestão e a aspectos sociais da organização, embora sua mensuração seja

carregada de aspectos de subjetividade e complexidade. Pinheiro (1996: p.24) cita um rol de aspectos que são analisados com este propósito, destacando:

- organização e administração incipientes, baseadas na tradição e concentradas na pessoa do proprietário-administrador ou de membros da família;
- baixa especialização do pessoal, especialmente nos cargos-chaves;
- dificuldade na obtenção de financiamentos, agravada pela escassez de recursos próprios, falta de acesso ao mercado de capitais e por uma situação contábil débil;
- condições de participação e dominio do mercado quanto a concorrências, produtos comercializados, aquisição de insumos e matéria-prima;
- baixo nível tecnológico pela menor complexidade do equipamento produtivo e menor relação investimento/mão-de-obra;
- independência de grupos de empresas.

Os critérios apontados não contemplam todo o arcabouço necessário para classificação das pequenas empresas, mesmo porque, a obtenção das informações necessárias para sua utilização são precárias, não permitindo aos pesquisadores e estudiosos informações que possibilitem a avaliação e mensuração do seu porte.

Já Kassai (1996: p.80) salienta que as pesquisas relaizadas por diversos autores apontam para a utilização dos critérios quantitativos prevalecendo sobre os demais, pelas seguintes vantagens que trazem :

- permitem a determinação do porte da empresa;
- são mais fáceis de serem coletados;
- permitem o emprego de medidas de tendência no tempo;
- possibilitam análises comparativas; e,
- são de uso corrente nos setores institucionais públicos e privados.

Destaca-se que, nos estudos realizados sobre EPMP os pesquisadores comungam quanto ao critério. O escolhido é o quantitativo, dando ênfase ao uso do critério de número de empregados e montante de vendas ou faturamento para segregar e classificar as empresas. Portanto neste estudo far-se-á uso deste critério (o

quantitativo) levando-se em consideração o número de empregados para definição de porte da empresa, conforme quadro demonstrativo abaixo:

Figura 3 – Classificação das empresas por número de empregados

Fonte: Sebrae - SP

A pesquisa se pauta em ações e estudos já realizados e extrai experiências que comprovam a utilização deste critério, especialmente nos meios institucional e governamental, onde se verifica ser amplamente utilizado, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Figura 4 – Demonstrativo dos critérios oficiais de classificação das EPMP's

ENTIDADE	CRITERIO
SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio as Micro e Pequenas Empresas	Número de pessoas ocupadas: a) Indústria: Micro: até 19 pessoas Pequena: de 20 a 99 pessoas Média: de 100 a 499 pessoas Grande: acima de 500 pessoas. b) Comércio: Micro: até 09 pessoas Pequena: de 10 a 49 pessoas Média: de 50 a 99 pessoas Grande: acima de 99 pessoas
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística	Número de pessoas ocupadas Micro: até 19 pessoas Pequena: de 20 a 99 pessoas Média: de 100 a 499 pessoas Grande: acima de 499 pessoas
Ministério do Trabalho	Número de pessoas ocupadas: Micro: até 09 pessoas Pequena: de 10 a 99 pessoas Média: de 100 a 499 pessoas Grande: acima de 499 pessoas
BNDES	a) Receita operacional líquida anual ou anualizada: Pequena: até R$4.000.000 Média: até R$15.000.000 Grande: acima de R$15.000.000 b) Nos casos de implantação a classificação será feita com base na projeção de vendas utilizada no empreendimento
Governo Federal	Receita Bruta Anual: Lei 9.317 de 05/12/96. Micro Empresa: até R$120.000 Empresa de Pequeno Porte: de R$120.000 a R$720.000
Governo do Município de São Paulo	Receita Anual: Micro: igual ou inferior a 624UFM
Governo do Estado do Rio de Janeiro	Receita Bruta Anual: Micro: até 7.000 UFERJ Pequena: até 20.000 UFERJ
Governo do Município do Rio de Janeiro	Receita Bruta Anual: Micro: até 1.066,92 UNIF
OCDE	Número de pessoas ocupadas: Micro: até 19 pessoas Pequna: de 20 até 99 pessoas Média: de 100 até 499 pessoas Grande: acima de 499 pessoas

Fonte: Adaptado de PINHEIRO, Maurício. Op. Cit. p.265

2.2 Principais aspectos e particularidades das EPMP

Como já caracterizado na definição das EPMP, tem-se nestas empresas um verdadeiro vertedouro de novos empreendedores e empreendimentos, o que salienta o potencial de criatividade deste segmento e a alta representatividade para a economia.

Neste aspecto pode-se considerar que as EPMP são a porta de entrada de muitos profissionais no mercado de trabalho, especialmente porque a maior parte delas é constituída pelo patriarca de uma família e inclui em seu bojo todo o restante da família para operacionalizá-la.

Segundo Marco Aurélio Bedê, (Loures, 1998: p. 12), gerente de Pesquisas Econômicas do Sebrae-SP, o jovem com pouca qualificação tem neste segmento a oportunidade de seu primeiro emprego. O entrevistado salienta que "muitos vêem essa experiência como uma espécie de estágio".

Esta afirmação é confirmada por pesquisa realizada pelo Sebrae-SP, com o objetivo de traçar o perfil das EPMP no Estado de São Paulo, incluindo os dados da mão-de-obra empregada neste segmento. A pesquisa apontou que 36% da mão-de-obra empregada nas pequenas empresas estão na faixa etária de 15 a 24 anos, caindo para 26% nas médias empresas e para 21% nas grandes empresas, o que confirma a perspectiva relatada anteriormente de que estas empresas introduzem os indivíduos no mercado de trabalho.

A pesquisa aponta um dado alarmante: o nível de escolaridade da mão-de-obra empregada nestas empresas ainda é muito baixo pois 49% dos empregados têm o primeiro grau incompleto nas empresas de pequeno porte, subindo para 52% nas empresas de médio porte e 50% nas grandes empresas, o que tem forte influência nas suas perspectivas de progressos na carreira.

Outra informação importante obtida na pesquisa diz respeito ao tempo de permanência no emprego e à remuneração média. A permanência nas pequenas

empresas é de 2,7 anos, nas médias de 3,9 anos e nas grandes de 4,9 anos, confirmando a maior participação das pequenas empresas como absorvedoras perenes de mão-de-obra.

Quanto aos aspectos da renda gerada aos funcionários a pesquisa demonstra uma boa participação da remuneração média paga aos empregados: 4,2 salários mínimos nas pequenas empresas, 7,3 salários mínimos nas médias e 8,4 salários mínimos nas grandes.

Há ainda uma grande tendência, diante de um contexto de altos índices de desemprego e dos incentivos dados pelas empresas ao PDV (PEDIDOS DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO), tanto no serviço público como em empresas privadas, de que estas pessoas tentem estabelecer seus próprios empreendimentos, em especial os relacionados com atividades que já desenvolviam como empregados em grandes organizações.

Neste panorama, ressalta Bedê (Loures:1998: p.36), as empresas que se saem melhor são aquelas constituídas e comandadas por pessoas que não chegaram a ficar desempregados, pois optaram por aventurarem-se por uma área na qual já possuíam alguma experiência profissional, o que proporciona maiores facilidades de sobrevivência ao negócio, ao contrário de outros que perderam suas colocações e tentam estabelecer-se para sustentarem a si e a seus familiares, padecendo muitas vezes pela imposição das circunstâncias que lhes impedem uma opção estruturada, ressaltando exceções de pessoas que conseguem superar as adversidades e prosperar em seus empreendimentos.

Muitos indivíduos carregam para seus empreendimentos as experiências organizacionais vivenciadas em suas funções como empregados, com um fator diferencial que, em seus empreendimentos o nível de risco assumido pode ser determinante para o sucesso pretendido ou alcançado.

Neste aspecto vê-se que há uma projeção muito melhor de amadurecimento e prosperidade do empreendimento quanto maior for a ênfase dada por seu

proprietário em assumir riscos calculados buscando sempre a ascensão, não mais a hierárquica comum como empregado, mas a ascensão dos resultados que ele adiciona ao empreendimento, e que como contrapartida, refletem-se em seus ganhos.

Estas perspectivas são sentidas quando incluímos algumas características dos empreendedores, elencadas por Longenecker et.al. (1997: p.09), intimamente relacionadas com os proprietários das EPMP, como a necessidade de realização, a disposição para assumir riscos, a autoconfiança e uma necessidade de buscar refugio.

Estas características do empreendedor podem relacionar-se com as do proprietário das EPMP da seguinte forma:

a **A necessidade de realização:** a impaciência decorrente muitas vezes do descontentamento com sua condição funcional leva-os a alçar vôo e com isso buscar realizar-se plenamente, tanto em âmbito pessoal quanto profissional. Este aspecto realça a alta necessidade de realização dos empreendedores nas EPMP, pois gostam de competir com certo padrão de excelência e preferem ser pessoalmente responsáveis pelas tarefas que atribuem a si próprios. Outro aspecto é o de que realmente eles sentem que estão, ao mesmo tempo, contribuindo com a empresa e aprendendo a ciência de conduzir o empreendimento aos resultados almejados;

b **A disposição para assumir riscos:** seus riscos inicialmente dizem respeito às ações de iniciar e/ou operar seus próprios negócios, pois, ao investirem seu dinheiro, muitas vezes derivados de anos de economia e privações familiares, eles assumem o risco financeiro; ao abandonarem seus empregos estáveis ou seguros, eles arriscam suas carreiras, sempre imbuídos de um propósito maior: seus empreendimentos. Existem ainda os riscos psicológicos derivados de algumas atividades cuja realização pressupõe assumir atividades mais arriscadas. À medida que estas se desenvolvem eles enfrentam a possibilidade de fracasso do negócio e o empreendimento sempre causa tensão além de demandar uma quantidade

suplementar de tempo que foge das regras convencionais do trabalho assalariado, concorrendo para que o empreendedor assuma risco ligado à convivência em família, minimizada entretanto, quando há envolvimento de todos no negócio;

c **A autoconfiança:** muitos estudos demonstram que os empreendedores de sucesso geralmente têm uma habilidade extraordinária em lidar com as questões de iniciar e implementar um novo negócio, pela confiança que demonstram em suas habilidades para lidar com as adversidades e obstáculos. Estes indivíduos tendem a ser independentes e a acreditar estarem aptos (munidos por suas habilidades) a superar os obstáculos e a prosperar suas idéias;

d **Uma necessidade de buscar refúgio:** embora o fator motivacional para que um indivíduo busque iniciar um empreendimento sejam as realizações elencadas anteriormente, alguns ainda podem usá-lo como uma válvula de escape de algum fator restritivo ambiental. Nestas categorias podem ser agrupados os chamados refugiados estrangeiros, que, por causa de algum tipo de restrição política, religiosa ou econômica de seus países, cruzam fronteiras, enfrentam discriminações variadas para arranjar empregos, partindo assim para seus próprios negócios. Existem também os refugiados corporativos, que, para escaparem dos ambientes burocráticos das grandes organizações – decorrentes da atmosfera, das decisões ou as re-alocações exigidas por seus empregos –, descobrem nos empreendimentos uma alternativa atraente para realimentar suas perspectivas profissionais.

As características dos empreendedores demonstram a sua mais valia, por buscar uma satisfação muitas vezes em uma relação não apenas pecuniária de lucro, mas também, ideológica, a ponto de alguns poderem ilustrar quão gratificante é participar de um contexto social, como dono de seu trabalho e ainda fomentador de oportunidades aos demais trabalhadores.

Contudo, não é excessivo salientar que este projeto chamado "empreendedorismo" proporciona o desafio de muitas vezes estar frente a frente com o dilema de ser sozinho para decidir sobre o futuro de muitos. Embora haja grande apoio divulgado por

organismos financeiros, especialmente os ligados ao governo, estes pouco têm produzido de concreto, por não entenderem as particularidades organizacionais e de gestão destas empresas.

2.3 Alguns aspectos das novas tendências administrativas e as EPMP

Por muito tempo mantiveram-se paradigmas sobre a condução das empresas e sobre seu entendimento, e muito se evoluiu do começo deste século até agora. Mesmo as tendências administrativas originadas da Administração Científica de Taylor ou da Administração Clássica de Fayol, mantêm-se ativas embora sob novas roupagens como a da reengenharia, do *just-in-time*, qualidade total, e outras técnicas que permeiam a administração das empresas.

O mesmo ocorreu quanto ao tamanho e forma de estruturar uma empresa. No começo do século havia a tendência de se produzir em escalas regionais ou até estaduais, enquanto hoje se configura um ambiente para empresas transnacionais[5] que buscam a participação em um mercado globalizado, fortemente influenciadas pelos capitais – dos diversos investidores espalhados pelo mundo, que vislumbram perspectivas do negócio e buscam direcionar seus investimentos para estas possibilidades.

Drucker (1999: p.34) relata a evolução das perspectivas e tendências administrativas usando o exemplo da General Motors, que, no começo do século com o objetivo de tornar-se a maior empresa produtora de automóveis, empreendeu uma busca contínua de aquisições de empresas fabricantes de componentes de seus carros até consolidar-se na maior fabricante de automóveis do mundo em 1920, conseguindo assim uma enorme competitividade em custos, da ordem de 30% em relação aos seus principais concorrentes, Ford e Chrysler, e favorecendo seus resultados.

Estes aspectos administrativos salientados por Drucker preconizam a necessidade vislumbrada pelas empresas de organizar o processo econômico em toda a cadeia

---

[5] Ocorre que uma empresa transnacional não tem uma pátria e sim um produto que, consequentemente, desenvolve-se através dos mercados buscando as oportunidades que os capitais disponibilizam por meio de seus investidores.;

de produção, exercendo a autoridade além dos limites legais de sua própria organização, para que pudessem conseguir rendimento máximo a um custo mínimo.

Com isso surge a figura do *keiretso*[6], que, no caso da General Motors, colocou os fornecedores dentro do contexto legal da GM, sua zona de comando e controle. Entretanto, embora Durant houvesse estabelecido cuidadosamente aspectos que proporcionassem a continuidade da competitividade dos fornecedores de autopeças (os quais deviam vender a outras montadoras concorrentes 50% de sua produção), após a Segunda Guerra Mundial com o desaparecimento de muitas delas desapareceu também o fator incentivo à competitividade das divisões de autopeças de propriedade da GM.

Com o agravante da sindicalização dos trabalhadores da indústria automotiva em 1936-37, o impacto causado pelos altos custos trabalhistas desempenhou papel determinístico para as divisões de autopeças da GM[7], que não mais puderam acompanhar competitivamente os custos de outras pequenas empresas de autopeças fornecedoras independentes não sindicalizadas.

Drucker (1999: p.43) cita ainda que o melhor exemplo da metodologia de administração do *keiretso* foi o da empresa britânica Marks & Spencer , copiado posteriormente pela japonesa Toyota na década de 60. Para o autor em ambos os casos, ele é baseado no poder econômico avassalador que ambas possuem. Ele não pode ser entendido como uma parceria entre iguais, entretanto cada vez mais se nota na cadeia econômica a união entre parceiros genuínos o que hoje se estende também a empresas minúsculas, que podem tornar-se parceiros genuínos de empresas maiores sem serem dependentes destas.

Um fator determinante nestas parcerias é que para empresas pequenas podem faltar capitais; entretanto a tecnologia independente, derivada do empreededorismo que

---

[6] Keiretso invenção atribuída aos japoneses que, entretanto, remonta a aproximadamente 1910, pela iniciativa de Willian C. Durant, criador da General Motors e quem primeiro percebeu o potencial do automóvel em gerar uma grande indústria. Keiretso é o conceito de administração pelo qual os fornecedores de uma empresa são ligados ao seu cliente principal no que diz respeito a planejamento, desenvolvimento de produtos, controle de custos e assim por diante.

[7] Sigla de General Motors

possuem, pode colocá-las, sem dificuldades, em pé de igualdade com seu parceiro maior. Outro fator que altera os paradigmas administrativos é que muitas dessas pequenas empresas determinam seus parceiros e não as grandes empresas, como se poderia esperar.

Estes aspectos de gestão estão se desenvolvendo em maior escala em pequenas empresas que trabalham nas áreas de genética, biologia molecular ou eletrônica médica (aliando-se a grandes indústrias químicas e farmacêuticas), aplicando-se ainda a empresas de informática e também à área financeira.

O que não pode ocorrer nesta tendência administrativa de parcerias é que a grande empresa leve para seu âmbito de comando e controle a sua parceira menor, não incorrendo no erro de Durant. Por conseguinte, é preciso uma redefinição nos parâmetros da administração, que necessitam englobar o processo econômico inteiro, quer dizer, a integração econômica, social, logística e gerencial deve atuar em parcerias constantes, preocupando-se fundamentalmente com o desenvolvimento sustentado dos pares, o que impacta a administração à medida que salienta a necessidade de que ela seja mais operacional, e não apenas legal, em seu âmbito de ação.

Estes ensinamentos salientam a grande oportunidade que se vislumbra para as EPMP desenvolverem-se a si próprias e aos mercados, marcando definitivamente a nova faceta da administração: conduzir a continuidade das organizações, independentemente de tamanho, preocupando-se mais com os aspectos físico-operacionais de cada componente da parceria.

Configura-se uma administração que irá gerir uma "corrente", independentemente da conformação de seus "elos" (grandes, médias ou pequenas empresas). Para que se tenha a eficácia esperada, isto dependerá em grande parte da condução harmoniosa das parcerias e fortalecimento do mercado, garantindo a continuidade dos "elos" da corrente, sem contudo bloquear a competitividade e as características de cada empresa.

2.4 Principais ameaças à gestão das EPMP

A quebra de alguns paradigmas da administração pode ocasionar um estado de torpor para os gestores, que, no caso específico das EPMP, pode culminar com a perda da continuidade ou até desestabilização de sua missão.

Este estado de letargia, que muitas vezes se segue à quebra de uma crença – algo em que o gestor acredita ou algum paradigma que sustenta sua tomada de decisão – arraigada na cultura organizacional dos indivíduos, pode ser provocado por fatores particulares dos gestores, como involução na capacidade de gestão, distanciamento das perspectivas de mercado, falta de reciclagens, entre outros.

Existem fatores envolvidos no ambiente externo da organização, como novos concorrentes, novos mercados, novas tecnologias, novos desafios para manter a rentabilidade e produtividade etc., que podem contribuir para complicações semelhantes às citadas anteriormente, pois contrariam as perspectivas e as crenças que demandam as ações do gestor e geralmente o colocam em xeque em relação ao seu poder de inovar e motivar a organização.

O maior desafio que pode ser vislumbrado para a gestão das EPMP é manter-se em interação com o ambiente competitivo que permeia a organização e que , embora possa contribuir para determinar a sua maior produtividade e incrementar as possibilidades de vantagens competitivas, invariavelmente dita as regras de configuração da gestão empresarial. E estas, se não atendidas ou adequadas, podem ocasionar conseqüências drásticas que vão desde a perda de rentabilidade e competitividade até o seu conseqüente fechamento.

O que se vislumbra nos horizontes da gestão empresaria,l e é uma das tônicas deste estudo, é o fato de as empresas, independentemente do tamanho ou volume de atividades, deverem profissionalizar-se. Isto significa tornar-se competitiva e interessada pelas variáveis ambientais que a circundam, municiada pelos conhecimentos e técnicas de administração, para que possa extrair o máximo de sua

competência e produzir a eficácia de seus resultados, dos quais dependem seus proprietários, funcionários e até mesmo a sociedade onde está inserida.

A maior ameaça que pode vir a ocorrer à gestão de uma empresa parece ser o esquecimento ou o descaso de seus clientes, pois, embora uma empresa tenha um bom produto/serviço sempre irão surgir novidades no mercado que podem desviar a atenção dos consumidores.

Assim para que uma empresa possa confirmar o sucesso de sua gestão, ela deverá possuir uma adaptabilidade aos fenômenos de mercado, ao surgimento de novos produtos, de novas necessidades, procurando assim uma sintonia constante com o ambiente e o mercado para evitar situações não previstas e que venham a reduzir sua eficácia.

2.5 A influência das novas tecnologias de informação nas EPMP

A tecnologia sempre foi o divisor de águas no ambiente comercial, tendo como responsabilidade principal à de ser o fator diferenciador entre uma empresa eficaz e uma com performance secundária. O fator tecnologia vem ocupando espaços crescentes na sociedade moderna, e em muitos aspectos a busca frenética pelo diferencial tecnológico tem levado a gastos substanciais em investimentos para dotar as organizações de mecanismos capazes de torná-las competitivas.

Nos últimos anos vem se tornando mais comum o empenho dos empresários em optar por tecnologias avançadas na busca do diferencial mercadológico para as EPMP, especialmente no sentido de gerarem e captarem informações do ambiente com maior eficiência, proporcionando a eles produtos e serviços mais competitivos.

A tecnologia vem estreitando os laços empresariais e criando um novo tipo de ambiente comercial, ou seja, onde se acreditava que uma grande empresa poderia sobreviver independente das organizações satélites que contribuíam para o seu desempenho, agora tem havido um panorama de parcerias, caracterizado pela preocupação de que cada elo da corrente mantenha-se forte e produtivo, e o todo

mantenha, conseqüentemente, seu desempenho satisfatório. Esta tecnologia é derivada do uso de processamento eletrônico de dados, ou seja, do uso dos computadores, que atualmente ocupam uma fatia consideravelmente relevante do universo de ferramentas para utilização tanto no setor empresarial como no setor pessoal.

Um dos exemplos mais comuns desta congregação entre tecnologia e ambiente empresarial é o crescente uso do sistema de Intercâmbio Eletrônico de Dados – EDI (Electronic Data Interchange)[8] – que tem contribuído para estreitar os laços de parceria entre clientes e fornecedores, além de significar resultados vantajosos em relação ao tempo de espera de pedidos. Ele influencia positivamente os sistemas de planejamento, em ambos os pontos, pois os dados alimentam o sistema produzindo informações mais dinâmicas sobre os volumes a serem produzidos e por outro lado podem ser feitas previsões mais realistas sobre atendimentos de pedidos e reposição de estoques.

Um dos pontos fundamentais de propagação desta tecnologia é atribuído à redução que ela possibilita quanto aos custos de estocagem, especialmente em relação as EPMP, pois lhes possibilita a otimização de seu capital de giro com a manutenção de estoques menores mantendo os mesmos níveis de atendimento em produtos e serviços a seus clientes.

Os processos produtivos também têm evoluído graças à crescente influência da tecnologia da computação. Os computadores pessoais PC vêm se popularizando e, por meio de poderosas unidades de estações de trabalho – *workstation* – com maior capacidade de armazenamento e processamento de dados, dinamiza-se o desenvolvimento e a fabricação de produtos.

Os programas como o Computer-Aided-Design– CAD[9] e o Computer-Aided-Manufacturing– CAM[10] são responsáveis pelo incremento na produtividade das

---

[8] EDI é a sigla para Electronic Data Interchange ou Intercâmbio Eletrônico de Dados que possibilita a um fornecedor ou cliente transmitirem seus pedidos via on-line e diminuir os prazos de atendimento.

[9] CAD poderoso software de computação gráfica responsável pelo implemento tecnológico no desenvolvimento de produtos.

empresas. Muito embora no passado exigissem investimentos vultosos, atualmente encontram-se ao alcance da maior parte das EPMP's, auxiliando o desenvolvimento de novos produtos e contribuindo para aumentar seus níveis de produtividade e satisfação.

Algumas vertentes podem ser citadas como o uso crescente da Internet (World Wide Web) a rede mundial de computadores, por meio do comércio eletrônico, em que empresas são relacionadas a seus produtos e/ou serviços, podendo tornar-se conhecidas no mundo todo. Outro aspecto também relacionado à Internet é o uso do endereço eletrônico, *e-mail*, que possibilita um marketing direto entre consumidores e fornecedores, além de servir como rota eficaz na comunicação empresarial.

A tecnologia muito tem contribuído para o aumento da produtividade empresarial, embora se deva ressaltar que em muitos casos pode haver engodos, ou seja, um mau planejamento ou dimensionamento errado do aparato tecnológico necessário pode significar investimentos superavaliados ou subavaliados, ocasionado dificuldades para o cumprimento da missão da empresa ou ainda perda de rentabilidade e competitividade, ou até a sua descontinuidade.

É importante frisar que o mundo atual move-se com o auxílio da tecnologia da informática, e fica difícil imaginá-lo sem seus préstimos, porém é importante ressaltar que não é só a tecnologia que prevalece para tornar uma empresa competitiva e rentável. Há que se considerar principalmente o empreendedorismo com que proprietários e funcionários das empresas buscam satisfazer as necessidades de seus consumidores, pois assim permanecem interados com o ambiente e podem praticar uma adaptabilidade melhor as suas oscilações.

---

[10] CAM sistemas de software responsável pela utilização e gerenciamento de máquinas na produção controladas por computador e utilizadas nas mais variadas linhas de produção.

Capitulo III

APLICANDO A CONTROLADORIA NA GESTÃO DAS EPMP

3.1 A Controladoria e as empresas

Os dirigentes de empresas, em geral, buscam um modelo ideal de atuação para enfrentar o crescimento da concorrência e as constantes mudanças ambientais. Tendo em vista o processo de interação dinâmica entre a empresa e seu meio ambiente, a informação vem se tornando um recurso cada vez mais estratégico.(Maia & Pinto, 1999: p.104).

Consequentemente, o papel da Controladoria vem ganhando destaque por ser o órgão dentro da empresa responsável pelo sistema de informações que apóia o processo de planejamento e controle de gestão, através de um sistema de informação e comunicação pertinente e eficaz.

De acordo com Catelli[11], gestão pode ser entendida como o processo em que o gestor leva a empresa a uma situação objetivada a partir de uma situação atual, por meio do processo de tomada de decisões que conduz a empresa à sua missão[12].

A gestão contemporânea, baseada na visão sistêmica da empresa, está voltada para o atendimento das necessidades dos diversos grupos da sociedade e, concomitantemente, à garantia de sua própria sobrevivência. O contínuo atendimento dessas necessidades, por meio da otimização de resultados, exprime o grau de atendimento da eficácia, portanto a eficácia de uma empresa resume-se no cumprimento de sua missão.

---

[11] Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

[12] Missão social da empresa: otimizar a satisfação das necessidades dos indivíduos da sociedade. (GECON/FEA/USP - Conjunto de transparências)

A Controladoria compreende a preocupação com a busca de um modelo sistêmico ideal de atuação para atingir a eficácia empresarial tendo como enfoque a Controladoria como uma unidade de negócio[13]. Para formatar melhor este contexto como objeto da Controladoria são levantadas as seguintes questões:

– Qual a configuração ideal do sistema empresa para a otimização do resultado, ou seja, quais são seus subsistemas?
– Quais são os requisitos conceituais básicos de cada subsistema, dentro do sistema empresa, na busca da excelência empresarial?
– Qual o papel e estrutura sistêmica básica da Controladoria na busca da eficácia da empresa?

As questões suscitadas buscam contribuir para a discussão que será tratada neste capítulo, porém convém salientar que são suportadas nas seguintes premissas[14]:

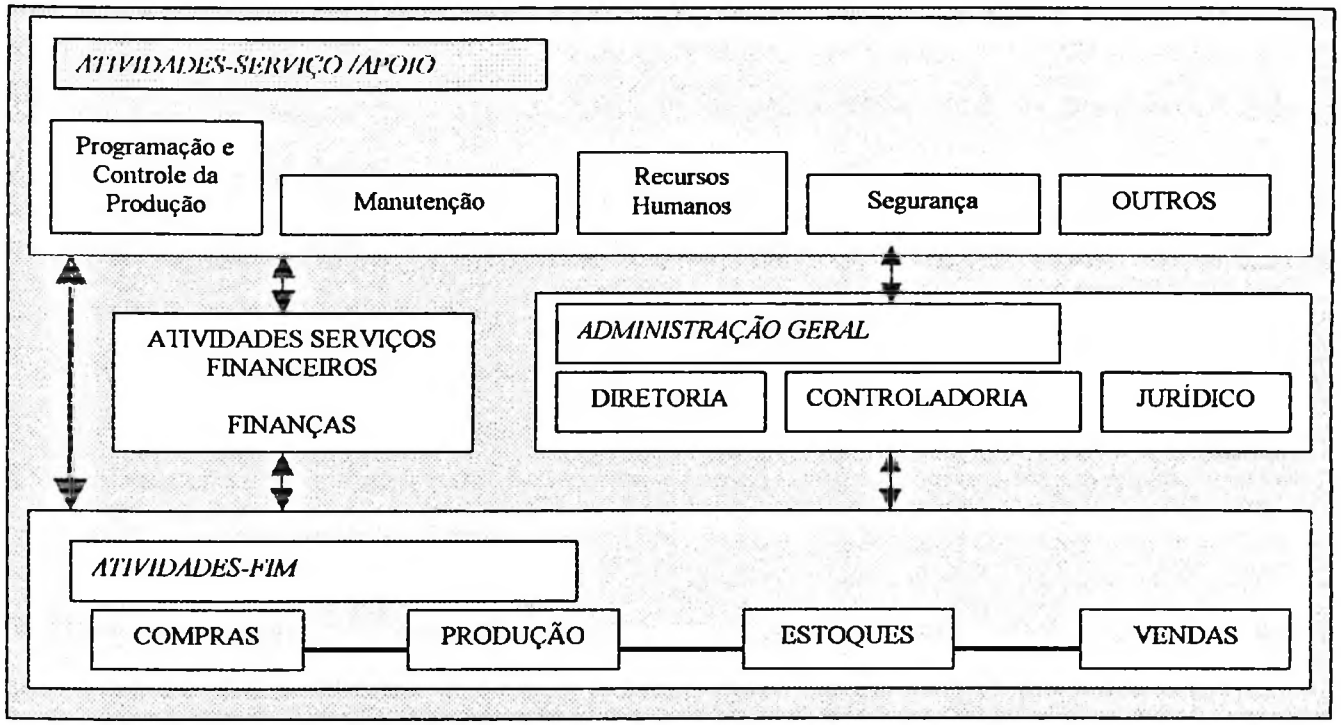
- ✓ a empresa é um sistema aberto;
- ✓ a missão é a razão da existência de uma organização;
- ✓ o cumprimento da missão confere a condição de organização eficaz;
- ✓ o resultado econômico global é o melhor indicador da eficácia empresarial e é apurado em cada unidade de negócio evidenciando a eficácia individual de cada gestor;
- ✓ os gestores são competentes contribuindo para a missão da empresa;
- ✓ o somatório dos resultados ótimo das partes não corresponde necessariamente, ao resultado ótimo da empresa;
- ✓ a controladoria caracteriza-se como unidade de negócio e a empresa tem a seguinte estrutura funcional básica:

---

[13]Segmento da organização onde um gestor individual é responsável pelo desempenho.

[14] Premissas assumidas pela Gestão Econômica – Laboratório de Gestão Econômica da FEA/USP.

Quadro 1 : Configuração físico-operacional na visão do Gecon



Fonte: GECON/FIPECAFI/USP

Segundo Porter, apud Riccio (1993: p.13), "... a vantagem competitiva não pode ser compreendida observando-se a empresa como um todo. Ela tem sua origem nas inúmeras atividades distintas que uma empresa executa no projeto, na produção, no marketing, na entrega e no suporte de seu produto."

Dessa forma, a Controladoria, como as demais áreas da empresa (compras, produção, marketing, finanças etc.), é vista como uma unidade de negócio que produz resultado econômico através do consumo de recursos e geração de produtos e serviços.

Dependendo das necessidades peculiares de cada empresa surgem novas áreas alterando a estrutura funcional e, evidentemente, nesta proposta encontra-se a necessidade de a empresa adequar-se ao ambiente. E quanto à estrutura conceitual sistêmica da empresa? Permanece inalterada? São questões que serão discutidas nos tópicos posteriores.

3.2 A visão sistêmica das empresas

A visão sistêmica das empresas proporciona aos gestores condições de identificar todas as principais variáveis envolvidas no seu ambiente, para então poder tratá-las de forma a proporcionar resultados eficazes à organização.

Embora existam muitas publicações científicas discutindo a visão sistêmica da empresa e suas contribuições, ela pode ser considerada um instrumental muito recente na identificação e estudo das reações das variáveis ambientais que afetam as empresas; contudo é indiscutível a contribuição que se vem acrescentando ao entendimento destas variáveis, seus comportamentos e formas eficazes de controlá-las.

Neste tópico o estudo visa proporcionar um entendimento das influências particulares que a visão sistêmica da empresa pode prover as EPMP, especialmente no que tange à melhor utilização dos recursos e dos mercados que lhes são disponíveis.

Esta preocupação decorre em especial dos fatores de complexidade exigidos dos "sistemas" na tecnologia moderna, nas relações entre o homem e a máquina e em outras considerações, como produção, distribuição, suprimentos, reengenharia, programação de resultados, entre outras, que não eram sentidas num passado recente mas que se tornaram imperiosas nas complexas estruturas empresariais, tecnológicas e sociais no mundo hoje.

Segundo Bertalanffy (1977: p.07), a teoria dos sistemas consiste numa ampla concepção que transcende em muito os problemas e exigências tecnológicas, é uma reorientação que se tornou necessária na ciência em geral e, em especial nas Ciências Sociais. Nesta abordagem, a Administração e a Contabilidade

Primeiramente faz-se necessário discorrer sobre o entendimento que muitos autores têm de "sistema", dos quais poderão ser extraídos subsídios para compreensão do Sistema Empresa. A Teoria Geral de Sistemas pode ser entendida como:

(...) alguns engenhos tem de ser constituídos pela reunião de componentes originados em tecnologias heterogêneas, mecânicas, eletrônicas, químicas, etc. As relações entre o homem e a máquina passam a ter importância e entram também em jogo inumeráveis problemas financeiros, econômicos, sociais, políticos (...) (Bertalanffy, 1977: p. 18)

(...) elabora princípios gerais, sejam físicos, biológicos ou sociológicos, e modelos gerais para qualquer das ciências envolvidas. (...) Ela também veio a preencher o vazio entre elas, pois há sistemas que não podem ser entendidos pela investigação separada e disciplinar de cada uma de suas partes. Só o todo possibilita uma explicação. Por isso se diz que a Teoria Geral dos Sistemas é uma ciência da Totalidade . (LODI, 1987:, p. 199)

(...) qualquer coisa que consiste em partes unidas entre si pode ser chamada de sistemas (...) estas "coisas", podem ser apontadas como agregados de pedaços e peças: mas começam a ser entendidas somente quando as conexões entre os pedaços e peças, as interações de todo o organismo, torna-se o objeto de estudo. (CATELLI, 1999, p. 36)

Um sistema é definido como algum processo em funcionamento de um conjunto de elementos, cada um deles funcional e operacionalmente unido na consecução de um objetivo. (Optner, 1972: p. 3)

uma empresa excede a 'soma' de atividades isoladas, tais como: vender, comprar controlar pessoal, produzir, pagar e receber. (...) Ela deve ser considerada como algo mais do que meros componentes reunidos, de forma estática, através de uma estrutura de organização. É necessário conceitua-la como um sistema de partes estreitamente relacionadas, com fluidez dinâmica. (BIO, 1985: p.18)

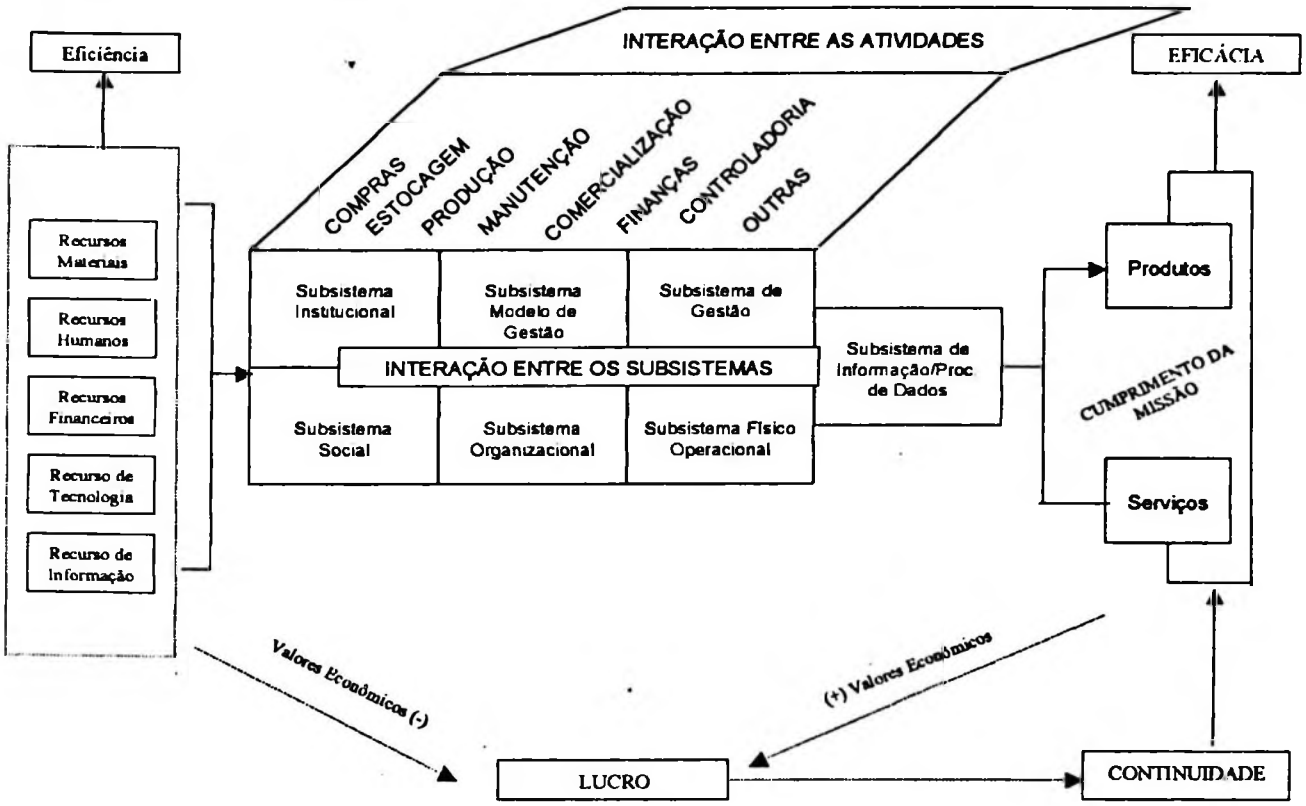
A partir dos conceitos apresentados fica evidente a preocupação em unir os pontos que irão tecer a teia de relacionamentos de uma empresa. Além disso, torna-se necessário frisar que nestes relacionamentos reside toda a potencialidade da empresa em cumprir sua missão e buscar a eficácia dos resultados.

Cumpre ressaltar que, no caso das EPMP, estes relacionamentos agregam comportamentos e outros elementos que atuam diretamente em contato com o cotidiano de suas operações pelo fato de sua estrutura ser invariavelmente enxuta, há uma maior preocupação em dotar esta estrutura de mecanismos de controle para aferição contínua de que o sistema adotado esteja interagindo com o ambiente a fim de adaptar-se às exigências deste.

Assim, é importante o entendimento de que as empresas devam ser vistas como sistemas abertos – capazes de interagir com seu ambiente, influenciando-o e ao mesmo tempo recebendo suas influências – e dinâmicos – que realizam suas atividades e tem, assim, suas características alteradas conforme a ocorrência de algum evento, podendo este ser decorrente de atividades realizadas internamente ou de atividades realizadas no contexto do seu ambiente, o que, diga-se de passagem, congregam todos os fatores políticos, sociais, econômicos e naturais.

Neste estudo a abordagem da visão sistêmica da empresa, com atenção especial a problemática das EPMP, somente em vê-la como um conjunto ordenado e estruturado de partes e elementos interdependentes, que interagem entre si e com o ambiente para a consecução de um fim comum, portanto, para os fins propostos pelo estudo esta visão sistêmica seria graficamente assim demonstrada (figura 6).

Figura 5 : Visão Sistêmica da Empresa



Fonte: Adaptado de CUERREIRO, Reinaldo, 1996, p.80

3.3 Objetivos e principais elementos do sistema empresa

Como se observa, a empresa ocupa um papel muito importante no contexto onde atua, e, em decorrência disso são discutidos e pesquisados mecanismos que permitam a ela ocupar esta posição, de forma continuada, para que os elementos deste contexto coexistam de forma harmônica.

Imbuída desta preocupação a empresa deve estruturar-se de forma a proporcionar condições para que todos os elementos que compõem seu segmento estejam interados na busca de otimizar seus resultados de forma global e não apenas de alguns isoladamente. Pode-se entender que a empresa é um elo de uma corrente, e

esta corrente é o seu segmento – entretanto deve-se salientar que estas correntes possuem inúmeras variáveis ambientais (políticas, sociais, econômicas, etc.) cujos elos devem permanecer intactos para que não ocorra o seu desmanche.

Neste sentido Oliveira (1994: p.95), salienta que "como em uma corrente, onde, quando o elo mais fraco se rompe, toda a corrente deixa de cumprir a sua finalidade, um segmento, onde um dos 'elos' tiver sendo prejudicado, acabará tendo toda a sua eficácia comprometida". Portanto, torna-se elementar que todos os indivíduos da cadeia de relacionamentos estejam mantendo sua eficácia; do contrário podem comprometer todos os esforços do grupo.

Assim a preocupação que se levanta neste estudo é que as EPMP são retratadas por este 'elo' mais fraco da corrente de relacionamentos de negócios do mercado atual, e embora muitas estejam cumprindo seu papel de forma eficaz, muitas outras estão padecendo e causando grandes transtornos aos fatores de sobrevivência do mercado: concorrência e competitividade.

Em uma cadeia de relacionamentos onde cada um busca individualmente maximizar a qualquer preço seus resultados, podem ocorrer situações falsas de resultados. Isto ocorrerá por causa de algum elemento da cadeia, que, quando corrompido, afeta-a como um todo. A manutenção da empresa como um sistema, propõe a discussão agora dos principais elementos que permitirão as EPMP serem eficazes e fortalecerem sua posição dentro da cadeia de relacionamentos onde atuam. Independentemente do tamanho da estrutura da empresa, é importante identificar cada um de seus subsistemas e a dinâmica com que cada um interage com o ambiente.

Retomando as visões conceituais de sistema, apresentadas no tópico anterior, a idéia de "processo em funcionamento" citada por Optner conduz ao entendimento de que o sistema empresa envolve um ciclo dinâmico de *input* (entrada de recursos), processamento e *output* (geração de produtos e serviços) com o ambiente em que se insere.

Apoiado nesse ciclo, o sistema empresa coleta do meio ambiente os recursos que lhe são necessários - financeiros, humanos, tecnológicos, materiais etc. – que sofrem um processo de transformação gerando produtos e serviços.

Esse output deve apresentar estreita relação com as entidades usuárias e fornecedoras do meio ambiente, formando uma cadeia de relacionamentos, pois será através de seu desempenho que a empresa buscará a eficácia, conforme mostra a figura 6.

A harmonia da cadeia de relacionamentos e a empresa dependem da perfeita interação do sistema empresa e seus subsistemas. Para a busca pela Controladoria de um modelo ideal de atuação são propostos os seguintes subsistemas:

- Subsistema Institucional: define a missão, as crenças e valores da empresa;
- Subsistema Modelo de Gestão: conjunto de princípios permanentes voltados à gestão empresarial e estabelecidos pelos donos para o cumprimento pelos gestores;
- Subsistema de Gestão: diz respeito ao processo decisório da empresa para atingir seus propósitos, cumprir sua missão;
- Subsistema Organizacional: conjunto das relações entre as pessoas necessárias à realização das tarefas de forma a atingir o objetivo das organizações por meio do agrupamento em departamentos e definição da amplitude administrativa;
- Subsistema Social: tem como objetivo criar um clima organizacional favorável, estabelecer os comportamentos exigidos pela organização;
- Subsistema Físico-Operacional: corresponde ao complexo de atividades de apoio, atividades fins e de *corporate* da organização, dimensionando as variáveis internas e externas dos relacionamentos da empresa;
- Subsistema de Informação: tem como objetivo apoiar o processo de gestão, o processo de tomada de decisão funcionando como o "sistema nervoso" da empresa. Esse subsistema é responsável pela geração, processamento e distribuição da informação, interagindo com os demais subsistemas.

Da interação e coordenação destes subsistemas é que depende a estratégia necessária à continuidade da empresa. Entretanto, devem ser conhecidas as definições da cadeia de relacionamentos envolvidas no ambiente da empresa, para que a esta possa dimensionar sua atuação.

Dentro da cadeia de relacionamento surgem dois assuntos de importância vital a empresa na formulação de suas estratégias, ou seja: a partir dos conceitos de Estratégias Competitivas e da Análise da Cadeia de Valores da empresa é possível dimensionar fatores estratégicos como custos, fornecedores, clientes, mercados, e muitos outros aspectos, que juntos compõem as atividades que agregam valor à empresa. Assim a seguir será feita a discussão destes assuntos e sua influência para a gestão das EPMP.

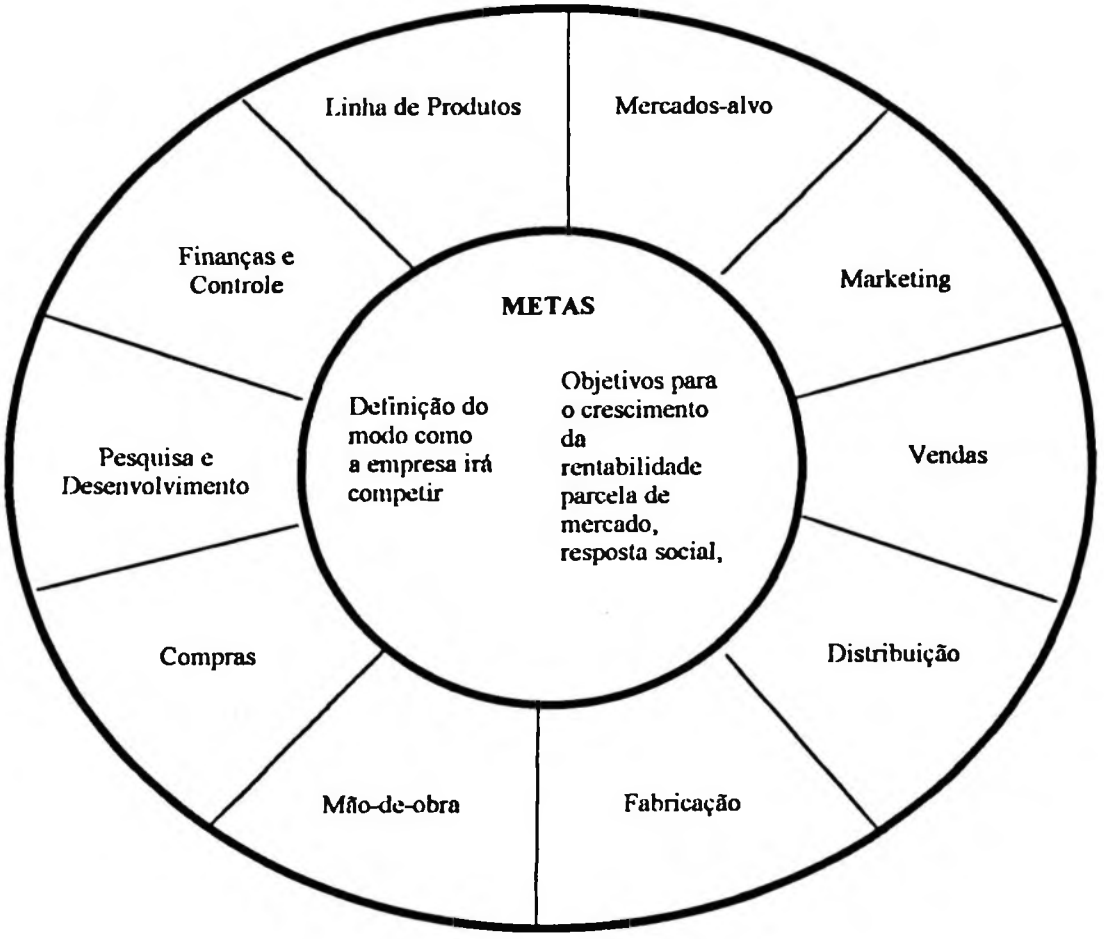
3.4 A influência dos conceitos de estratégia competitiva e análise estrutural de indústrias para a controladoria nas EPMP's

Todas as empresas, independentemente de suas atividades possuem um arcabouço de estratégias nas quais ela se apóia para perpetuar sua continuidade. Embora muitos proprietários achem que suas organizações sobrevivem exclusivamente de suas decisões, estas expectativas podem ser contrariadas mostrando-se a empresa como uma fonte de interações que só pode prosperar se suas estruturas forem sustentadas por estratégias competitivas.

Independentemente de haver na empresa uma estratégia de forma implícita – desenvolvida a partir das experiências geradas na empresa – ou explícita – a partir de um processo de planejamento –, a formulação da estratégia garante ao menos que as políticas ou as ações dos setores funcionais sejam coordenadas e dirigidas visando a um conjunto comum de metas da empresa. Entender a organização é o passo fundamental para implementação de uma estratégia competitiva e, para concretizá-la, é necessária uma metodologia para análise da estrutura de uma indústria e de sua concorrência.

Segundo Porter (1991: p. 16), quando se fala de estratégia competitiva está se tratando de uma combinação dos *fins* (missão) que uma empresa almeja e dos *meios* (políticas funcionais ou operacionais) pelos quais pretende "chegar lá". Isso é ilustrado na figura a seguir, onde se tem a "Roda da Estratégia Competitiva", que mostra um dispositivo para a articulação dos aspectos básicos da estratégia competitiva de uma empresa.

Figura 6: A Roda da Estratégia Competitiva



Fonte: Adaptado de PORTER, Michael E., 1991, p.16

É importante ressaltar a pertinência da estratégia competitiva para as empresas, em especial as EPMP, pois, a partir dela, é possível balizar os aspectos fundamentais para a sua continuidade. Muitos dos pecados mortais cometidos pelas pequenas empresas em sua gestão provêm do relaxamento quanto a aspectos pertinentes ao

dimensionamento do seu ambiente ou mercado e também do pouco interesse em propagar sua missão aos vários níveis da organização.

O que deveria ser uma tarefa até certo ponto simples, dada à dimensão destas empresas, emperra na falta de conhecimento dos seus gestores de que esta ação poderia poupar-lhes enormes transtornos.

Como se observa na figura acima, a estratégia competitiva deve ser empregada como o guia do comportamento global da empresa. A figura da roda reflete que as políticas (que são os raios da roda) devem estar sincronizadas com as metas (o centro da roda), do contrário, não surtirão os efeitos desejados para a organização.

A formulação da estratégia competitiva traz às pequenas empresas a obrigação de considerar quatro fatores básicos que determinam as suas possibilidades de sucesso, ou seja, seus limites serão dimensionados a partir da avaliação daquilo que ela pode realizar. Para tanto ela deve considerar fatores internos e externos (Porter, 1991: p.17):

- **Fatores internos**

- considerar os pontos fortes e fracos da empresa, pois assim se determina o seu perfil de ativos e as qualificações em relação à concorrência (como recurso financeiro, tecnologia, marca, etc.);
- considerar os valores pessoais da organização, tratando de motivar e aferir as necessidades de todos os envolvidos na estruturação e implementação da estratégia;

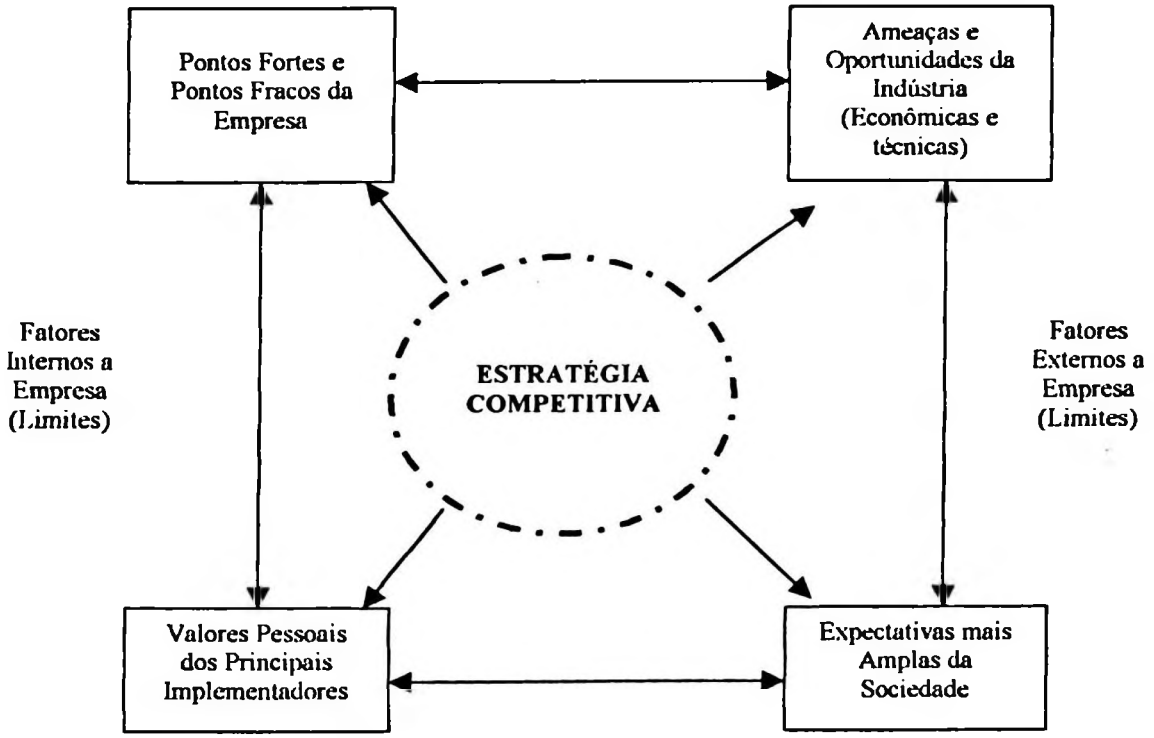
- **Fatores externos**

- considerar os fatores como oportunidades e ameaças envolvidas no seu meio competitivo, dimensionando os riscos conseqüentes e recompensas potenciais;

- considerar as expectativas da sociedade, interando-se em ações como políticas governamentais, interesses sociais e muitos outros que contribuem para sedimentar o seu contexto social.

A missão e as políticas da empresa dependem do tratamento preliminar dos fatores citados, pois, a partir deste tratamento, a empresa conseguirá unir os aspectos realistas e exeqüíveis necessários à consolidação de sua continuidade. Os fatores internos e externos à empresa representam os limites com que a empresa terá que lidar na busca da estratégia competitiva adequada, conforme ilustra a figura abaixo.

Figura 7 : Estratégia competitiva: fatores internos e externos



Fonte: Adaptado de PORTER, Michael E.., 1991, p.17

A Estratégia Competitiva embora tenha grandes contribuições a dar para a gestão das empresas, especialmente as de pequeno e médio porte, ela não é um fim em si, vindo a somar-se a outras técnicas científicas que contribuem igualmente para otimizar as relações da empresa com o ambiente.

A busca de uma posição competitiva e o estabelecimento de uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que determinam a concorrência é um dos papéis fundamentais da estratégia competitiva. Esta estratégia diz respeito a duas questões básicas para a sobrevivência das empresas de pequeno e médio porte. A primeira consiste na atratividade da indústria quanto à rentabilidade no longo prazo e os fatores que determinam esta atratividade; a segunda são os determinantes da sua posição competitiva relativa a seus principais concorrentes dentro de uma categoria de indústria, sendo que, a proposta da estratégia competitiva é criar mecanismos que possibilitem moldar o ambiente em favor da empresa.

É importante considerar para utilização desta metodologia a análise de cinco forças que atuam sobre uma indústria – a entrada de novos concorrentes, a ameaça de substitutos, o poder de negociação dos compradores, o poder de negociação dos fornecedores e a rivalidade entre os concorrentes existentes – pois o vigor no tratamento destas variáveis é determinante para que a indústria produza uma rentabilidade superior ao custo do capital investido. A influência destas cinco forças sobre a rentabilidade da indústria é significativa porque elas operam sobre os preços, os custos e os investimentos necessários às empresas para inserirem-se numa categoria industrial.

O poder exercido pelos compradores influencia o mercado, quer dizer, os preços que as empresas podem cobrar, da mesma forma que a ameaça de substituição. Além dos preços, esse poder influencia também os investimentos pois seu domínio exige que as empresas tenham dispêndios maiores com seus serviços.

Ainda sob a égide destas forças, o poder dos fornecedores influencia o mercado determinando o custo das matérias-primas e de outros insumos usados na produção, o que, quando não dimensionado acertadamente pode causar a descontinuidade da empresa. Já a intensidade da rivalidade pode influenciar tanto os preços como os custos; assim, quando se trata de uma disputa exacerbada pode haver repercussões para todos na categoria industrial. Esta rivalidade pode ter como palco às áreas de

desenvolvimento de produtos, publicidade e forças de vendas, além de outras áreas da fábrica suscetíveis a estes aspectos da concorrência.

Com a ameaça da entrada de novos concorrentes surge em cena um fator limitador de preços e custos, que, de forma concorrente, estará procedendo a uma modulação dos investimentos necessários para deter os entrantes. Estes elementos compõem a estrutura industrial e sua compreensão pela empresa, acima da praticada pelos concorrentes, possibilita-lhe traçar parâmetros capazes de incrementar a sua rentabilidade e sua categoria industrial, além de promover a otimização de seus resultados. O estudo acurado destas cinco forças pela empresa não elimina a necessidade de investimentos em criatividade para se contrapor à concorrência.

A estratégia competitiva alimenta a necessidade de determinar a estrutura industrial que conduzirá a empresa aos pontos mais importantes para a rentabilidade em longo prazo, além das inovações estratégicas suscetíveis a ela. Seguindo este pressuposto será discutida a seguir a técnica de análise da cadeia de valor da empresa, que contribui para a formulação de estratégias adequadas à empresa e à otimização de seus resultados.

3.5 A integração da análise da cadeia de valor para os aspectos de gestão das EPMP

A dinâmica atual dos negócios leva uma empresa a empenhar esforços extraordinários a fim de dimensionar sua cadeia de relacionamentos, pois, além de intimamente relacionada com seus resultados, traz impacto relevante a sua continuidade.

Segundo Porter (1992: p.31), "...a cadeia de valor desagrega uma empresa nas suas atividades de relevância estratégica para que se possa compreender o comportamento dos custos e as fontes existentes e potenciais de diferenciação". A importância para a análise estratégica de custos é mantida a partir da afirmação sobre o que vem a ser cadeia de valor , conforme aludem Shank e Govidaraian(1995: p.14):

> A cadeia de valor de qualquer empresa em qualquer setor é o conjunto de atividades criadoras de valor desde as fontes de matérias-primas básicas, passando pôr fornecedores de componentes e até o produto final entregue nas mãos do consumidor. Este enfoque é externo à empresa, vendo cada empresa no contexto da cadeia de valor global de atividades geradoras de valor da qual ela é apenas uma parte, desde os componentes de matérias-primas básicas até os consumidores finais.

Neste aspecto, busca-se, com a análise da cadeia de valor estruturar os aspectos relacionados à vantagem competitiva que possa dinamizar a rentabilidade das empresas. Portanto, para que a empresa adquira a vantagem competitiva é necessário que ela faça uma escolha, ou seja: para obter as vantagens competitivas ela deve determinar o tipo que deseja e o escopo onde pretende alcançá-la.

Segundo Porter (1992: p.10), a competitividade é um fator inerente a toda e qualquer indústria e o que pode ser determinante para uma vantagem competitiva que a coloque acima da média em sua categoria industrial são os seguintes aspectos:

- ✓ A Liderança em custos: é a estratégia da qual a empresa parte para tornar-se o produtor de mais baixo custo em sua categoria industrial, buscando economias de escala, adequando a estrutura às conveniências do mercado, acesso preferencial a matérias-primas, uso de tecnologia patenteada e consolidando o seu produto nos aspectos de aceitação e comparação com os demais de sua categoria;

- ✓ A diferenciação: por meio desta estratégia, a empresa procura ter uma unanimidade em sua categoria, ou seja, ela seleciona um ou mais atributos que seus clientes consideram importantes, posicionando-se de forma singular para satisfazer a estas necessidades. Esta diferenciação deve variar de uma empresa para outra mas seu posicionamento diferencial pode incidir sobre os produtos que fabrica, os sistemas de atendimento e entregas, a variedade, o marketing empregado, entre outros;

- ✓ O enfoque: com estratégia, a empresa escolhe um ambiente competitivo estreito dentro de sua categoria industrial. Assim, o responsável por dar o enfoque seleciona o segmento ou grupos de segmentos na sua categoria industrial e adapta sua estratégia para atendê-los. A otimização de sua estratégia para o segmento-alvo permite que a empresa obtenha vantagens competitivas no(s) segmento(s) escolhido, muito embora não possa tê-las no geral. Esta estratégia usa as anteriores (custos e diferenciação) para definir os aspectos necessários à escolha e dimensionamento do segmento.

O que fundamenta a implementação na empresa de uma das estratégias genéricas elencadas anteriormente é o fato de a Vantagem Competitiva residir no âmago de qualquer estratégia.

Para que a empresa obtenha-a, faz-se necessária uma escolha, isto é, a empresa deve escolher o tipo de vantagem competitiva pretende implementar e o escopo dentro do qual irá consegui-lo, lembrando que as empresas que fazem escolhas generalistas incorrem no erro de não enfatizarem um rumo e acabam padecendo pela mediocridade estratégica e pelo desempenho inaceitável para a sua missão.

Neste contexto, para que as EPMP consigam alcançar a vantagem competitiva desejada é necessário implementar ações que promovam o entendimento da empresa, não a olhando como um todo, mas analisando cada uma das atividades distintas que contribuem para a sustentação de seus objetivos.

A análise da cadeia de valores de uma empresa contribui, neste enfoque para sistematizar o exame de todas as atividades executadas na empresa e o modo como elas interagem, para que se proceda à análise das fontes das vantagens competitivas (custos ou diferenciação). Quando a empresa realiza as atividades estrategicamente importantes de uma forma mais barata ou melhor que a concorrência pode assim ganhar vantagem competitiva.

Na análise da cadeia de valor (Porter, 1992: p.31) de uma empresa, o primeiro passo é identificar o sistema de valor, ou seja, todas as atividades da empresa, sejam

compras, produção, vendas, marketing, administração, etc. . Do mesmo modo, todos os fatores que se relacionam a ela, como fornecedores, clientes, financiadores, etc., podem influenciar o desempenho da empresa; portanto o sistema de valor afere esta influência e promove ações para sua otimização.

A preocupação das EPMP deve residir não apenas na busca pela vantagem competitiva, mas também por sua sustentação, e ambas irão depender não só da cadeia de valor da empresa como da maneira pela qual ela se insere no sistema geral de valores. Assim, a cadeia de valor exerce papel fundamental na identificação das fontes de vantagem competitiva, e sua análise contribui com a controladoria, mostrando as atividades individuais que a empresa executa e seu reflexo na história da empresa, na sua estratégia e método de implementação, bem como na economia básica que pode ser promovida nas atividades.

Enfim, ela se torna uma ferramenta importante na determinação do valor, não do custo, que insere a empresa numa posição competitiva, evitando a distorção das estratégias, como a elevação de custos para impor um preço-prêmio, via uma diferenciação.

A partir da determinação das atividades de valor da empresa têm-se as bases para a construção da vantagem competitiva, quer dizer: a forma como cada atividade é executada, combinada com sua otimização, determinará se a empresa possuiu custos maiores ou menores que a concorrência e isto, por sua vez, permite que se determine a contribuição para as necessidades dos clientes e, assim, para a diferenciação.

Portanto a contribuição da análise da cadeia de valor para a gestão das empresas de pequeno e médio porte reside em identificar as atividades agregadoras de valor a fim de incrementar estratégias como liderança em custos ou diferenciação, de modo que ela possa obter vantagens competitivas.

Como se pôde observar no decorrer deste capítulo muitas são as ferramentas ou técnicas das quais se pode valer a Controladoria para contribuir com a gestão das EPMP, porém é importante salientar que, na acepção deste estudo seu papel é o de

interagir junto à empresa a fim de identificar e implementar um sistema de gestão que possa promover a eficácia empresarial e o cumprimento de sua missão. Assim o capítulo seguinte será dedicado a identificar e propor um sistema de gestão com tais características para as EPMP.

capítulo IV

O PROCESSO DE GESTÃO DAS EPMP

4.1 O processo gerencial e o sistema de informações

A gestão das empresas sempre sofreu a influência de uma gama enorme de paradigmas que permeiam a cultura daqueles que a levam a cabo. Os gestores têm como seu 'berçário' de inspiração as experiências que acumularam durante a sua vida, ou seja, as atividades profissionais exercidas desde a juventude até a maturidade.

Muitos são aqueles que enfatizam que a razão do sucesso de uma organização são as experiências acumuladas, especialmente a consideração dos sucessos e insucessos ocorridos, o que não deixa de ser verdade, mas, embora esta experiência possa ressaltar um privilégio a mesma traz alguns contratempos que são sentidos especialmente quando a empresa tem que se adequar a aspectos competitivos ainda não vivenciados ou ainda quando ocorre a necessidade de suscetibilidade de comando.

O que se quer salientar é que uma organização empresarial, qualquer que seja seu tamanho, estrutura organizacional ou atividade-fim, tem uma vida própria e, assim, necessita perpetuar-se independentemente dos indivíduos envolvidos: a organização deve ser capaz de perseguir seu objetivo e cumprir sua missão por meio do esforço de todos os indivíduos envolvidos e não estar suscetível a qualquer risco de descontinuidade pela ausência temporária ou permanente de um de seus componentes (sejam homens ou equipamentos).

Assim, conduz-se agora a discussão deste estudo ao processo gerencial das empresas, enfatizando particularmente as Empresas de Pequeno e Médio Porte, de modo a configurar, para este tipo de empresa uma nova leitura dos aspectos de

utilização das informações, em especial as contábeis, proporcionando-lhe a otimização dos resultados.

O que se quer neste capítulo é mostrar a importância do domínio da estrutura organizacional pela empresa, de modo que possa dimensionar adequadamente seus esforços e construir um sistema de gestão que propicie condições para que a missão da empresa seja alcançada com eficácia. Além disso, ela possa contar com um sistema de informações que contribua para a seleção das alternativas que proporcionem a otimização dos resultados e aponte oportunidades ou dificuldades no longo prazo.

Contudo, a empresa não necessita apenas de um sistema de gestão adequado. Ela precisa ser capaz de aceitar tais ferramentas e ter o controle de sua utilização. Enfatizam-se, neste particular, os conceitos de Controladoria para solução de problemas de dimensionamento de ambiente e mercado, bem como ponto de partida para as principais decisões dentro de uma organização, como por exemplo, "onde", "quando" ou "quanto" investir.

4.2 Os aspectos da "accountability" para as EPMP

As empresas, conforme já configurado neste estudo, são consideradas sistemas abertos, extremamente dinâmicos e com alto grau de influência sobre o seu ambiente. Desta forma, pensar em organizações que se revestem de características de 'ilhas' dentro de um ambiente empresarial é condená-las ao insucesso.

Portanto a empresa necessita manter uma perfeita interação com o ambiente onde se insere, e isto, por sua vez, deverá ocorrer à medida que a organização exterioriza suas ações, seja por meio dos relatórios contábeis, seja por meio de divulgações das políticas e filosofia da empresa ou ainda por ações sociais que busquem participar a comunidade sobre suas ações e sua importância conjuntural.

Vê-se aí uma relação de autoridade e responsabilidade: primeiramente as empresas, por meio de sua capacidade econômica para produção de bens e serviços, mantêm relações econômicas, sociais, políticas, com o ambiente onde estão inseridas, e, em

contrapartida, isto ocasiona a geração de responsabilidades das mais diversas, como a manutenção ou reposição do meio-ambiente, a manutenção de níveis sociais, entre outras, que se podem aí agregar por intermédio das ações operacionais normais da empresa.

É neste sentido que surge a figura do *Accountability*[15], que, segundo Nakagawa (1995: p.17)

> ...é a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder. Nas grandes empresas, onde é muito clara a separação entre propriedade e gerência, os acionistas representando, muitas vezes, interesses de inúmeros investidores, elegem os membros de seu conselho de administração, os quais, por sua vez, escolhem as pessoas, que efetivamente deverão gerir os negócios da empresa, formando-se assim, uma grande cadeia de accountability...

Para as EPMP que possuem características estruturais mais modestas, isto pode até soar utópico, entretanto vale ressaltar que a participação destas organizações é extremamente significativa no contexto empresarial, causando efeitos sociais e econômicos muito pertinentes.

Assim, embora muitas destas empresas se confundam com a personalidade de seus proprietários ou ainda não se tenha à preocupação em dissociá-la, a verdade é que por participarem de um ambiente e interagirem com ele, geram-se obrigações além daquelas relativas à produção de bens e serviços.

Por exemplo: uma pequena indústria em uma cidade grande pode até passar despercebida, porém, para uma cidade de porte médio a pequeno, ela representará uma fatia significante da geração de renda e aquecimento econômico da localidade. Assim, todos os aspectos a ela relacionados irão de certa forma interessar tanto ao

---

[15] Segundo pesquisas a melhor tradução para o termo é o significado de prestação de contas.

poder público (ao orçamento da prefeitura) como à sociedade (perspectivas de empregabilidade e geração de renda).

Por outro lado, a instalação de determinada planta fabril em uma cidade trará impactos que podem vir a ser dimensionados, porém, somente serão conclusivos a partir das vias de prestação de contas que ela utilizar para expor suas realizações. É importante ressaltar que todos os mecanismos que possibilitam uma maior participação da comunidade nas empresas operam grandes transformações, das quais a principal é o reconhecimento de seu significado para a economia local ou até mesmo o aumento da fidelidade de mercado.

Neste sentido o *accountability* representará sempre, para as EPMP, a obrigação de executar algo, em decorrência da autoridade investida e ela só se quita pela prestação de contas dos resultados alcançados e mensurados pela Contabilidade. Sob a ótica do conceito de *accountability* faz-se necessário que as EPMP reestruturem seus mecanismos de gestão, introduzindo neles parâmetros que possam ser utilizados para medir a eficiência e eficácia com que elas buscam atingir sua missão.

Alguns destes mecanismos passam necessariamente pelo sistema de gestão a ser utilizado pela empresa, que para este estudo, é o concebido a partir de conceitos da Controladoria. Assim, nos tópicos seguintes serão acrescidos maiores detalhes para dotar as EPMP de capacidade técnica de gestão para atender a esta e a outra exigência do mercado competitivo atual.

4.3 Controlabilidade, flexibilidade e produtividade

Continuando na discussão dos aspectos fundamentais para a construção de uma gestão eficaz nas EPMP defronta-se agora com os aspectos de controlabilidade, flexibilidade e produtividade, que representam as bases para que a empresa possa confrontar seus resultados com os estimados, e torne-se parte interativa do ambiente, adaptando-se às tendências e oportunidades e tornando factíveis os

objetivos, além de manter sua marca ou seu produto atrativo para o mercado visando assim a sua continuidade.

4.3.1 Controlabilidade

Muito se questiona sobre a forma ideal de exercer um controle sobre as operações dentro de uma organização, porém todos são unânimes em atestar a sua pertinência para as pretensões de continuidade da empresa. Assim os aspectos de controlabilidade passam necessariamente pelo planejamento e estabelecimento de padrões, ou seja: considerando o ambiente dinâmico onde atuam as organizações, elas necessitam preservar um certo equilíbrio em suas ações, de modo a garantir sua continuidade.

O planejamento ao predeterminar as metas da empresa, contribui para que ela tenha um ponto de partida para estabelecer as bases sobre as quais estas serão efetivadas. A partir da fixação de padrões a empresa pode promover a criação de mecanismos que irão apoiar suas decisões e, ao mesmo tempo acompanhar os resultados.

Embora muitos relacionem o sistema de padrões ou os padrões, à determinação de custos para avaliação de variações de eficiência, deve haver uma preocupação muito mais fundamentada, a ponto de poder-se dizer que o sistema de padrão é responsável pelo controle, como base para comparação dos resultados planejados e alcançados pela empresa.

Bio (1987: p.127.) salienta que:

> ...os resultados decorrentes da execução devem ser avaliados em relação aos planejados, os desvios devem ser apurados e corrigidos; é esse o conteúdo da função de controle, que não pode se dissociada do planejamento, que, de certa forma, fixa padrões para aferição dos resultados reais; se não há nenhum padrão, torna-se difícil, senão inviável, a avaliação de desempenho real...

Assim a importância de se estabelecerem padrões é tão grande quanto à função de planejar, pois, caso não se faça uma perfeita interação entre os setores da empresa e os limites de desvios toleráveis em cada um, não será possível encontrar parâmetro de comparação para determinar os desvios ocorridos nas decisões.

Verifica-se, contudo, que, para a empresa preservar ou incrementar sua posição no ambiente dinâmico onde está inserida, faz-se necessária à manutenção de um certo equilíbrio, para que ela preserve e/ou aumente suas condições de continuidade.

Segundo Markovitch apud Catelli (1999: p.47), a empresa possui dois tipos de equilíbrios necessários: o *estacionário*, que se verifica em seu âmbito interno, no plano das atividades de rotina como níveis de produção, aquisição de insumos, etc., e o *dinâmico,* que decorre das relações da empresa com seu ambiente externo e no âmbito das decisões estratégicas, como lançamento de um novo produto ou compra de um equipamento. Desse equilíbrio resultará o aproveitamento de oportunidades e o controle ou gerenciamento das ameaças.

Portanto, para que as EPMP desenvolvam meios de sobrevivência, permitindo-se fazer aqui uma correlação delas aos organismos vivos que necessitam desenvolver técnicas para manterem sua sobrevivência, conforme Beer (Catelli, 1999: p.48), as empresas devem desenvolver técnicas de sobrevivência num ambiente econômico, social, político, amparadas pelo aprendizado das experiências.

Para que as EPMP desenvolvam esse equilíbrio e em contrapartida os aspectos de controlabilidade necessários a sua sobrevivência, devem exercer um domínio sobre as seguintes variáveis e as suas circunstâncias:

- *Situação Mercadológica:* controle sobre as oportunidades e ameaças em relação aos seus produtos e serviços e acompanhamento de seu posicionamento no mercado;
- *Situação Política:* controle sobre o nível de comprometimento e o grau de influência da empresa no contexto bem como estabelecimento dos níveis de responsabilidade emanados destas;

- *Situação Social:* controle de sua inserção no ambiente em relação aos níveis de emprego, ao pagamento de impostos e contribuições, aos benefícios sociais gerados, etc.;
- *Situação Financeira:* controle sobre a gestão do capital de giro da empresa, sobre as políticas de pagamentos e recebimentos e sobre a estrutura de capital da empresa, em especial as origens muito onerosas de recursos;
- *Situação Econômica:* controle sobre as estratégias da empresa para manutenção de sua capacidade de geração de benefícios futuros, de remuneração dos capitais investidos e das suas condições de eficácia;
- *Situação Patrimonial:* controle dos aspectos relacionados ao valor da empresa bem como ao valor de seus ativos, passivos e patrimônio líquido, aferição de valores de *goodwill*, entre outros.

A controlabilidade nas EPMP somente será exercida com o incremento de um sistema de gestão orientado pelos aspectos da Controladoria e que favoreça a ocorrência do feedback ou retroalimentação do sistema para reparar desvios indesejáveis.

4.3.2 Flexibilidade

Embora as características principais da controlabilidade sejam o planejamento e o estabelecimento de padrões, com a firmeza suficiente para que sejam geridas, as EPMP precisam ser adaptáveis ao ambiente. Assim, embora a empresa tenha que ter uma direção que assegure tanto a continuidade dela como de suas unidades, os objetivos podem ser modificados no caso da ocorrência de contingências imprevistas.

As ameaças constantemente estarão às portas da empresa, e ela tem que conviver com elas, entretanto, as oportunidades são ocasiões que só podem ser gozadas no seu pleno teor desde que a empresa tenha condições para aproveitá-las. Para tanto, exige-se das EPMP um sistema de informações que possa ser tão dinâmico quanto às alterações ambientais, e acima de tudo tenha caráter prospectivo para que dê margem à adequação das unidades e das estratégias.

O ponto fundamental da flexibilidade é manter acesas as expectativas em relação ao retorno esperado da organização, tanto na base dos investidores, emprestadores e fornecedores, quanto na base dos clientes e da sociedade, pois, a partir daí a empresa estará suficientemente adaptável ao seu ambiente.

A premissa básica para uma empresa deve ser a de buscar a eficácia empresarial ou otimização de seus resultados, que influenciam diretamente o contexto social onde se localiza. Certos benefícios só são possíveis a partir da conjugação de determinados fatores, como produtividade, eficiência, satisfação dos agentes envolvidos na cadeia de relacionamentos, adaptabilidade do decisório dos gestores e desenvolvimento, para que ela possa satisfazer as necessidades do seu ambiente.

4.4.8 Uma aplicação da Controladoria nas EPMP

A princípio pode parecer um tanto quanto remota a aplicação da Controladoria as EPMP, entretanto, de acordo com a dinâmica atual de negócios e mercados e com o crescimento das exigências de gestão por parte destes, os conceitos que serão veiculados neste tópico propõem-se viabilizar a própria sobrevivência destas empresas no ambiente.

Com fulcro nesta afirmação salientamos a opinião de Wilson (1995: p.22)

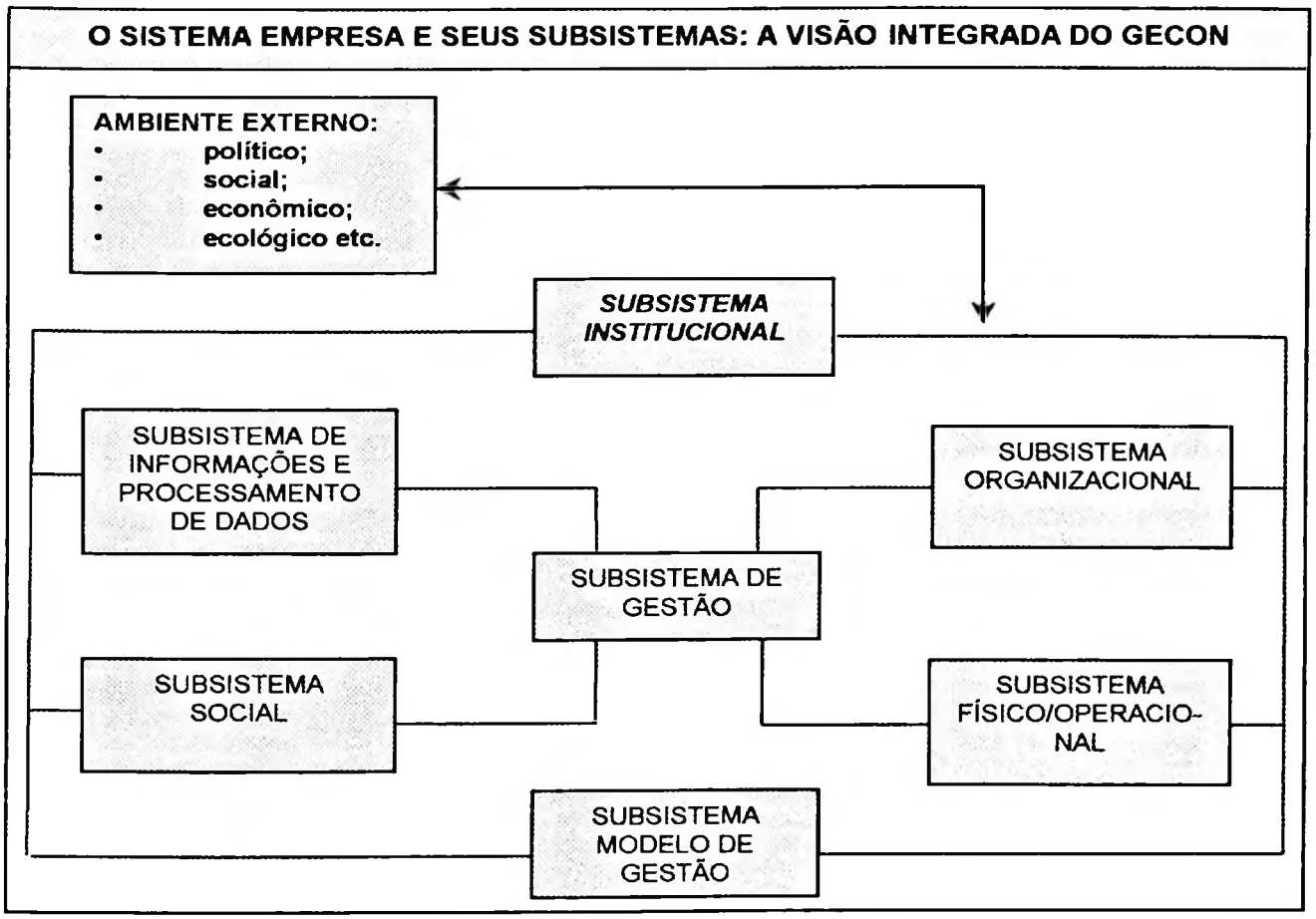
> *...Moreover, the controllership function is not restricted to large companies. A business need not reach any considerable size before a qualified controller can find ample opportunity to establish his usefulness and value to his companies. There are still thousands of small concerns that need the services of an accountant who envisions the full opportunity of the task*[16]*...*

[16] Tradução: ...Além disso, a função da controladoria não é restringida às grandes companhias . Uma necessidade empresarial não alcança nenhum tamanho considerável antes que um controller qualificado possa, achar uma ampla oportunidade para estabelecer sua utilidade e estimá-la para a sua companhia. Ainda há milhares de preocupações pequenas que precisam dos serviços de um controller que possa pressentir completamente a oportunidade

Kanitz (1976: p.5) salienta que a controladoria é exercida pela combinação das funções da Contabilidade e de Finanças, numa visão mais ampla, a qual possibilita visualizar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais. Portanto, nota-se uma mudança na configuração empresarial, particularmente relacionada às exigências de uma gestão mais qualitativa e quantitativa. Este é o desafio para diferenciar uma empresa eficaz daquela que sucumbira em um período curto de tempo. Enfrentando este desafio, propõe-se para este estudo, seguir a configuração da controladoria numa aplicação as EPMP.

Para o cumprimento do objetivo deste tópico, serão tratados seqüencialmente os subsistemas do sistema empresa orientados para uma gestão voltada para a eficácia organizacional, apontando suas inter-relações e interdependências dentro do escopo deste estudo, conforme mostra a figura a seguir:

Figura 8 – O sistema empresa e seus subsistemas na visão Gecon



Fonte: CATELLI, 1998. Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

4.4.1 O subsistema institucional nas EPMP

As EPMP normalmente apóiam sua personalidade na de seus fundadores, sem contudo, preocuparem-se em propagar esta para toda a organização. Neste sentido podem ocorrer vários desvios indesejados, especialmente os relacionados ao não entendimento por parte dos componentes da organização, dos delineamentos estabelecidos para a empresa pelos proprietários e, com isso, a ocorrência de ações ineficazes.

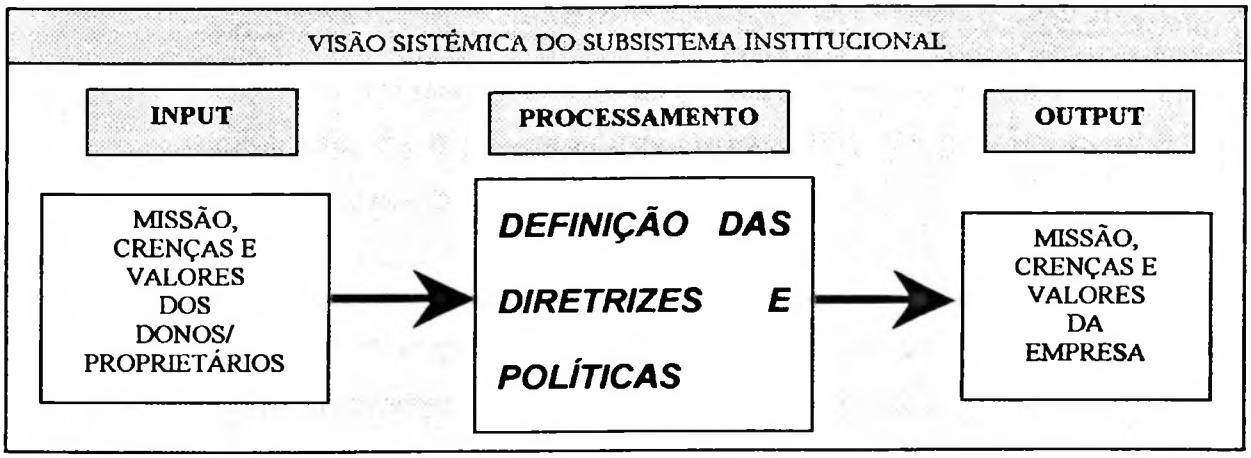
A Controladoria inicia seu entendimento para concretização da eficácia empresarial a partir do estabelecimento do subsistema institucional, de onde fluirão os demais

comportamentos e subsistemas para que a empresa possua a sinergia adequada a suas pretensões.

Este subsistema tem como escopo dar o direcionamento da empresa em relação ao ambiente externo a partir das crenças e os valores dos donos formando a missão, crenças e valores da empresa. O subsistema deve apresentar como requisitos:

- ser definido a partir das crenças e valores dos donos;
- ser formalizado com base em um documento da empresa para nortear o conjunto de diretrizes básicas;
- ser validado pela sociedade compreendendo o exercício de atividades lícitas e que satisfaçam às necessidades do ambiente;
- ser divulgado, interna e externamente, possibilitando o conhecimento das diretrizes institucionais da empresa.

Quadro 2 – Visão sistêmica do subsistema institucional



Fonte: CATELLI, 1998. Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

Com fulcro neste subsistema as EPMP podem definir e propagar pela organização as diretrizes e políticas a serem aplicadas e cada setor ou departamento terá como base esta preocupação ao definir a sua missão, crenças e valores.

4.4.2 O subsistema modelo de gestão nas EPMP

Nas EPMP há grandes preocupações com a profissionalização da gestão, entretanto muitas já observam a necessidade de procurar uma maior interação tanto em relação aos sócios ou proprietários, como dentro da própria organização entre os responsáveis e funcionários; portanto a definição de um modelo de gestão proporciona a EPMP uma proximidade da organização com seus propósitos e maior interação dos envolvidos.

Conforme Catelli et al (1995: p.55),

> ...o modelo de gestão poderá ser explicitado, em termos de definir-se claramente quais os propósitos da empresa, o que se espera de cada um dos gestores, bem como qual será o sistema de recompensas a ser adotado ... Assim, numa organização ideal, o modelo de gestão refletirá as idéias, crenças e valores dos proprietários ou principais executivos, as quais estarão disseminadas por toda a organização, sendo, pois, plenamente aceitas por todos os gestores, os quais buscarão no modelo de gestão as orientações para as suas decisões.

Com base na assertiva acima, verifica-se que a existência desse subsistema é justificada conforme a preocupação com a prestação de contas dos gestores aos donos. Pelo subsistema modelo de gestão deve ser definido:

- *o estilo de gestão;*
- *papéis e posturas esperados dos gestores;*
- *poderes e responsabilidades;*
- *o processo de gestão;*
- *a avaliação dos gestores e da gestão;*
- *[illegible]rama de interações.*

Este s[illegible]ve revestir-se dos seguintes requisitos para configurar-se como um sub[illegible]nte do modelo ideal de atuação da empresa:

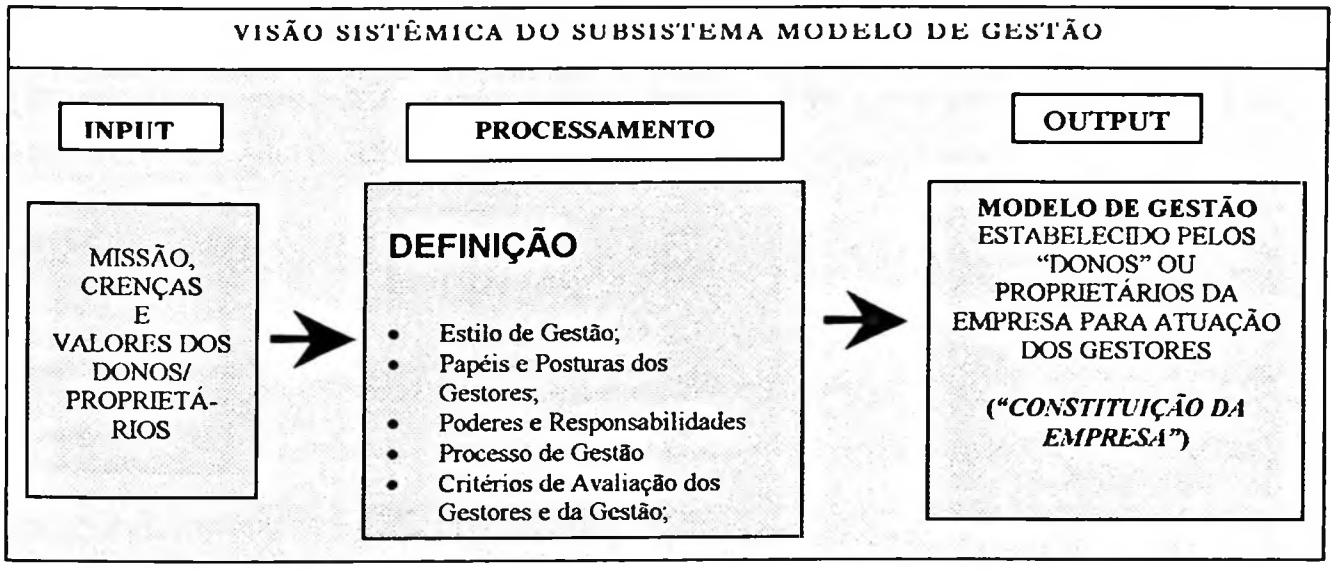
- ✓ o estilo de gestão deve ser participativo, envolvendo todos os gestores a fim de proporcionar a otimização do todo. Esta interação deve realizar-se em vários níveis com o compartilhamento de ações, guardadas as relações hierárquicas. Como bem coloca Bio (1987: p.174),

> ...Organizações menos coercitivas e mais democráticas, podem ser ágeis, flexíveis e adaptativas e, assim, tornarem-se mais eficientes e eficazes; pela simples razão de que a habilidade de gerenciar mudanças de modo competente é cada vez mais crítica para as organizações...

- ✓ cada gestor é "dono" de sua área e todas as ações devem priorizar o cumprimento da missão da empresa. Com isso torna necessário levar em consideração as conseqüências de suas ações nas demais áreas. Nas EPMP isto se torna a base da responsabilidade com a continuidade da empresa;
- ✓ a postura dos gestores deve ser empreendedora, ousada e dinâmica na busca incisiva da eficácia empresarial;
- ✓ ao projetarem um modelo ideal de atuação, os donos devem definir os limites e responsabilidades dos gestores em cada unidade de negócio, ou seja, definir os eventos para os quais cada gestor deve tomar decisões. O modelo de gestão deve permitir a avaliação da gestão e dos gestores das diversas áreas (compra, produção, vendas, contabilidade, controladoria etc.) com base nos resultados econômicos gerados;
- ✓ o processo de gestão deve envolver as fases de planejamento, execução e controle, estabelecendo diretrizes, segundo uma participação integrada de todos os gestores das áreas para conduzir a empresa à situação objetivada;
- ✓ os gestores devem ser avaliados pelo resultado econômico gerado por suas decisões, ou seja, o modelo de decisão de cada área deve proporcionar a escolha da melhor alternativa que conjugue os aspectos operacionais, econômicos, financeiros e patrimoniais de cada transação;
- ✓ deve ser estabelecido um cronograma de interações constantes que possibilite aos proprietários da empresa o acompanhamento das operações e os resultados

gerados por cada unidade de negócio. Isto significa dizer que os proprietários devem participar da validação dos planos.

Quadro 3 – Visão sistêmica do subsistema modelo de gestão



Fonte: CATELLI, 1998. Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

É importante salientar que o padecimento de muitas empresas pequenas reside não apenas na pouca atratividade comercial, mas também na falta de esclarecimento que conduz cada membro da organização a procurar maximizar seu setor em detrimento da empresa.

Isto pode ser comparado ao episódio da Torre de Babel, em que, depois de determinado tempo de construção individualizada, cada um falava uma língua diferente e ninguém mais se entendia ou se lembrava de seus objetivos. O mesmo pode ocorrer com a pequena empresa, independentemente do tamanho de seu contingente de funcionários, pois, caso não haja consenso, cada um procurará a alternativa que julgar mais aprazível.

4.4.3 O subsistema de gestão nas EPMP

Após a EPMP definir seu subsistema institucional e modelo de gestão, ela precisa estruturar o processo pelo qual sua missão será viabilizada, necessitando, portanto, de definir as bases sobre as quais possa predeterminar seus objetivos, consolidar sua missão e produzir resultados eficazes. É neste sentido que opera o subsistema de gestão, como a ferramenta da Controladoria que fundamenta as interações da empresa com o ambiente, dando-lhe condições de continuidade.

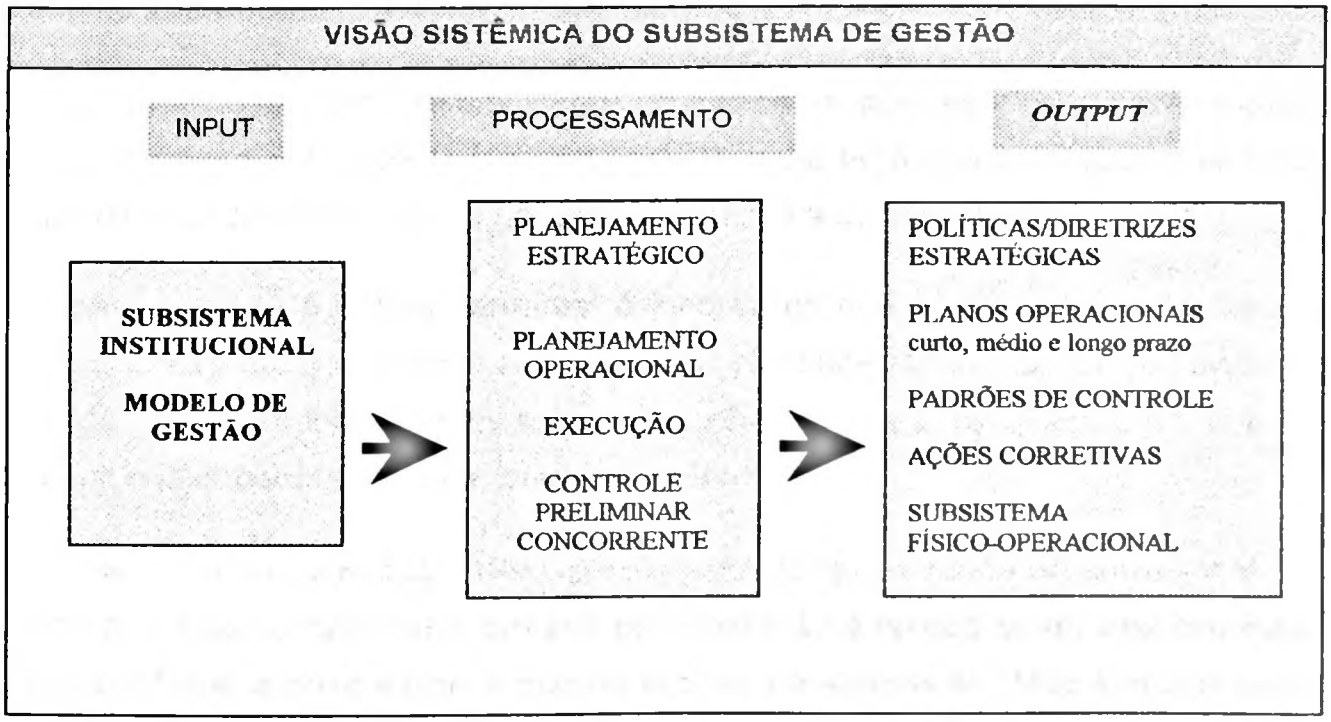
Segundo Catelli et al (1995: p.47)

> ... o subsistema de Gestão é caracterizado como o processo de planejamento, execução e controle. A fase de execução das atividades operacionais é o ponto fundamental que caracteriza o estado dinâmico do sistema empresa. Nessa condição a empresa interage intensamente com o meio ambiente, obtendo os recursos de que necessita, transformando-os em bens e serviços e ofertando-os novamente ao meio ambiente.

Este subsistema depende da definição do subsistema institucional e do modelo de gestão. Enquanto o subsistema institucional norteia o processo de gestão, por meio do dimensionamento da missão da empresa, determinando onde deve chegar o processo de gestão, o subsistema modelo de gestão indica como alcançar a situação objetivada. A existência do subsistema de gestão é justificada pela intenção dos gestores de conduzir a empresa a uma situação objetivada a partir da situação atual.

A figura abaixo ilustra a visão sistêmica do subsistema de gestão, em que a integração dos gestores das várias áreas converge para o estabelecimento do planejamento estratégico, reunindo as diretrizes e políticas estratégicas para conduzir a empresa à sua missão. Posteriormente, segue o planejamento operacional que transforma o planejamento estratégico em planos operacionais de curto, médio e longo prazos a serem, posteriormente,executados e controlados pelos gestores.

Quadro 4 – Visão sistêmica do subsistema de gestão



Fonte: CATELLI, 1998. Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

8/351

A eficácia da gestão das EPMP tem que ser implementada por ações que conduzam esforços ordenados na busca por estratégias que viabilizem a missão. Este subsistema não apenas agrega esta preocupação como também direciona ações dos gestores para enfatizarem a complementaridade nos objetivos e metas: quer dizer, todas as metas e objetivos devem ser coordenadas para que a organização tenha seus resultados otimizados. Embora possa haver posições individuais, devem prevalecer as metas que congreguem o melhor posicionamento global da empresa.

Para que as EPMP possam conceber estratégias que propiciem sua continuidade devem reduzir a ocorrência das chamadas *áreas cinzentas* na organização, ou seja, reduzir as áreas onde os níveis de autoridade e responsabilidade não estejam definidos, de modo que haja sempre um responsável de quem exigir os resultados estabelecidos; e este aspecto é demonstrado no subsistema formal e organizacional a seguir.

4.4.4 O subsistema formal e organizacional nas EPMP

Em decorrência da estrutura das EPMP, muitas delas familiares, pode haver grandes barreiras para a definição de uma estrutura formal e organizacional que tenha todos os predicados profissionais exigidos pela dinâmica atual do mercado.

Embora haja esta e outras barreiras, é inequívoco que para a empresa almejar a eficácia ela necessita estabelecer uma divisão científica de suas funções e atividades visando particularmente a não sobrepor nenhuma ou deixar indefinições que lhe possam custar perdas substanciais nos resultados.

Em recente trabalho Kassai (1999, p.107) salienta que a forma organizacional das EPMP e ..."*essa 'simplicidade' em sua administração é no que se resume seu maior ponto de força: a flexibilidade e grande rapidez de adaptação. Mas é muitas vezes também a causa de sua maior fraqueza*"... .Isto nos remete a problemas enfrentados por todo o contingente empresarial, ou seja, aspectos ligados à suscetibilidade de cargos e funções e a falta de uma maior atenção para a estrutura organizacional.

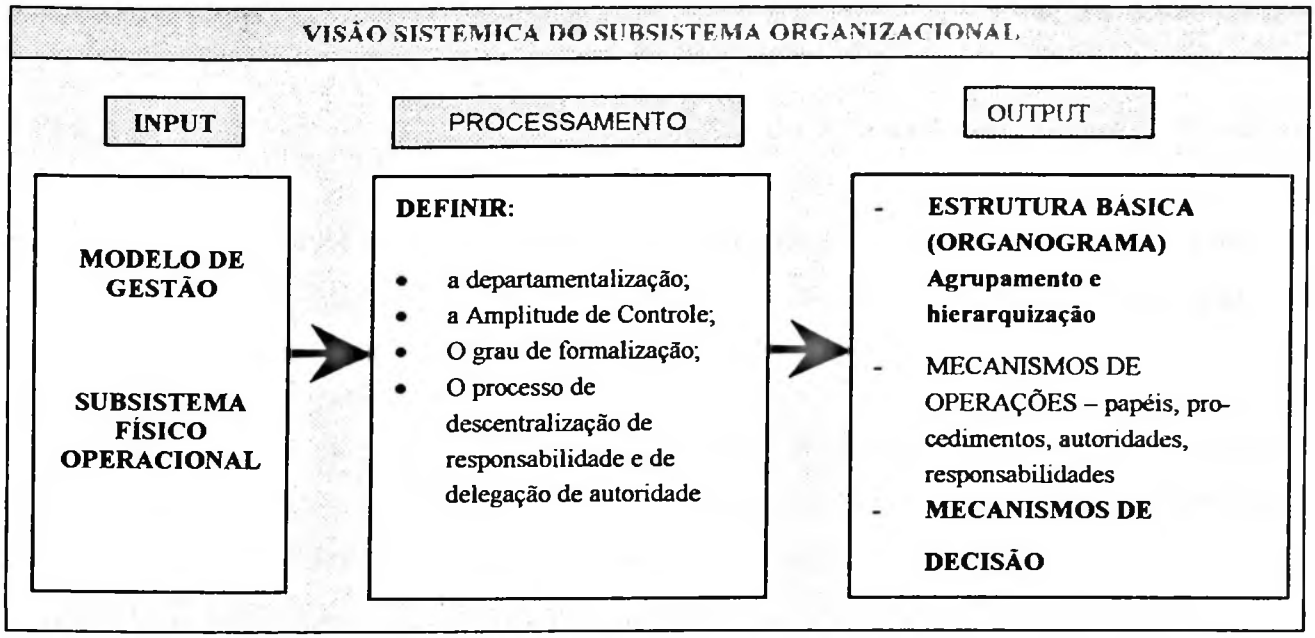
O Subsistema Organizacional tem como objetivo proporcionar uma estrutura lógica para inter-relacionar os diversos recursos e fatores necessários ao cumprimento da missão da empresa. Conforme afirmam Perez Júnior, Pestana e Franco (1995: p32), "*a autoridade e o poder são delegados através de toda estrutura organizacional.*" Assim, a importância desse subsistema está diretamente relacionada com o tamanho da organização e a diversidade de suas atividades, que demandam acentuados processos de descentralização, departamentalização, entre outros.

Segundo Jucius e Schlender (1990: p.84), a organização tem uma série de elementos importantes, que consubstanciam os seguintes pré-requisitos:

- a estrutura organizacional deve ser estabelecida de modo que os vários executivos e empresários sejam ligados entre si num arcabouço efetivo;
- as diversas normas devem ser esquematizadas e estabelecidas;
- deve ser contratado o pessoal que será treinado para preencher os cargos de estrutura e também para atender às normas de procedimento;
- devem ser procurados os diversos materiais, equipamentos, instrumentos e recursos necessários.

Por meio deste subsistema, espera-se a organização dos recursos técnicos, materiais, humanos e de gestão em uma disposição que possibilite o cumprimento da missão da empresa, estruturando-se por organogramas, mecanismos de operação e mecanismos de decisão.

Quadro 5 – Visão sistêmica do subsistema formal e organizacional



Fonte: CATELLI, Armando. , 1998, Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

Os processos de formalização, departamentalização, descentralização e determinação da amplitude de controle são definidos com base nos subsistemas Modelo de Gestão e Físico-Operacional. Dessa situação, emerge o conceito de *Accountability*, que conforme Nakagawa (1995: p.17), consiste na obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, segundo as responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder.

Como se observou neste tópico a necessidade de dotar as EPMP de uma estrutura organizacional definida surge da sua própria necessidade de continuidade. Embora este estudo saliente os problemas neste tipo de empresa, eles são comuns a todos os tipos e tamanhos de organização. Pode-se notar que o objetivo da estrutura formal e organizacional é preparar condições para outras ferramentas a serem implementadas pela controladoria, as quais unidas, tendem a possibilitar que a empresa apresente resultados melhores.

4.4.5 O subsistema social nas EPMP

Continuando a aplicação da Controladoria as EPMP será tratado agora o subsistema que permite harmonizar as condutas ou comportamentos dentro da organização. No subsistema social, a Controladoria permite-se ocupar dos aspectos relacionados aos indivíduos na organização, suas necessidades, suas frustrações, seus relacionamentos, suas motivações, entre outros, com o objetivo exclusivo de envidar esforços para que seja criado para a empresa um clima organizacional que possibilite a fruição das idéias e comportamentos em busca da eficácia.

É comum encontrar empresas cujo desempenho é prejudicado pelas insatisfações existentes nos relacionamentos de empregados e empregadores, muitas das quais chega até a determinar a continuidade ou não da organização.

Embora as EPMP estejam sendo tratadas como organizações com números reduzidos de funcionários – de 20 a 499 empregados, segundo a classificação assumida neste estudo –, as condições que as tornam flexíveis, adaptáveis e dinâmicas em relação ao mercado operam-se através dos indivíduos colocados nos mais variados setores e atividades, e pode-se concluir que ainda a melhor propaganda é aquela feita por quem produz os produtos e serviços da empresa.

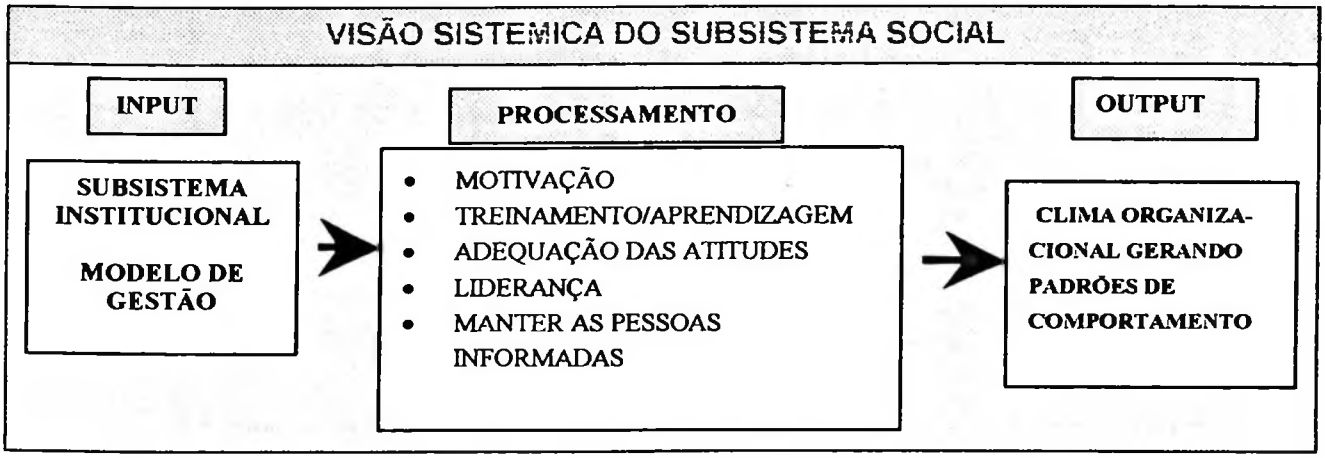
Neste sentido serão traçados neste tópico alguns parâmetros necessários para tornar o subsistema social uma realidade produtiva para as EPMP. Segundo Guerreiro (1996: p.84), "esse subsistema diz respeito ao conjunto dos elementos humanos da organização, envolvendo assim as características e variáveis relacionadas com os indivíduos: objetivos, capacitação, motivação, necessidades, liderança, entre outros aspectos igualmente relevantes."

O Subsistema Social volta-se para atender à missão, às crenças e valores da empresa e aos procedimentos estabelecidos pelo Subsistema Modelo de Gestão, entretanto, para manter um clima organizacional satisfatório, este subsistema deve atentar para os interesses individuais e dos grupos que formam a organização ou com ela se inter-relacionam.

Sendo a empresa um complexo sistema social e, sob uma perspectiva sistêmica, propõem-se os seguintes requisitos para que o subsistema social faça parte do modelo ideal de atuação empresarial:

- sinergia entre os objetivos pessoais e os objetivos da empresa;
- os gestores devem ter espírito de liderança e conhecimentos multidisciplinares para interpolarem suas decisões com variáveis diversas;
- a motivação vem da capacidade de aglutinar indivíduos com especialidades e crenças diferentes para atingir o objetivo maior que é a missão da empresa;
- possibilitar o *feedback* dos indivíduos e dos gestores.

Quadro 6 – Visão sistêmica do subsistema social



Fonte: CATELLI, Armando., 1998, Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

Através deste subsistema torna-se possível criar um clima organizacional que irá permear as atividades da empresa com a otimização das relações dos indivíduos na busca da eficácia organizacional.

Neste sentido é imprescindível que os esforços dentro da organização sejam alçados para tornar esta uma realidade, sob pena de ocorrerem situações em que a empresa está estruturada, possui um produto competitivo mas tem sérias crises internas que não lhe permitem deslanchar em busca da eficácia almejada.

4.4.6 O subsistema físico-operacional nas EPMP

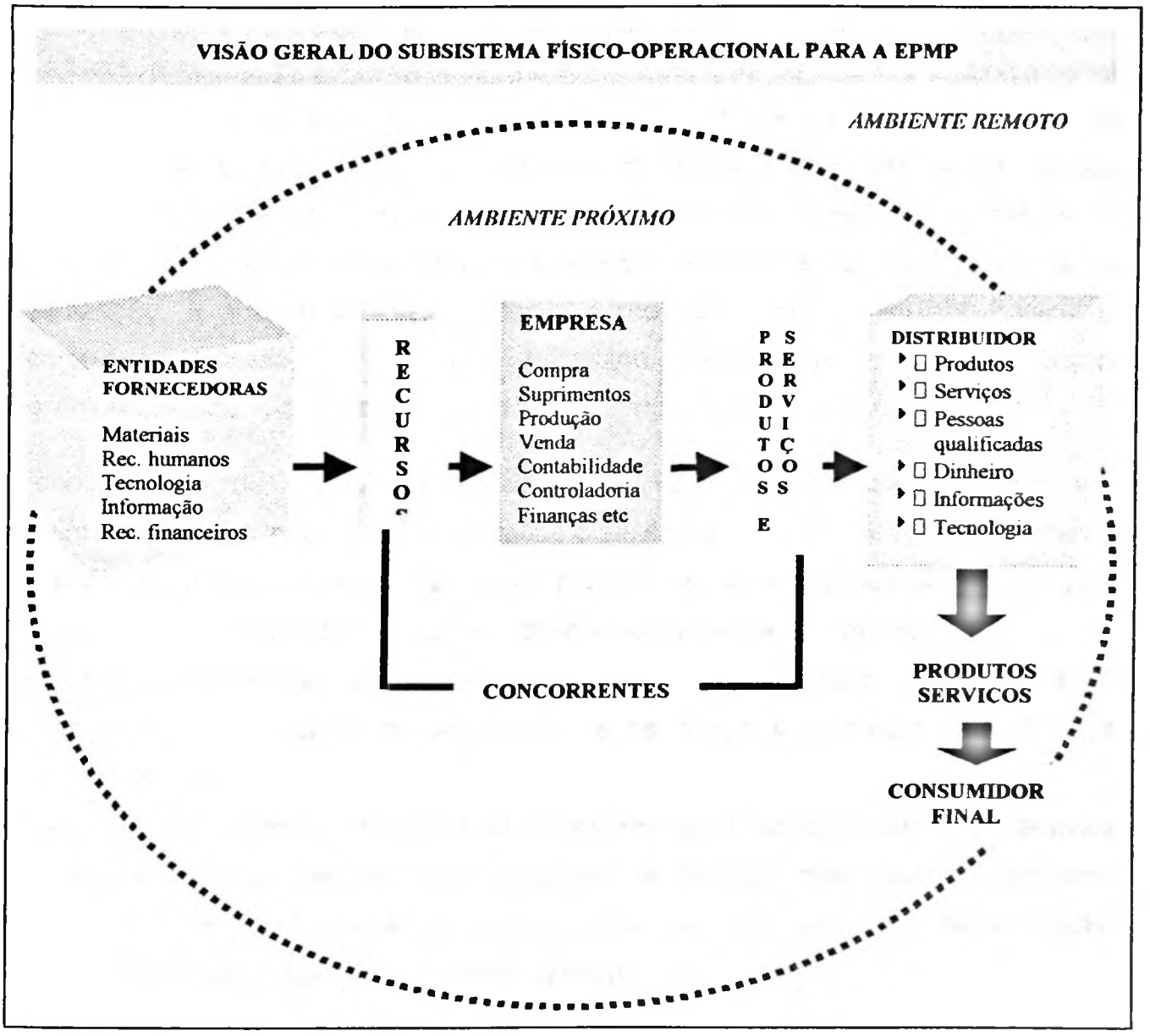
Para as EPMP flexibilidade e adaptabilidade ao mercado são uma questão fundamental de sobrevivência. Para que elas possam dimensionar adequadamente seu ambiente interno e externo, são necessárias vantagens estratégicas que fazem a diferença, a favor, na luta diária pela continuidade e eficácia dos resultados.

A Controladoria, imbuída desta preocupação, utiliza-se do ferramental teórico do subsistema físico-operacional para estabelecer os parâmetros necessários para que a organização possa alcançar a eficácia. Nele são estudados e estabelecidos todos os eventos e entidades que estarão envolvidos nas operações da empresa além de dimensionar os principais e potenciais concorrentes como também seus canais de distribuição e clientes.

Deve-se salientar que, no decorrer da apresentação deste tópico, será mostrado que é neste subsistema que acontece a eficácia empresarial. O Subsistema físico-operacional proporciona o arcabouço lógico de todas as atividades[17] a serem desenvolvidas na empresa. O sucesso da empresa depende da perfeita interação dessas atividades com as unidades de negócio e com o meio.

No ambiente interno, o subsistema Físico-Operacional formata as atividades fins, de apoio e de *corporate*, através da estrutura funcional, e, no ambiente externo, delineia as relações com as entidades próximas - fornecedores e clientes diversos – e com as entidades de outros ambientes - Governo, entidades sociais, regulatórias etc.

Quadro 7 – O subsistema físico-operacional: visão geral no Gecon



Fonte: CATELLI, Armando., 1998, Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

É no subsistema Físico-Operacional que se processam os eventos e as transações. Transação é toda ocorrência que impacta o patrimônio da entidade. A classe dessas transações define-se como evento. Conforme Catelli[18], o sucesso da gestão não está

[17] Consumo de recursos na produção de bens ou serviços: compras, vendas, marketing, controladoria, finanças etc

[18] Nota de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP.

nas atividades mas em cada ocorrência, em cada transação resultando em conseqüências positivas ou negativas para as atividades.

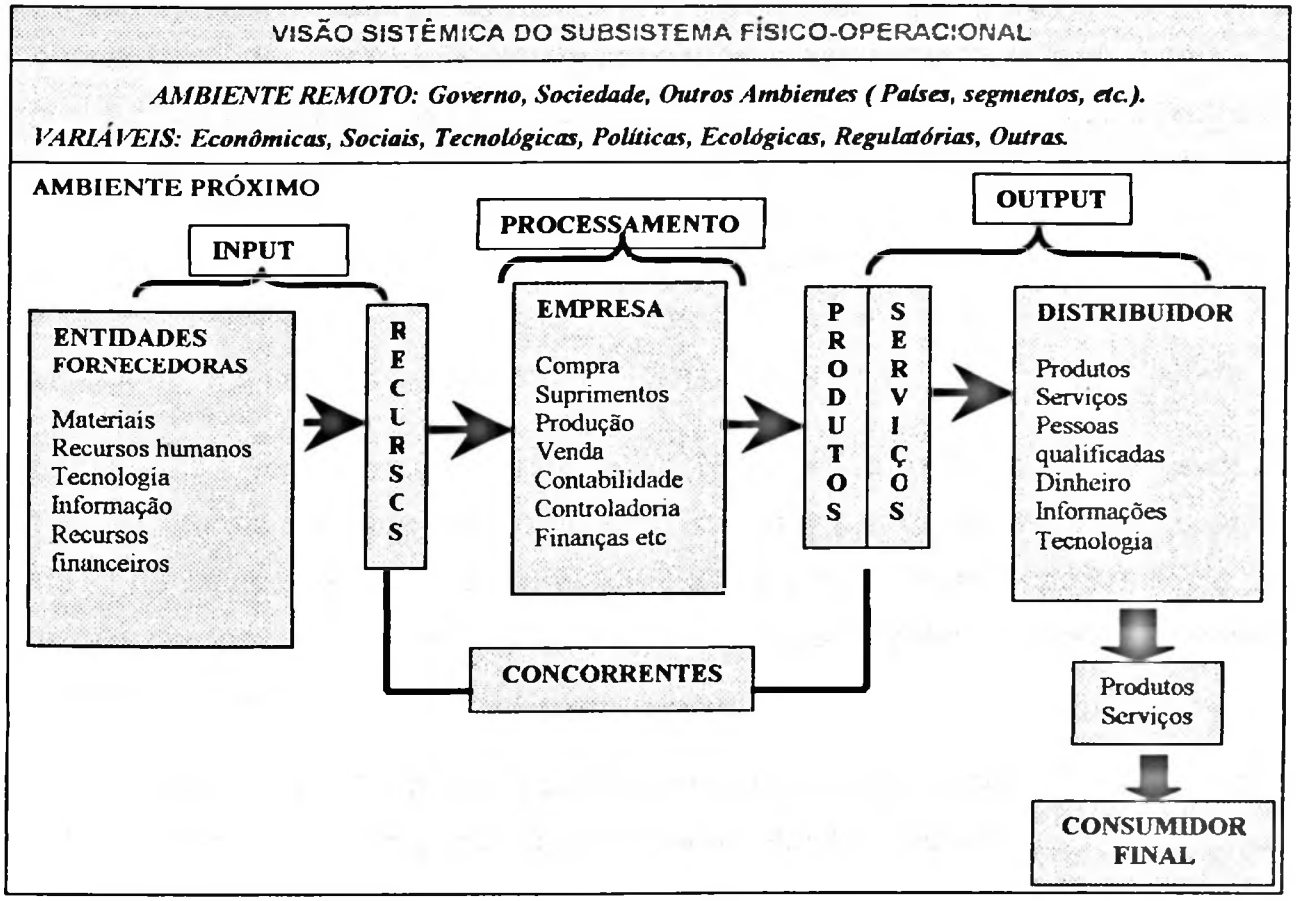
Da assertiva acima, pode-se deduzir que a manifestação da eficácia organizacional, quanto à eficiência, produtividade, satisfação e desenvolvimento contínuo da empresa, ocorre justamente no subsistema físico-operacional. Além dessas revelações de eficácia, o reflexo do desempenho dos demais subsistemas no subsistema físico-operacional conduz à efetiva ocorrência da eficácia global da organização. A adaptabilidade exigida do processo decisório, requisito básico da eficácia na empresa, por exemplo, repercute diretamente no processo físico-operacional, evidenciando o impacto do subsistema de gestão no resultado.

A configuração do subsistema físico-operacional deve atender, portanto, aos seguintes requisitos para compor um modelo sistêmico ideal de atuação empresarial:

- a estrutura físico-operacional deve atender às diretrizes estabelecidas pelo subsistema modelo de gestão para permitir o cumprimento da missão;
- é preciso assegurar interações pró-ativas entre as partes: fornecedores de recursos, o sistema físico-operacional e os diversos clientes dos produtos e serviços gerados;
- a organização precisa dimensionar o ambiente próximo, detectando as variáveis (fornecedores de recursos, concorrentes, e clientes) bem como o ambiente remoto com suas variáveis (econômicas, sociais, políticas, tecnológicas, regulatórias etc.) das quais depende a eficácia da empresa;
- cada transação desenvolvida neste subsistema deve gerar produtos e serviços de valor superior aos recursos consumidos.

Nota-se que a visão do subsistema físico-operacional recai sobre todos os investimentos da organização e que, através dele, a empresa pode optar pelas atividades que irão agregar os melhores resultados. Contudo, este estudo tem por objetivo ir um pouco além da demonstração sistêmica para realizar uma aplicação deste na análise dos investimentos nas EPMP.

Quadro 8 – Visão sistêmica do subsistema físico-operacional



Fonte: CATELLI, Armando., 1998, Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

Com fulcro neste propósito os tópicos 5.4.6.1 e 5.4.6.2 tratam da abordagem da Controladoria segundo a visão de gestão econômica para permitir as EPMP decisões fundamentais para sua continuidade, como o são as situações problema de quando e como expandir e realizar seus investimentos.

4.4.7 O subsistema de informações, comunicação e processamento de dados nas EPMP

Um fator restritivo no desenvolvimento e continuidade das EPMP é o pouco investimento realizado por elas a fim de possuir e implementar um sistema de informações, comunicação e processamento de dados que atenda a suas necessidades, criando mecanismos de apoio à gestão.

Embora possa parecer difícil, à primeira vista, dimensionar a quantidade de informações, os veículos de comunicação a serem utilizados e a forma de processamento dos dados, é extremamente fácil visualizar que com o modelo a empresa poderia estar mais bem preparada para as ameaças que compõem o seu contexto de mercado bem como para aproveitar as oportunidades.

Com o advento da informática, da internet e do comércio eletrônico, hoje a empresa, independentemente de seu tamanho ou mercado, deve-se considerar uma empresa transnacional e a utilização da tecnologia lhe permite isso.

Atualmente os investimentos em informatização, que outrora foram os carrascos dos custos estruturais de uma empresa, têm um uma participação pequena, pois o mercado de equipamentos avança, o que otimiza a relação de custo/beneficio para aquisição destes pelas EPMP que podem ter acesso a equipamentos altamente produtivos e equacioná-los ao seu orçamento.

Segundo Guerreiro (1996, p.98), o subsistema de informação caracteriza-se como a reunião de elementos com a finalidade de gerar informações para apoiar o processo de gestão e execução das atividades operacionais.

Essa afirmativa permite inferir-se que o primeiro requisito deste subsistema é a formalização de todos os outros subsistemas que irão suportar as atividades operacionais por meio do subsistema de gestão.

Assim, para sua concepção faz-se necessária à existência de um subsistema de gestão suportado nos modelos de *decisão, de mensuração e de informação* conforme visto anteriormente. O subsistema de informação não é um simples sistema de processamento de dados, como pensam alguns profissionais que trabalham com implantação de sistemas, mas a base conceitual de toda a comunicação da empresa.

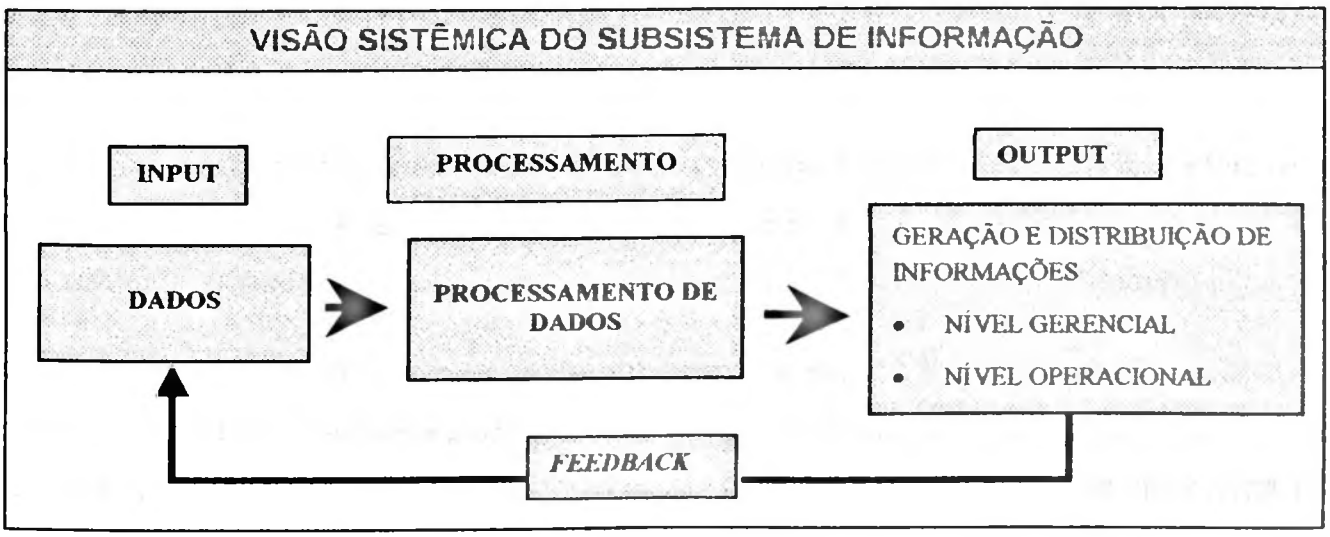
O subsistema de informação transforma em informações os dados existentes tanto no ambiente interno (eventos operacionais) quanto no ambiente externo (eventos ambientais ou conjunturais), cabendo-lhe os seguintes requisitos:

- ser elaborado após a formalização de todos os outros subsistemas;
- ser supridor das necessidades decisoriais dos gestores gerando informações relevantes, tempestivas e confiáveis;
- ser formalizado e integrado ao processo de gestão;
- evidenciar os impactos das variáveis internas e externas;
- permitir avaliações de desempenho global e analítico;

Além dessas condições, Riccio (1989: 70-71) acrescenta a exigência de se estruturar, o sistema de informações sob o conceito de banco de dados. Segundo o autor: ..."Fica quase impossível concebermos nos dias de hoje um Sistema de Informação que não opere com a técnica de Banco de Dados. A forma tradicional, chamada de arquivos independentes, não suporta os requisitos que se exigem de um Sistema de Informação...". O processamento de dados tem inúmeras vantagens, entre as quais, a produção de informação em tempo real, a independência entre as informações, a segurança e a integridade dos dados.

O processo deste subsistema pode ser visto conforme a figura a seguir:

Quadro 9 – Visão sistêmica do subsistema de informações, processamento de dados e comunicação



Fonte: CATELLI, Armando., 1998, Notas de aula da disciplina Controladoria. Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

Para poder orientar-se para a gestão de resultados econômicos (definido no modelo de gestão), este subsistema deve apresentar um conjunto de modelos que darão suporte à tomada de decisão compreendendo os modelos de mensuração, informação e decisão.

O *modelo de mensuração* avalia o impacto econômico dos eventos e transações, apurando o resultado em bases econômicas e de acordo com a teoria contábil ; o *modelo de decisão* suporta a análise das alternativas sob os aspectos operacional, econômico, patrimonial e financeiro escolhendo a alternativa que otimiza o resultado da empresa a fim de atingir a eficácia empresarial; o *modelo de informação*, parte integrante do subsistema de informação será tratado em tópico específico, na abordagem desse subsistema.

Tem-se hoje um compromisso maior com a continuidade da empresa, pois, todas as condições operam para que ela se desenvolva e possa vir a ocupar um lugar de destaque no cenário econômico; resta, entretanto, a responsabilidade de viabilizar tais condições por meio de programas que priorizem a profissionalização na gestão das EPMP e lhes proporcionem considerar com relevância e pertinência a implementação deste sistema para sua operacionalização.

4.4.8 A aplicação da controladoria na análise de investimentos e o problema de quando e como as EPMP expandirem seus investimentos em ativos fixos

Após agrupar todos os parâmetros necessários para a aplicação da Controladoria nos moldes da Gestão Econômica – Gecon as EPMP, é plausível demonstrar as contribuições que tais metodologias e sua aplicação podem trazer a gestão.

Neste tópico, tem-se a proposta de demonstrar aos estudiosos como a visão sistêmica da empresa e a interação de seus subsistemas, demonstrada anteriormente, permitem agregar valor a cada uma das decisões ou transações dos gestores no busca da eficácia desejada.

Neste sentido, buscou-se construir um exemplo que possibilite o acompanhamento de todos os argumentos que compõem a geração de informações confiáveis que apóiem

tanto a tomada de decisão quanto à otimização dos resultados de uma empresa, construído a partir de cada transação.

A bibliografia contábil e financeira muito tem contribuído para a análise de investimento, entretanto as ferramentas teóricas disponíveis ainda esbarram em paradigmas estabelecidos há muito tempo, não acompanhando adequadamente a nova configuração das informações necessárias ao tomador de decisão.

O propósito deste estudo é mostrar o problema da análise de investimento de um novo ângulo, voltado mais para as decisões originadas da escolha de uma alternativa de investimento, em particular aquelas relacionadas com a aquisição de ativos para as EPMP.

Ao ver o problema de análise de investimento em particular o de quando e como as EPMP devem investir – primeiramente deve-se buscar argumentar sobre os tratamentos tradicionais, nos quais, além da escolha da alternativa envolvida na análise, agrupa-se um elenco de outras decisões, como: a capacidade de produção, os preços de venda, os nichos de mercado, a composição dos produtos, os recursos fixos necessários, etc., que compõem o arcabouço necessário para visualização do problema.

Neste estudo tem-se o objetivo de tratar a análise de investimento de modo mais específico a partir do instrumental teórico da Controladoria, ou seja, abordá-lo a partir dos conceitos e modelos de decisão, mensuração e informação, todos orientados para a gestão econômica e apoiados pela Teoria Contábil.

A conjuntura do problema

Nas empresas as necessidades de se analisarem problemas relacionados a decisões de investimentos figuram em seu cotidiano. Segundo Ross (1995: p.55-65) *em termos mais simples implica encontrar ativos para a empresa que têm mais valor para ela do que custam.* Isto ocorre mesmo quando não há concretização do negócio, ou seja, faz parte da busca constante da empresa pela continuidade ou perpetuidade de suas

operações a longo prazo, a fim de poder dimensionar as oportunidades e/ou dificuldades no mercado e poder contorná-las.

Quando se fala em análise de alternativas de investimentos as ferramentas mais comuns a que se recorre são as relacionadas com os métodos tradicionais de análise financeira, oriundas dos conceitos de Matemática Financeira, tais como o Valor Presente Líquido – VPL, o *Payback*, a taxa de retorno contábil, o índice de rentabilidade e a Taxa Interna de Retorno – TIR.

Embora se tenha todo este instrumental tradicional para análise de um investimento, os mais consistentes são:

- **o Valor Presente Líquido – VPL** – que é, segundo Assaf (1992: p.331), obtido "pela diferença entre o valor presente dos benefícios (ou pagamentos) previstos de caixa, e o valor presente do fluxo de caixa inicial (valor do investimento, do empréstimo ou do financiamento)" . O resultado é um valor que representa o montante superior ou inferior ao investimento inicial, devendo-se para isso considerar uma taxa de oportunidade;
- **a Taxa Interna de Retorno – TIR,** – que, segundo Assaf (1992: p.336), é "a taxa de juros (desconto) que iguala, em determinado momento do tempo, o valor presente das entradas (recebimentos) com os das saídas (pagamentos) previstos de caixa". Seu resultado é uma taxa de juros que exprime o retorno em percentual do investimento.

Apesar de incontestáveis as contribuições de ambas para a análise de investimentos, à medida que também dimensionam a capacidade de pagamento das EPMP, elas apresentam restrições que podem ser importantes ao suporte das decisões, pois todas analisam o problema do ponto de vista dos fluxos de caixa esperados, e não do ponto de vista dos resultados econômicos que possam ser gerados nas alternativas de investimentos, sem considerar também individualmente o impacto econômico, financeiro e patrimonial da alternativa de investimento .

Além destas considerações, as ferramentas financeiras citadas pressupõem uma série de outras decisões a serem tomadas anteriormente ao investimento, que poderiam

estar ou não relacionadas com este, como decisões sobre a capacidade de produção, sobre o dimensionamento dos recursos necessários para a produção, sobre os preços de venda, sobre os mercados distribuidores, sobre a composição dos produtos, sobre a composição da estrutura fixa de recursos necessários para a produção, etc. .

Assim, neste estudo trata-se apenas dos aspectos relacionados com a decisão de investimentos, sem envolver outras decisões.

Os requisitos do Modelo

Investimento, segundo Martins (1996: p.25), refere-se ao sacrifício financeiro ativado por uma entidade pela aquisição de bens ou serviços, em função de sua vida útil ou de benefícios futuros que lhe possam ser atribuídos, os quais deverão ser superiores ao sacrifício financeiro incorrido.

Existem alguns problemas correlatos ao investimento, especialmente os relacionados à manutenção dos níveis adequados de capital de giro das EPMP bem como de sua liquidez imediata. A questão do sacrifício financeiro da empresa deve ser considerada sob a luz do investimento na aquisição de ativo que trará a pequena empresa um fluxo de benefícios correspondentes e suficientes para fazer frente aos pagamentos oriundos da aquisição, como gastos com manutenção e instalação, que, por sua vez, serão apropriados como custos ou despesas na medida em que são consumidos.

Diante das considerações anteriores busca-se então um modelo amplo de gestão de investimento em ativos fixos que permita a tomada de decisão nas alternativas de adquirir ou não um ativo ou ainda expandir os investimentos nas pequenas empresas.

A fim de definir corretamente os pressupostos do modelo amplo de decisão de investimento, nele não pode estar contemplada a aquisição de todo tipo de ativo, não por restrição do modelo ou dos conceitos que lhe serão empregados, mas como uma delimitação para o presente estudo, no qual se consideram apenas os ativos que tragam benefícios por mais de um exercício social da empresa, ou seja, ativos com características de realização a longo prazo (Ex. máquinas e equipamentos).

Como já se mencionou as decisões de investimento em um ativo ocorrem especialmente sob dois aspectos importantes para a continuidade das empresas. O primeiro é decorrente de problemas que possam prejudicar a competitividade e continuidade; o segundo é uma situação oposta, ou seja, quando existe uma oportunidade potencial para a empresa, que pode significar um melhor posicionamento no mercado, melhor competitividade e maiores lucros.

Assim, o modelo amplo de decisão de investimento deve permitir a avaliação e escolha dentre as diversas alternativas disponíveis, e com ela considerar todas as variáveis internas e externas pertinentes à empresa. Portanto, o modelo deve gerar informações precisas, pertinentes, objetivas, oportunas e consistentes acerca das necessidades do processo de decisão .

Para que estes pressupostos se realizem a contento, o modelo amplo de decisão deve contemplar um modelo de informação que propague as informações de maneira estruturada mantendo uma comunicação dinâmica e pertinente com os gestores, e isto deve ocorrer a partir de conceitos corretos de mensuração, que juntos formam um modelo único de mensuração das alternativas de investimento, incluindo a quantificação e a valoração das alternativas. O objetivo é gerar um resultado econômico para cada alternativa de grande relevância, para que o gestor tome sua decisão optando pela alternativa que proporciona a otimização dos resultados e a eficácia da empresa.

Conforme se salientou em tópicos anteriores, o subsistema modelo de decisão estabelecido para a empresa deve estar direcionado pelos conceitos de controladoria, já abordados, e orientado para a visão de resultado econômico, contemplando assim o processo decisório da empresa.

Os gestores, por sua vez, como responsáveis pelo funcionamento do processo decisório enquadram-se também como responsáveis pelas decisões, ou seja, é do gestor que se cobra à responsabilidade pelos resultados aferidos pela escolha da alternativa, bem como deve ser a ele atribuído o reconhecimento pelo sucesso alcançado.

O Modelo de Análise de Investimento em Ativo Fixo para as EPMP

A abordagem proposta para o modelo amplo de gestão de investimento para as EPMP encontra-se em consonância com a Teoria Contábil e com a visão da gestão econômica, ou seja, a proposta de que a alternativa de investimento deve estar embasada por resultados econômicos provém dos conceitos de renda de J. R. Hicks[19], que definia lucro como "a quantia máxima que uma pessoa pode consumir em um período sem ter diminuído no final do período seu capital inicial", ou seja, ele somente vê a existência do lucro quando, havendo consumo do proprietário, no final de um período ele consegue ter o mesmo capital inicial; portanto esta condição exige que os conceitos de mensuração e avaliação das alternativas sejam mais dinâmicos do que os comumente usados na contabilidade tradicional e nas técnicas de administração financeira convencionais.

Contudo, para que o modelo se constitua no fomento da eficácia que se espera da empresa em seu investimento, é necessário considerar as seguintes variáveis:

- deve haver a mensuração da margem de contribuição operacional do investimento, pois a partir dela tem-se a representação do que pode ser obtido de resultado apenas com a opção de compra do ativo fixo, sem qualquer impacto financeiro;
- deve haver a mensuração da margem de contribuição financeira do investimento, pois é através dela que o gestor obtém as informações necessárias para avaliar se os resultados financeiros com a aquisição refletem-se positivamente na eficácia da empresa;
- devem ser avaliados os fluxos físicos dos benefícios/serviços esperados nas várias alternativas de investimentos a serem consideradas pela empresa;
- devem ser avaliados os preços dos benefícios/serviços esperados nas várias alternativas de investimentos a serem consideradas pela empresa;

---

[19] HICKS, J. R. *Value and capital*. 2.ed. Great Britain: [?]. 1974

- devem ser avaliados os fluxos físicos dos serviços de manutenção e expectativa de vida útil esperados dos ativos nas várias alternativas de investimentos a serem consideradas pela empresa;
- devem ser avaliados os valores residuais dos ativos esperados nas várias alternativas de investimentos a serem consideradas pela empresa;
- deve-se considerar o fluxo cronológico das alternativas de investimentos em operacionalização e maturação;
- deve-se considerar sempre, para fins de mensuração das margens de contribuição, o preço dos ativos na condição á vista;
- deve-se considerar o fluxo de pagamentos dos ativos na condição a prazo;
- devem ser consideradas as taxas de juros praticadas nas alternativas, tanto de captação quanto de aplicação;
- deve-se considerar a taxa de variação do nível médio de preços da empresa, ou seja, sua inflação interna.

A razão de se considerarem estas variáveis reside no fato de que o gestor, para tomar sua decisão necessita de informações que estejam livres dos vícios da normatização, os quais podem ocasionar distorções na escolha da alternativa que melhor viabilize a otimização dos resultados nas EPMP.

A abordagem de gestão econômica possibilita que seja utilizado um modelo único de informação adequado a todos os níveis, servindo aos modelos isolados de decisão, para fins de orçamento, para controle da empresa como um todo, bem como à avaliação dos gestores pelas decisões tomadas.

A partir destas informações podemos traçar o seguinte perfil do modelo amplo de decisão de investimentos em ativos fixos para as EPMP, o qual colabora nas decisões de como e quando investir em ativos fixos:

Quadro 10 – Modelo de decisão para análise de investimentos em ativo fixo nas EPMP

MODELO DE INFORMAÇÃO DE ANÁLISE DE INVESTIMENTO PROPOSTO

(+) Receita Operacional do Investimento

(-) Custos e Despesas Variáveis do Investimento

(-) Custos de Manutenção do investimento

(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO OPERACIONAL DO INVESTIMENTO

(+) Receitas Financeiras do Investimento

(-) Custos/Despesas Financeiras financeira do Investimento

(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO FINANCEIRA DO INVESTIMENTO

(-) Custos e Despesas Fixos

(=) RESULTADO ECONÔMICO

Adaptado de ALMEIDA, Lauro Brito (de).1996, p.91.

Conforme a configuração proposta acima, os componentes do modelo têm a seguinte operacionalização:

✓ Receita Operacional do Investimento:

- fluxo dos valores que seriam gastos na alternativa desprezada (custo de oportunidade), trazido a valor presente pela taxa de captação vigente na data da análise;
- fluxo dos valores residuais, trazidos a valor presente pela taxa de captação;
- valores dos serviços de manutenção esperados da alternativa desprezada, trazidos a valor presente pela taxa de captação.

✓ Custos e Despesas Variáveis do Investimento:

- fluxo dos valores a serem desembolsados com a alternativa selecionada na condição à vista, incluindo custo do ativo, gasto de instalação, fretes, etc., trazidos a valor presente pela taxa de aplicação;

✓ Custos de Manutenção do Investimento:

- fluxo dos valores esperados de manutenção da alternativa selecionada, de acordo com as normas técnicas do fabricante, trazidos a valor presente pela taxa de aplicação;

✓ Receita Financeira do Investimento:

- resultado da diferença entre o valor futuro do passivo gerado pelo investimento (se realizado a prazo) e o seu valor presente descontado pela taxa de aplicação;

✓ Custo Financeiro do Investimento:

- resultado da diferença entre o valor futuro do passivo gerado pelo investimento (se realizado a prazo) e o seu valor se fosse pago na condição à vista

Um aspecto importante a ser salientado no modelo é que a análise é feita de forma comparativa, ou seja, as alternativas de investimentos são dimensionadas de forma tal que, caso a empresa necessite de um equipamento para produção de 100 peças/hora, ela usará o modelo para avaliar o melhor resultado econômico na condição de aquisição deste equipamento ou o aluguel de um nas mesmas condições operacionais.

UM EXEMPLO DE APLICAÇÃO DO MODELO NAS EPMP

A Indústria Small recebeu uma encomenda de um de seus melhores clientes e, para implementa-la, necessita ampliar sua capacidade produtiva com um novo equipamento. Neste sentido, está considerando a hipótese de adquiri-lo ou então arrendá-lo (alugar). Com este pedido, a empresa irá produzir os lotes da encomenda todo mês durante 6 meses e pretende fazê-lo trabalhando um dia apenas no mês em três turnos de 8 horas.

Para a aquisição do equipamento a empresa terá que desembolsar a quantia de $ 5.000,00 à vista. Se comprá-lo a prazo de 30 trinta dias, a Indústria irá pagar a quantia de $5.085,00.

A Indústria conseguiu no mercado um serviço de manutenção do equipamento por $50 a hora, e são necessárias duas horas a cada lote produzido. Ao final do período de utilização do equipamento a empresa poderá vendê-lo por $1.330,00.

Se a Indústria Small alugar o equipamento para produção dos lotes das encomendas ela pagará de aluguel $40 por hora de utilização incluindo o custo da manutenção do bem. Para efeitos do exemplo a inflação considerada é zero, a taxa de captação é de 5% ao mês e a taxa de aplicação é de 3% ao mês.

Primeiramente faz-se necessário definir as variáveis que estarão envolvidas na decisão para que sejam adequadamente mensuradas. Considerando o fluxo físico dos benefícios propostos com a utilização do equipamento, temos o seguinte:

HORAS DE PRODUÇÃO	PRODUÇÃO	MANUTENÇÃO
1º Mês	24	2
2º Mês	24	2
3º Mês	24	2
4º Mês	24	2
5º Mês	24	2
6º Mês	24	2

Se a Indústria Small optar pela locação do equipamento para atender a encomenda terá que desembolsar $960 ao mês, correspondente a locação e manutenção, durante os seis meses. Trazendo este fluxo a valor presente, utilizando-se a taxa de captação de 5% ao mês, têm-se os seguintes valores:

ALUGUEL	Nº HORAS PROD.	VALOR HORAS	VLR. PRESTAÇÃO
1º Mês	24	960	914,29
2º Mês	24	960	870,75
3º Mês	24	960	829,28
4º Mês	24	960	789,79
5º Mês	24	960	752,18
6º Mês	24	960	716,37
TOTAL			**4.872,66**

Caso a Indústria Small opte pela aquisição do equipamento para atender à encomenda, ela terá que pagar um custo mensal com manutenção no valor de $100.

Para fins de decisão o custo de manutenção também deve ser trazido a valor presente, ou seja, para a data em que se está decidindo, usando para o feito a taxa de captação de 5% ao mês. Com isso se obtêm os seguintes valores:

MANUTENÇÃO	Nº HORAS MANUT.	VALOR HORAS	VLR. PRESTAÇÃO
1º Mês	2	100	95,24
2º Mês	2	100	90,70
3º Mês	2	100	86,37
4º Mês	2	100	82,27
5º Mês	2	100	78,35
6º Mês	2	100	74,62
TOTAL			**507,55**

Complementando as variáveis necessárias para o modelo de decisão proposto é necessário o cálculo do valor presente do investimento na aquisição do equipamento na opção a prazo. O valor é mensurado utilizando-se a taxa de aplicação de 3% ao mês e obtém-se o seguinte resultado:

VALOR FUTURO NA COMPRA A PRAZO	5.085,00
VALOR PRESENTE DA COMPRA A PRAZO	4.936,89

Na opção pela aquisição do equipamento, ele terá um valor residual após a sua utilização, o qual (para utilização no modelo proposto) deve ser trazido a valor presente na data da decisão. Mantendo-se a taxa de captação tem-se que o valor presente do residual do equipamento é de $992,47.

Assim, depois de configuradas todas as variáveis que compõem o modelo amplo de decisão de investimento em ativo fixo, ter-se-ia a seguinte informação a ser fornecida para apoiar a decisão do gestor:

MODELO DE INFORMAÇÃO DE ANÁLISE DE INVESTIMENTO PROPOSTO PARA EPMP's	$
(+) Receita Operacional do Investimento	
Aluguel do Equipamento	4.872,66
Valor Residual do Equipamento	992,47
(–) Custos e Despesas Variáveis do Investimento	
Aquisição do Equipamento	(5.000,00)
(–) Custos de Manutenção do investimento	
Custo de Manutenção do Equipamento	(507,55)
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO OPERACIONAL DO INVESTIMENTO	**357,58**
(+) Receitas Financeiras do Investimento	148,11
(–) Custos/Despesas Financeiras financeira do Investimento	85,00
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO FINANCEIRA DO INVESTIMENTO	**63,11**
(–) Custos e Despesas Fixos	0,00
(=) RESULTADO ECONÔMICO	**420,69**

Conforme a informação gerada pelo modelo amplo de decisão proposto, a Indústria Small deverá optar pela aquisição do equipamento ao invés de arrendá-lo, pois, como se observa no modelo a empresa obteve uma margem de contribuição operacional positiva.

A decisão de aquisição do equipamento deve ser realizada a prazo pois, ela obteve um resultado financeiro positivo, como mostra a margem de contribuição financeira. O modelo proposto e os resultados econômicos obtidos podem configurar-se como parâmetros de comparação para outras alternativas de decisão que venham a surgir na empresa.

A informação pode ainda ser complementada demonstrando-se o impacto patrimonial da decisão, como se observa no quadro abaixo:

DEMONSTRAÇÃO DO IMPACTO PATRIMONIAL	$
ATIVO	
Equipamento	5.865,13
(–) Provisão para Manutenção do Equipamento	(507,55)
TOTAL	5.357,58
PASSIVO	
Contas a pagar (compra a prazo equipamento)	5.085,00
(–) Juros diferidos	(148,11)
TOTAL	**4.936,89**
(=) PATRIMÔNIO LÍQUIDO	**420,69**

Como demonstrado no quadro patrimonial é possível também mensurar o impacto patrimonial proveniente da decisão tomada com a utilização do modelo. O valor mensurado do ativo fixo é composto pelo custo de oportunidade da compra do equipamento, ou seja, o valor dos aluguéis trazidos a valor presente pela taxa de captação de 5% ao mês, valor que deve ser deduzido dos valores de custo de manutenção esperados.

Do lado do passivo, o valor mensurado é o quanto a Indústria Small teria de obrigação (contas a pagar) pela aquisição a prazo do equipamento (valor futuro), tendo que deduzir deste valor o valor dos juros diferido, proveniente do desconto a valor presente do valor da compra a prazo pela taxa de aplicação de 3% ao mês (receita financeira). Se o resultado econômico (resultado contábil correto), resultante da diferença entre ativos e passivos, for positivo, deve-se decidir pela aquisição do equipamento na condição a prazo, conforme apontado no modelo.

Uma característica fundamental é que o modelo apresenta uma enorme versatilidade para apoio as decisões de investimentos em ativos fixos; entretanto há que se buscar adequar todas as variáveis envolvidas nesta decisão ao contexto onde ele estiver

sendo utilizado (como preço à vista, taxa de captação e aplicação, taxa de inflação, etc.) para que as informações geradas adicionem valor à decisão tomada e contribuam para a eficácia dos resultados.

As alternativas podem ser balizadas segundo as condições estabelecidas pela missão da empresa e preservando suas condições de eficácia e continuidade. Embora no mercado as alternativas de decisão sejam dinâmicas, o mesmo deve ocorrer com as comparações, que devem ter bases tecnicamente iguais como mesma capacidade produtiva, mesmo vínculo produtivo, mesmas condições de qualidade, etc.

Outro ponto a ser frisado é o aspecto de demonstração dos resultados pelo modelo, em cujo custo operacional deverão constar sempre os valores que serão gastos com a compra dos ativos fixos. Em contraposição, na receita operacional aparecerá sempre o valor da alternativa desprezada (custo de oportunidade) e o valor residual esperado ao final do tempo de utilização do ativo, na opção de compra.

Quando a margem de contribuição operacional for positiva, torna-se evidente que a melhor opção é a aquisição do ativo, pois a alternativa de locação será mais onerosa para a empresa.

Ao considerar os serviços de manutenção, o modelo estará considerando a capacidade de geração de benefícios futuros durante sua vida útil, e isto proporciona o melhor dimensionamento de sua utilização. Neste item não são consideradas as quebras que podem ocorrer na operacionalização, muito menos gastos com mão-de-obra especializada para operar o ativo, pois, mesmo se cessarem estes recursos, o ativo poderá manter sua vida útil e o mesmo potencial .

A despesa com manutenção pode ainda contribuir na utilização do modelo como fator de dimensionamento e controle do ativo, especialmente relacionado com a sua utilidade para a empresa, depois de decorrido algum tempo.

Já a margem de contribuição financeira indica os pressupostos básicos para opção de executar a operação à vista ou a prazo. Se a margem de contribuição for positiva

já se trata de um fator que indica que a empresa terá resultados eficazes com a transação financeira. Deve-se primeiramente considerar o custo financeiro que se refere aos juros embutidos pelo fornecedor, provenientes da subtração do preço a prazo em relação ao preço à vista.

A receita financeira, por sua vez, refere-se aos juros que seriam pagos com a taxa de oportunidade, ou seja, a melhor taxa de aplicação para este volume de recursos. Assim o resultado da margem de contribuição financeira será positivo se a taxa de juros cobrada pelo fornecedor for menor que a taxa que a empresa possui em termos de oportunidade no mercado, ou seja, se o custo financeiro for maior que a receita.

Estes parâmetros do modelo resultam na possibilidade de atribuir ao(s) gestor(es) responsável(is) pela decisão os sucessos e/ou insucessos desta, possibilitando ainda o controle das ações e a correção de desvios indesejáveis.

A consideração das variáveis envolvidas conforme elencadas no modelo acima levará à mensuração do resultado contábil correto, ou seja, ao resultado positivo ou negativo que se obteria com a realização do investimento. As alternativas de investimento sempre têm em comum a consideração de compra ou locação e os resultados do modelo levam a decidir sobre qual a melhor opção para a empresa.

Como já salientado, o modelo necessita da utilização de conceitos de mensuração distintos da conotação dada pelos sistemas convencionais de contabilidade, os quais entretanto, são oriundos da Teoria da Contabilidade e agrupados nos conceitos de gestão econômica, são eles:

- os ativos devem ser mensurados pelo valor presente do seu fluxo de benefícios futuros, de acordo com o conceito de lucro de Hicks; os benefícios futuros são o que se espera obter com a utilização dos ativos;
- o custo de oportunidade é à base de mensuração do fluxo de benefícios futuros, ou seja, consiste em valorar o ativo pelo valor que seria desembolsado no melhor dos seus usos alternativos; assim, pode-se avaliar corretamente o ativo sem incorrer em subjetivismos comuns quando se trabalha com o futuro;

- utiliza-se do método de equivalência de capitais para calcular o valor presente dos benefícios futuros esperados do ativo;
- utiliza-se de taxas de descontos que reflitam o custo de oportunidade da empresa, ou seja, as taxas de aplicação e de captação devem refletir as taxas financeiras praticadas nas operações da empresa;
- utiliza-se dos conceitos de moeda constante com base na inflação interna da empresa; a inflação interna da empresa é um componente importante para a decisão porque mostra o custo de oportunidade financeiro da empresa, ou seja, a partir das taxas de aplicação e captação praticadas nas operações da empresa tem-se a taxa de juros efetiva, segregando-se assim o componente inflacionário da taxa de juros nominal, estando de acordo com a sua realidade operacional;
- a decisão sobre a forma de pagamento tomada pelo gestor tem reflexo no resultado econômico, impactando diretamente na margem de contribuição financeira. Faz-se necessária à segregação dos impactos operacionais e financeiros das decisões para que possa existir o controle, e assim adaptar-se a natureza da decisão, pois a decisão de adquirir o ativo é diferente da decisão de adquiri-lo à vista ou a prazo.

4.4.9 Aspectos da interação dos subsistemas e a eficácia nas EPMP

Mostrou-se com a aplicação da Controladoria e da gestão econômica que existe a possibilidade de reduzir a alta rotatividade que impacta as EPMP, ou seja, possibilitar uma gestão de investimentos que iniba a descontinuidade prematura destas empresas. Nesta mesma discussão, aludiu-se ao fato que a visão sistêmica da empresa torna-a competitiva e flexível em relação ao mercado, o que, unido a sua alta capacidade de adaptabilidade, proporciona as condições favoráveis para uma gestão eficaz.

A visão da empresa como um sistema aberto e dinâmico em constantes interações com o ambiente deixa clara a ênfase que deve ser dada a uma gestão que busque compartilhar os delineamentos da missão da empresa através do entendimento da composição de seus subsistemas.

É especialmente importante uma guinada nas condutas de gestão dos pequenos empresários como a única forma de mobilização diante de uma concorrência cada vez mais acirrada e preparada. Contudo, buscou-se esclarecer que a verdadeira eficácia da organização é conseguida por meio de cada transação, isto é, cada evento nas EPMP apresenta várias classes de transações e, a partir do seu equacionamento correto dentro do subsistema físico-operacional, a empresa conseguirá, com maior facilidade atingir a eficácia.

O modelo proposto consegue dimensionar os impactos físico-operacionais, econômicos, financeiros e patrimoniais de cada transação, tornando a escolha da melhor alternativa factível para o gestor e produzindo a eficácia pela geração do resultado contábil correto.

Ainda no sentido de colaborar para a consecução da eficácia, o subsistema de informação, comunicação e processamento de dados, objeto do próximo tópico, torna-se o responsável por difundir as informações sobre os eventos por meio de um sistema de banco de dados, que proporciona acesso às informações adequadas ao modelo de decisão dos gestores.

capítulo V

APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA DE CAMPO

5.1 Introdução

A busca por dados empíricos durante a apresentação de um trabalho acadêmico reforça a preocupação dos pesquisadores em estreitar o entendimento entre o cotidiano dos usuários das descobertas científicas e as técnicas e metodologias desenvolvidas nos estudos.

Muito embora esta preocupação seja a vértice dos estudos deve-se atentar para as restrições que podem ser observadas durante uma abordagem de campo em uma pesquisa, como o exemplo dos resultados que a seguir serão expostos referentes à pesquisa de campo neste estudo.

Uma das principais restrições quanto a estudos voltados as Empresas de Pequeno e Médio Porte diz respeito à cultura de seu proprietários (ou gestores), a partir dos quais serão colhidos os dados, ou seja, torna-se muito difícil ao pesquisador filtrar todos as tendenciosidades que podem induzir a 'maquiar' respostas ou num extremo exagera-las.

Segundo Teixeira (1979: p.34-40) os cargos administrativos estão sujeitos a uma demanda muito grande de influências pessoais do ocupante, além de outras como organizacionais e ambientais que dificultam a sistematização do estudo do cargo. Ele aponta ainda que, podem haver situações de variações inclusive relacionadas ao mês em que se realiza a pesquisa – por exemplo, o estudo de uma cargo administrativo realizado no mês de março pode levar a conclusões diferentes de

outro efetuado no mês de agosto – e estas questões de variabilidade, segundo o autor, ainda são agravadas pela dificuldade de medir o conteúdo do cargo administrativo, que nas EPMP confunde-se com a gestão e geração de seus resultados.

Diante das constatações de Teixeira (1979: p. 312-318), cumpre a ressalva de que neste estudo empenhou-se em filtrar todas as dificuldades para operacionalizar esta pesquisa de campo, principalmente, por se buscar informações que muitas vezes estão "na cabeça" do gestor destas empresas e ainda porque muitas também tem questões de sigilo, o que torna o trabalho mais árduo.

Portanto, os resultados da pesquisa apresentados a seguir, foram fruto do desenvolvimento de um estudo que levou em consideração as dificuldades relacionadas anteriormente, entendendo poder não estar totalmente isento dos desvios que possam ter ocorrido decorrente das dificuldades do estudo e coleta de dados dos cargos administrativos e um ponto chamado à atenção por Teixeira que diz respeito à "ambigüidade conceitual" ainda presente nos vários estudos a este respeito.

5.2 Aplicação dos questionários

Considerando a exigüidade de tempo e a dispersão geográfica da localidade onde se encontravam as empresas, foram necessários vários deslocamentos – para cidades como Campo Grande, Dourados e Corumbá –, para realização da pesquisa. Neste caso, contou-se com o apoio da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul que disponibilizou ao pesquisador, junto à direção do Centro Universitário de Três Lagoas – CEUL e a Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós Graduação, os recursos necessários para realização das entrevistas e o levantamento dos dados.

A abordagem junto às empresas, previamente selecionadas, que compunham a amostra foi realizada por meio de carta de apresentação (anexo 1) seguida de contato junto ao dirigente responsável ou proprietário da empresa, visando marcar a entrevista e o preenchimento do questionário.

Deve-se ressaltar, como já citado na metodologia, que todas as empresas que compõem a amostra foram visitadas pessoalmente pelo autor e que foram tomadas todas as medidas para que o entrevistado entendesse os objetivos da pesquisa e pudesse efetivamente retratar nas respostas a sua organização. Outro ponto que também foi levado aos empresários durante a coleta dos dados foi que a pesquisa não se propunha a um julgamento e sim a explorar para levantar conhecimentos sobre a gestão das EPMP que muitos desconhecem ou fazem julgamentos equivocados.

Houve empresas que já se encontravam desativadas (10) e outras, também em número reduzido (05) que se negaram a participar da investigação, as quais foram substituídas utilizando-se o mesmo critério de seleção já citado.

No geral houve excelente receptividade por parte dos empresários para a participação na pesquisa, sendo que, a maior dificuldade ficou adstrita à conciliação de datas e horários para realização da entrevista, nada porém, que pudesse obstar a conquista da participação destes empresários na pesquisa.

Foi exercido um controle rígido na aplicação dos questionários, com especial atenção ao fator restritivo de tempo e disponibilidade do pesquisador para realização das entrevistas para que fosse cumprido o cronograma assumido.

5.3 Tratamento estatístico dos dados pesquisados

Os dados coletados durante a pesquisa exploratória foram agrupados e processados com a utilização de um *software* específico para pesquisa na área de Ciências Sociais Aplicadas, o *Statistical Package for the Social Science – SPSS*.

Este *software* compreende um conjunto de programas para computadores que viabiliza ao pesquisador o agrupamento e tratamento dos dados, a partir de uma diversidade apreciável de análises estatísticas.

Neste sentido, o *SPSS* permite ao usuário uma grande quantidade de aferições estatísticas, tais como: aplicação de análises estatísticas descritivas, análise de

associação de variáveis via tabelas cruzadas, correlação entre variáveis multivariadas diversas (análise de regressão, análise discriminante, análise fatorial, etc.), além de oferecer toda a confiabilidade necessária ao pesquisador em relação às técnicas estatísticas oferecidas.

A facilidade de assimilação e uso aliada aos recursos disponibilizados pelo *SPSS*, foram cruciais na sua escolha para este estudo, com o incremento de sua interface "amigável" que o torna bastante prático para o usuário. Além das vantagens já citadas, ele permite transformar variáveis e respectivas escalas, flexibilizando o tratamento estatístico dos dados de novas variáveis a partir das originais, com efeito essencial, quando se deseja sintetizar um conjunto de resultados ou ainda criar novos índices.

5.4 Características dos setores industriais e das empresas investigadas

Os setores industriais escolhidos representam 90% do parque industrial sul-mato-grossense: quer dizer, representa uma parte significante da indústria de transformação instalada no estado, sendo o segmento responsável por uma parcela significativa da ocupação de mão de obra, cerca de 80% da mão-de-obra industrial, sendo ainda representativa sua participação na geração de receitas e de divisas para o estado.

A partir da estabilidade da moeda, com o plano real, houve uma nova onda de crescimento e investimento na indústria de transformação sul-mato-grossense, com aumento de atividade industrial e abertura de novas plantas fabris, o que teve reflexos diretos na melhora das condições de empregabilidade, estando porém, ainda muito aquém das reais necessidades de postos de trabalho para contribuir com a equidade social.

Mato Grosso do Sul nos últimos anos vem desenvolvendo uma grande tendência para a industrialização, principalmente com a migração de empresas que aqui vem instalar-se dadas às condições de mercado e de recursos – principalmente com a

proximidade com os países do Mercosul e com as fontes de energia elétrica e do gasoduto Bolívia-Brasil com a instalação futura de usinas termoelétricas.

Esse desenvolvimento tem conseguido boa receptividade nas esferas municipais e estaduais contribuindo para o surgimento de alguns pólos industriais– como o têxtil em Três Lagoas, o de alimentos em Campo Grande e Dourados e o de minérios em Corumbá.

Além destas indústrias de produtos a de serviços vem acompanhando tal desenvolvimento, principalmente a indústria do turismo – tanto em atividades pesqueiras como em visitas às belezas naturais do estado – contribuindo para o aumento de investimentos no Estado.

Todos estes fatores serviram de referência para o desenvolvimento da pesquisa relacionada às industrias sul-mato-grossense, em que pese também a escolha se deu pela oportunidade de inserir novos paradigmas nas técnicas de gestão e forma de apresentação da Contabilidade como fomentadora de informações aos tomadores de decisão contrapondo as práticas comuns conhecidas.

5.5 Principais características das empresas observadas na pesquisa

Durante a pesquisa observou-se o seguinte referencial sobre as empresas participantes:

5.5.1 Informações sobre os tipos de forma jurídica de constituição das EPMP, tempo de funcionamento e porte das empresas

Observou-se na pesquisa a total predominância da forma jurídica de sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Conforme demonstrado na Tabela 1 a seguir, das empresas que compuseram a pesquisa 97,5% eram Ltda e apenas 2,5% era firma individual.

Tabela 1: Forma jurídica das EPMP

Tipo de Sociedade

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Firma Individual	1	2,5	2,5	2,5
	Resp Limitada	39	97,5	97,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Isto é resultado de uma forte tendência no Brasil das pequenas e médias empresas serem originadas como sociedade de pessoas, a partir do conhecimento, níveis de parentescos ou outros fatores que se preconizam a partir de laços de amizade até chegarem às vias de atividades comerciais.

Contrapondo-se a este estilo vemos tornar-se mais comum, principalmente no mercado americano, a constituição de sociedades de capital, pois estabelecem como esteio da atividade a crescente credibilidade em seu estabelecimento e a abertura de seu capital para a poupança pública que torna mais atrativa a captação de recurso (menos onerosa) e financia o aumento do consumo e a empregabilidade.

Apesar de possuir um parque industrial sul-mato-grossense ainda jovem, conforme dados da Tabela 2, os resultados mostram que 40% das empresas pesquisadas estão em atividade a mais de dez anos de atividade, resultado significativo diante do panorama geral das EPMP.

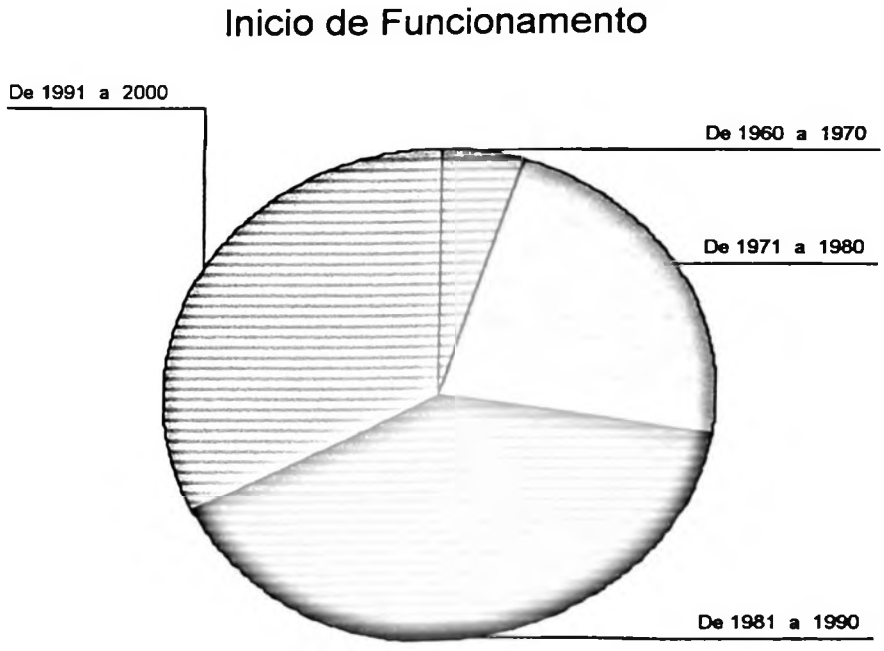
Tabela 2: Inicio de Funcionamento das EPMP

Inicio de Funcionamento

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	De 1960 a 1970	2	5,0	5,0	5,0
	De 1971 a 1980	9	22,5	22,5	27,5
	De 1981 a 1990	16	40,0	40,0	67,5
	De 1991 a 2000	13	32,5	32,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Ainda foi possível observar também uma parcela em funcionamento há mais tempo, o que concluímos proporcionar uma mescla positiva de jovens empreendimentos e aqueles que já possuem uma maior maturidade e continuam representativas em suas atividades, como mostra o gráfico 1 a seguir:

Gráfico 1: Início de Funcionamento das EPMP



Como a pesquisa foi toda voltada para as pequenas e médias indústrias sul-mato-grossense, verificou-se que ainda prevalece um forte predomínio de pequenas empresas, inclusive esta informação é reforçada pela pouca idade do parque industrial instalado e sua condição de franco desenvolvimento, como mostra a Tabela 3 a seguir:

Tabela 3: Classificação por porte das EPMP pesquisadas

Classificação das Empresas Pesquisadas

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	PEQUENA	31	77,5	77,5	77,5
	MÉDIA	9	22,5	22,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Ressalte-se que houve um incremento na política de investimentos industriais no estado, principalmente gerados pelo aumento dos incentivos e a capacidade estratégica de energia disponível, com investimentos nos setores hidrelétricos como também termoelétrico, que estão possibilitando a migração de investimentos para abertura de novas plantas fabris e a transferência de outras para comporem o pólo industrial sul-mato-grossense.

Há que se ressaltar a capacidade empreendedora dos investidores já instalados, verificada durante a pesquisa, pois, num dos períodos mais negros da economia, como a estagnação da década de 80, viu-se o surgimento de várias organizações, que atualmente estão se consolidando no mercado.

Vislumbra-se assim, uma boa perspectiva para o desenvolvimento industrial e para geração de novos postos de trabalho, o que no curto prazo irá beneficiar uma parcela significante da população que aguarda a oportunidade de produzir.

5.5.2 Informações sobre a estrutura funcional existente e os níveis de ocupação de mão-de-obra das EPMP pesquisadas

Durante a apresentação deste trabalho muito se discutirá sobre a gestão das EPMP, porém, cabe ressaltar de antemão a necessidade de que todas as organizações, independentemente de seu tamanho ou nível de atividade, possua uma estrutura organizacional mínima com setores que possam vir a contribuir na efetivação de sua missão.

Por isso, ao serem apresentados os resultados deste tópico da pesquisa há que se levar em conta que, para fins de inferência foram considerados como setores imprescindíveis a uma estrutura funcional os de: finanças, contabilidade, marketing, produção, recursos humanos e pesquisa e desenvolvimento.

Como pode ser observado nos resultados apresentados, as empresas pesquisadas demonstraram abordarem técnicas modernas de administração, salientado o predomínio de apresentarem em aproximadamente 90% delas, os departamentos/setores julgados essenciais, como demonstrado na Tabela 4 abaixo:

Tabela 4: Estrutura funcional: existência de departamento/setores nas EPMP

DEPARTAMENTOS/ SETORES	*FREQUENCIA*		*PERCENTUAIS*	
	Sim	*Não*	*Sim*	*Não*
CONTABILIDADE	30	10	75%	25%
FINANÇAS	38	2	95%	5%
PRODUÇÃO	39	1	97,5%	2,5%
PESQUISA & DESENVOLVIMENTO	14	26	35%	65%
VENDAS/MARKETING	30	10	75%	25%
CONTROLE INTERNO	36	4	90%	10%
RECURSOS HUMANOS	27	13	67,5%	32,5%

Outro ponto a ser salientado das informações obtidas na pesquisa é a respeito da ocupação de mão-de-obra, que embora a abordagem econômica e fiscal do país não tenha muitas contribuições, vê-se uma nítida mudança dos paradigmas empresariais,

ou seja, vendo o empregado como potencial parceiro na busca pelo desenvolvimento do empreendimento e não apenas como uma faceta de gasto ou custo a ser absorvido pelos produtos, como abordado na Tabela 5 a seguir:

Tabela 5 : Classificação das EPMP por número de funcionários

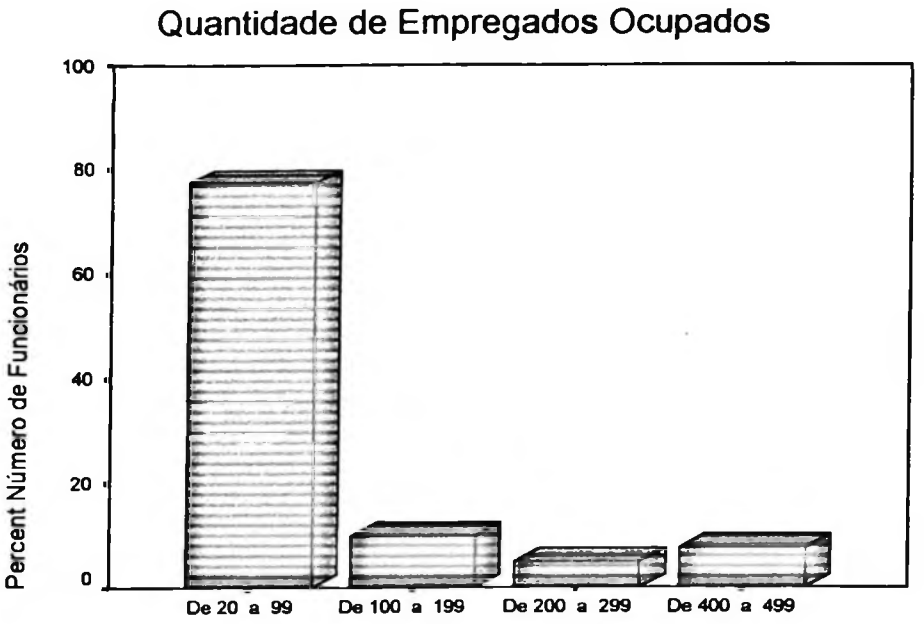
Número de Funcionários

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	De 20 a 99	31	77,5	77,5	77,5
	De 100 a 199	4	10,0	10,0	87,5
	De 200 a 299	2	5,0	5,0	92,5
	De 400 a 499	3	7,5	7,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Como se observa o contingente de empresas pesquisadas tem uma participação mais significativa das pequenas empresas 77,5%, pois é esta uma característica particular do parque industrial sul-mato-grossense, embora se tenha observado 22,5% de médias empresas.

O que se conclui é que as empresas através de seus empreendedores estão conseguindo conciliar os entraves das restrições econômicas e mantendo as perspectivas de empregabilidade. Nota-se que existe uma necessidade crescente de que se enfatize as políticas microeconômicas e possibilite a estas empresas perspectivas de crescimento e produtividade.

Gráfico 2: Número de Funcionários utilizados



5.6 Principais resultados da pesquisa: controladoria e processo de gestão (CPG) nas EPMP sul-mato-grossenses

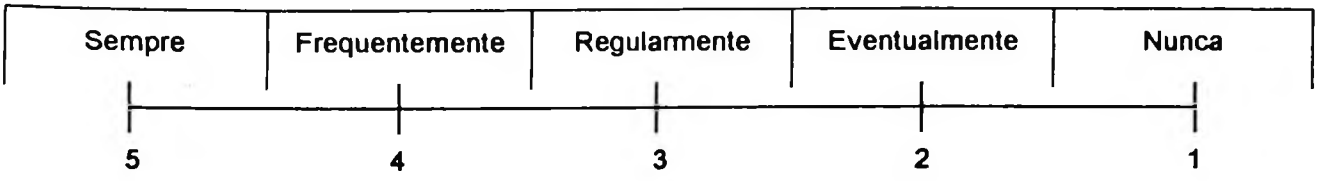
Na pesquisa é abordada a Controladoria a partir da visão da empresa como um sistema aberto e dinâmico em suas interações com o meio ambiente. Para que esta visão da Controladoria se efetive e contribua com a eficácia da gestão entende-se que ela tem que compreender sete subsistemas – institucional, modelo de gestão, sistema de gestão, organizacional ou formal, social, físico-operacional e o de informação, processamento de dados e comunicação – os quais estarão interagindo entre si para que cada setor da empresa possa otimizar seus resultados.

Cada um desses subsistemas possui um conjunto de exigências que foi resumido a partir das variáveis (questionamentos) que foram buscada na pesquisa, assim pode-

se operacionalizar as informações extraídas da pesquisa, por meio de tabulação de *escores que foram agrupados por subsistema* . A relação destas variáveis foi obtida conjuntamente com o instrumento de coleta de dados, que possui uma divisão das questões por subsistema viabilizando o tratamento estatístico.

Para fins de tabulação dos dados cada questão possuía cinco alternativas de respostas, assim, há para cada questão a definição de uma resposta com uma dimensão que oscila entre (5) cinco e (1) um, como mostra o gráfico 3 a seguir.

Gráfico 3: Ponderações para tabulação dos dados da pesquisa



A partir da escala proposta pode-se efetuar os cálculos estatísticos onde se considerou, para cada alternativa, a soma dos escores obtidos por cada uma das questões, para em seguida dividir o resultado pelo número de questões compreendidas para cada subsistema.

O resultado final compreende, portanto, ao escore obtido pela alternativa em questão. Dada a oscilação definida para a escala de (5) a (1) as escalas foram configuradas na seguinte codificação:

De 1 a 2,59999	=	1	(FRACA)
De 2,6 a 3,32999	=	2	(MÉDIA)
De 3,33 a 5	=	3	(FORTE)

A escala acima suscitada foi utilizada para apurar, diante da exploração proposta pela pesquisa, os níveis de utilização das técnicas adjacentes a Controladoria pelas EPMP e pode assim ser interpretada:

FRACA: significa utilização reduzida das técnicas e atributos da Controladoria;

MÉDIA: significa utilização mediana das técnicas e atributos da Controladoria;

FORTE: significa utilização elevada das técnicas e atributos da Controladoria.

Partindo-se dos critérios ora estabelecidos, foram apuradas as seguintes informações sobre a utilização dos subsistemas da controladoria pela EPMP, que se passa a apresentar a seguir:

5.6.1 Utilização pelas EPMP do subsistema institucional

Os resultados demonstram que em 52,5% das EPMP pesquisadas há uma **forte** atuação no sentido de dar conhecimento à organização e ao ambiente onde está situada, das suas políticas e diretrizes básicas que configuram a missão, crença e valores dos proprietários em relação à empresa. Há que se ressaltar, entretanto, que 47,5% das empresas ainda não acompanham esta preocupação, o que demonstra uma séria fragilidade na utilização da Controladoria nestas organizações podendo influenciar negativamente seus resultados futuros, como se observa na Tabela 6 a seguir:

Tabela 6 : Utilização do Subsistema Institucional nas EPMP

SUBSISTEMA INSTITUCIONAL

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	11	27,5	27,5	27,5
	MÉDIA	8	20,0	20,0	47,5
	FORTE	21	52,5	52,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Observa-se que as empresas que estabelecem e comunicam suas diretrizes gerais aglutinam com maior facilidade os componentes da organização para a busca de seus objetivos. A pesquisa também apontou que estas características são mais comuns nas pequenas empresas, talvez decorrentes da maior proximidade entre proprietários, funcionários e o ambiente, enquanto que, nas médias empresas ainda não há uma atuação satisfatória deste subsistema da Controladoria, como mostra o Quadro 11 abaixo:

Quadro 11: Utilização do Subsistema Institucional por porte empresarial

	SUBSISTEMA INSTITUCIONAL											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	8	25,8	72,7	5	16,1	62,5	18	58,1	85,7	31	100,0	77,5
MÉDIA	3	33,3	27,3	3	33,3	37,5	3	33,3	14,3	9	100,0	22,5
Total	11	27,5	100,0	8	20,0	100,0	21	52,5	100,0	40	100,0	100,0

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.6.2 Utilização pelas EPMP do subsistema modelo de gestão

Os resultados observados no subsistema anterior manifestaram-se da mesma maneira no subsistema modelo de gestão; como será exposto no capitulo 5, há uma interdependência entre estes dois subsistemas que figuram como postulados para a aplicação da Controladoria. Na Tabela 7, observa-se que 65% das EPMP entrevistadas têm **forte** preocupação de que sua gestão seja mais dinâmica e participativa, orientada para produção da eficácia empresarial.

Tabela 7 : Utilização do Subsistema Modelo de Gestão nas EPMP

SUBSISTEMA MODELO DE GESTÃO

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	8	20,0	20,0	20,0
	MÉDIA	6	15,0	15,0	35,0
	FORTE	26	65,0	65,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Observou-se ainda, que este predomínio é grande nas pequenas empresas 71%, sendo que nas médias empresas é de 44,4%, demonstrando-se insatisfatória para os níveis de aplicação eficaz da Controladoria, como se observa no Quadro 12 abaixo:

Quadro 12: Utilização do subsistema modelo de gestão por porte empresarial

	SUBSISTEMA MODELO DE GESTÃO											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	5	16,1	62,5	4	12,9	66,7	22	71,0	84,6	31	100,0	77,5
MÉDIA	3	33,3	37,5	2	22,2	33,3	4	44,4	15,4	9	100,0	22,5
Total	8	20,0	100,0	6	15,0	100,0	26	65,0	100,0	40	100,0	100,0

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.6.3 Utilização pelas EPMP do subsistema de gestão

Os resultados apontaram que existe **forte** aplicação deste subsistema em 65% das EPMP pesquisadas, demonstrando uma tendência crescente na utilização das funções administrativas de planejamento, execução e controle, como mostra a Tabela 8 a seguir:

Tabela 8 : Utilização do Subsistema Gestão nas EPMP

SUBSISTEMA DE GESTÃO

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	7	17,5	17,5	17,5
	MÉDIA	7	17,5	17,5	35,0
	FORTE	26	65,0	65,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Há que se ressaltar que existe uma equilíbrio entre pequenas e médias empresas, 67,7% e 55,6% respectivamente, em atentar para estes requisitos da Controladoria, como mostra o quadro abaixo, muito embora, estes aspectos sejam captados a partir de uma estrutura de relacionamento informal, onde estes aspectos existem para os gestores ou proprietários muitas vezes destoando dos utilizados pelo restante da organização.

Quadro 13: Utilização do subsistema de gestão por porte empresarial

	SUBSISTEMA DE GESTÃO											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	4	12,9	57,1	6	19,4	85,7	21	67,7	80,8	31	100,0	77,5
MÉDIA	3	33,3	42,9	1	11,1	14,3	5	55,6	19,2	9	100,0	22,5
Total	7	17,5	100,0	7	17,5	100,0	26	65,0	100,0	40	100,0	100,0

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.6.4 Utilização pelas EPMP do subsistema formal e organizacional

A pesquisa apontou que em 77,5% dos casos as EPMP enfatizam de maneira **forte** a existência de um arcabouço estrutural que lhes permitam orientar suas ações para a busca dos resultados eficazes.

Há que se ressaltar, entretanto, que em muitos casos isto ocorre de maneira informal, porém, obtém-se bons resultados muito mais em virtude do tamanho das organizações do que pela formalização destes aspectos para a gestão.

Este arcabouço , formal ou informal, promove uma estrutura flexível com determinação das relações de autoridade e responsabilidade evitando desvios nos seus objetivos. Este resultado demonstra que, por tratarem-se de organizações com estruturas enxutas, elas tem bom aproveitamento organizacional viabilizando a abordagem dos conceitos de Controladoria, como mostra a Tabela 9 abaixo:

Tabela 9 : Utilização do Subsistema Forma e Organizacional nas EPMP

SUBSISTEMA FORMAL E ORGANIZAÇÃO

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	3	7,5	7,5	7,5
	MÉDIA	6	15,0	15,0	22,5
	FORTE	31	77,5	77,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Em relação à aplicação do subsistema formal e organizacional entre as pequenas e médias empresas observou-se um equilíbrio, 77,4% e 77,8% respectivamente, o que demonstra que os gestores estão entendendo que as empresas devem promover

ações que as tornem mais competitivas e eficazes na equalização de sua estrutura organizacional, como mostra o Quadro 14 abaixo:

Quadro 14: Utilização do subsistema formal e organizacional por porte empresarial

	SUBSISTEMA FORMAL E ORGANIZAÇÃO											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	2	6,5	66,7	5	16,1	83,3	24	77,4	77,4	31	100,0	77,5
MÉDIA	1	11,1	33,3	1	11,1	16,7	7	77,8	22,6	9	100,0	22,5
Total	3	7,5	100,0	6	15,0	100,0	31	77,5	100,0	40	100,0	100,0

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.6.5 Utilização pelas EPMP do subsistema social

O subsistema social tem a função de traçar o perfil dos comportamentos esperados e implementados dentro da organização. Embora os resultados, na Tabela 10, apontem que 40% das EPMP pesquisadas tenham apontado **forte** utilização dos requisitos deste subsistema, a maioria ainda padece de iniciativas que as façam interagir com o ambiente, principalmente ações que valorizem a qualificação e aperfeiçoamento de seus funcionários, incrementando também a qualidade de vida de seus familiares.

Tabela 10 : Utilização do Subsistema Social nas EPMP

SUBSISTEMA SOCIAL

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	7	17,5	17,5	17,5
	MÉDIA	17	42,5	42,5	60,0
	FORTE	16	40,0	40,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Os resultados mostram ainda que existe a prevalência de ações neste sentido nas médias empresas 44,4% enquanto que apenas 38,5% das pequenas empresas inserem esta preocupação em seu contexto organizacional, como mostra o Quadro 15 a seguir.

Quadro 15 : Utilização do Subsistema Social por porte empresarial

	SUBSISTEMA SOCIAL											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	6	19,4	85,7	13	41,9	76,5	12	38,7	75,0	31	100,0	77,5
MÉDIA	1	11,1	14,3	4	44,4	23,5	4	44,4	25,0	9	100,0	22,5
Total	7	17,5	100,0	17	42,5	100,0	16	40,0	100,0	40	100,0	100,0

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

Deve-se ressaltar que as conseqüências deste comportamento empresarial refletem-se na alta rotatividade de funcionários e na baixa qualidade dos produtos gerados como principais aspectos, além de promover um desequilíbrio entre os objetivos dos funcionários e os da empresa altamente negativo para suas perspectivas de resultados eficazes.

5.6.6 Utilização pelas EPMP do subsistema físico-operacional

Os resultados apontam que em 72,5% das EPMP entrevistadas existe **forte** preocupação com os aspectos relacionados ao físico-operacional da empresa, como mostra a Tabela 11 a seguir:

Tabela 11 : Utilização do Subsistema Físico-Operacional nas EPMP

SUBSISTEMA FÍSICO-OPERACIONAL

SUBSISTEMA FÍSICO OPERACIONAL		Statistics			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	5	12,5	12,5	12,5
	MÉDIA	6	15,0	15,0	27,5
	FORTE	29	72,5	72,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Muito embora esta parcela seja significativa, deve-se ressaltar que efetivamente o que ocorre é que as empresas possuem um âmbito de atuação restrito a sua localização geográfica e não possuem ações que possam socorre-las frente à entrada de novos concorrentes e aumento da competitividade.

Observou-se ainda que as técnicas modernas de avaliações de investimentos são relegadas a um segundo plano o que impacta significativamente os aspectos de continuidade destas organizações.

Assim, embora os dados apontem para uma aplicação da Controladoria, existe uma tênue linha que as separa da não aplicação, principalmente relacionada aos aspectos dos tipos de informações e seu tratamento para apoio as decisões.

Os resultados apontam também um comportamento equilibrado na utilização por pequenas e médias empresas, 74,2% e 66,7% respectivamente, o que demonstra que, embora não se tenha ainda uma consistência técnica da aplicação da Controladoria, as empresas estão empenhadas em buscar soluções e implementar ações eficazes, como demonstrado no Quadro 16 a seguir:

Quadro 16 : Utilização do subsistema físico operacional por porte empresarial

	SUBSISTEMA FÍSICO OPERACIONAL											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	3	9,7	60,0	5	16,1	83,3	23	74,2	79,3	31	100,0	77,5
MÉDIA	2	22,2	40,0	1	11,1	16,7	6	66,7	20,7	9	100,0	22,5
Total	**5**	**12,5**	**100,0**	**6**	**15,0**	**100,0**	**29**	**72,5**	**100,0**	**40**	**100,0**	**100,0**

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.6.7 Utilização pelas EPMP do subsistema de informações, comunicação e processamento de dados

Os resultados da pesquisa, conforme Tabela 12, apontam para uma tendência irreversível do mercado atual, ou seja, 70% das EPMP têm **forte** preocupação com os aspectos relacionados à aplicação da informática na gestão empresarial.

Tabela 12: Utilização do Subsistema de Informação, Processamento de Dados e Comunicação pelas EPMP

SUBSISTEMA DE INFORMAÇÃO, PROC DE DADOS E COMUNICAÇÃO

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	FRACA	3	7,5	7,5	7,5
	MÉDIA	9	22,5	22,5	30,0
	FORTE	28	70,0	70,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

Deve-se observar, entretanto, que ainda há um descompasso entre preocupar-se em utilizar e a obtenção de resultados satisfatórios, ou seja, ainda persistem os paradigmas de informações periódicas (caso das informações contábeis) e o emprego dos recursos de informática para fins fiscais (geração de documentos fiscais, inventário histórico de estoques, folhas de pagamento, fluxo de caixa passado, etc).

Estes aspectos são contrários aos propostos pela Controladoria, embora, possa-se viabilizar sua adaptação a partir da pré-disposição dos gestores e proprietários de buscarem a utilização de técnicas mais avançadas e eficazes.

Quanto à participação das pequenas e médias empresas nos resultados também houve equilíbrio, 67,7% e 77,8% respectivamente, com ligeiro predomínio para as médias empresas, muito mais relacionado ao tamanho de sua estrutura do que por conta de maior ênfase de utilização da tecnologia, como mostra a Quadro 17 abaixo:

Quadro 17 : Utilização do subsistema de informações, processamento de dados e comunicação por porte empresarial

	SUBSISTEMA DE INFORMAÇÕES E PROCESSAMENTO DE DADOS											
	FRACA			MÉDIA			FORTE			Total		
EMPRESA	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%	Freq	L%	C%
PEQUENA	3	9,7	100,0	7	22,6	77,8	21	67,7	75,0	31	100,0	77,5
MÉDIA				2	22,2	22,2	7	77,8	25,0	9	100,0	22,5
Total	**3**	**7,5**	**100,0**	**9**	**22,5**	**100,0**	**28**	**70,0**	**100,0**	**40**	**100,0**	**100,0**

Legenda:
Freq: número de frequência;
L%: percentual por linha;
C%: percentual por coluna

5.7 Considerações sobre os resultados da pesquisa de campo

Pode-se observar através dos resultados da pesquisa que existe um empenho muito grande por parte das EPMP em estruturar suas ações em busca da eficácia empresarial.

Embora haja este empenho, pode-se ainda verificar que as ações são muitas vezes centradas nas experiências passadas e, portanto, frágeis no tocante a situações envolvendo a dinâmica do mercado globalizado atual. Isto sugeriu uma preocupação especial durante o levantamento dos dados, a fim de possibilitar formar uma opinião sobre este método tão peculiar de gestão praticado nas EPMP.

Pode-se ser taxativo a ponto de afirmar que as EPMP em sua gestão possuem inúmeras vantagens relacionadas à flexibilidade de mudanças de rumos e aglutinação de especialidades em um único objetivo, entretanto, deve-se ressaltar que isto se revela a partir de condições organizacionais, na maioria das vezes informais, o que revela também um de seus pontos fracos, ou seja, as condições de relacionamentos e estruturas informais estão sujeitas a ações de indivíduos

(proprietários, gerentes, chefes, etc) o que não garante a continuidade das ações após eventual desligamento dos mesmos da empresa.

Os resultados apontam para uma compreensão acentuada dos principais pontos envolvidos na Controladoria e na gestão eficaz das empresas. Estes resultados também evidenciaram que persiste um acentuado empirismo no modelo de decisão dos gestores das EPMP, principalmente nas decisões relacionadas com os investimentos em ativos fixos ou ativos operacionais para sua empresa.

Na grande maioria das empresas entrevistadas constatou-se a ausência da utilização de métodos racionais de avaliação de investimentos – principalmente os que envolvem os conceitos matemáticos como: TIR, VPL, Payback, etc.– e quando o fazem é por meio de "pacotes" que, invariavelmente, são omissos quanto a uma estudo da estrutura e funcionamento da empresa.

Os resultados da pesquisa apontam uma carência por parte dos gestores de sistematizar o entendimento de suas EPMP a fim de conduzi-las a resultados que garantam sua continuidade.

Esta sistematização pode ser possível a partir de um entendimento da empresa como um sistema aberto e dinâmico em constantes interações com o meio ambiente, sofrendo influências tanto do ambiente próximo (mercado, concorrentes, clientes, etc) quanto do ambiente remoto (fatores políticos, sociais, econômicos, etc.).

Nesta visão se agrega também a preocupação em determinar o adequado funcionamento dos subsistemas empresariais proporcionando um arcabouço que irá viabilizar suas estratégias e enfatizar a tomada de decisão orientada por informações tempestivas, pertinentes e confiáveis.

CONCLUSÕES DO ESTUDO

Ao serem estabelecidos objetivos para o desenvolvimento de um estudo, a principal diretriz é construir metas a partir das quais espera-se dar uma parcela de contribuição a comunidade acadêmica, e mais importante, a comunidade empresarial que anseia por alternativas que possam transformar seus negócios.

Neste trabalho, mostrou-se que para muitas EPMP, a iniciativa empreendedora compreende a formação de um patrimônio, não apenas composto de capitais, mas também de um complexo estímulo ao relacionamento e ao desenvolvimento que possibilita agrupar conhecimentos, capitais e trabalho impulsionando o desenvolvimento de uma atividade econômica, capaz de oportunizar resultados tanto econômicos quanto sociais.

Discutiu-se durante o estudo um pouco das motivações que originam uma EPMP e, derivada desta discussão, enfatizou-se um de seus pontos cruciais, ou seja, uma estrutura enxuta e intimamente comprometida com os objetivos institucionais.

Embora tenha sido levantado durante a pesquisa de campo a escassez de formalização das principais funções administrativas, como estruturas formais, cargos, funções; estas organizações explicitaram um alto grau de recuperação e predisposição para modernização, que, pode-se considerar como um campo fértil para germinação de técnicas de gestão e informação que lhes permitiram buscar a continuidade de maneira eficaz.

Notou-se entretanto que a configuração que permeava estas organizações como empresas familiares e desinteressadas a adequação dos métodos de gestão às mudanças de mercado, fazem parte do passado, pois, hoje embora muitas ainda tenham a característica de empresas familiares às perspectivas gerenciais evoluíram ao ponto de elas estarem buscando, discutindo, adaptando e treinando seus gestores para que possam responder adequadamente a dinâmica das situações globalizadas de mercado.

Buscou-se evidenciar que excetuando os casos que insistem na omissão, as empresas vem procurando conciliar os fatores externos – aspectos sociais, políticos econômicos – que invariavelmente restringem a sua capacidade de evolução, embora ofereça também oportunidades, com os fatores internos – estratégias, fixação de objetivos, produtividade – relacionados à sua capacidade de geração de resultados, dando ênfase ao uso de ferramentas de gestão que possam conciliar estes fatores para buscar a lucratividade.

A partir das constatações relativa ao panorama empresarial nas EPMP, pode-se confirmar a hipótese levantada no inicio do estudo de é possível incrementar a gestão nestas organizações a partir de um modelo de gestão que priorize a eficácia na organização com vias para a otimização dos resultados.

Através da pesquisa de campo pode-se comprovar, por exemplo, que na maioria das empresas pesquisadas existe de alguma forma a preocupação com a segregação de responsabilidades e funções, o que suscita o interesse particular dos empresários em possuir uma estrutura que entenda os objetivos e metas da empresa e trabalhe a fim de concretiza-los.

Outro ponto que confirma a hipótese é a informação derivada da pesquisa que as EPMP caminham no sentido de maior profissionalização da sua gestão, principalmente os resultados referentes ao subsistema modelo de gestão e subsistema de gestão, onde os resultados apontaram para posicionamentos empresariais imbuídos em conceitos de gestões participativas, avaliação dos gestores por resultados gerados, além do que, todas demonstram grande interesse em tornar-se mais competitivas e preservarem cada vez mais sua continuidade, a partir de diretrizes de longo prazo.

Assim, chegamos a segunda hipótese levantada no estudo, se a Controladoria poderia oferecer uma contribuição relevante ao processo de gestão e tomada de decisão nas EPMP por meio de um sistema de informação adequado às características específicas e de seus empreendedores.

Nesta questão, a pesquisa de campo pode dar uma enorme colaboração para a proposta de Controladoria formulada no estudo. Há que se ressaltar que as alternativas de gestão propostas configuram-se propriamente no principal desafio para as EPMP, por tratarem-se de respostas a perguntas que ainda não foram feitas por este segmento, porém instintivamente estes empresários já estão entendendo a sua pertinência para o futuro de suas organizações.

A primeira contribuição da Controladoria proposta no estudo foi delinear um entendimento das EPMP como um sistema aberto e dinâmico com continuas interações com o ambiente e uma necessidade crescente de avaliar as oportunidades e obstáculos dele provenientes.

Após este entendimento, buscou-se propor uma estrutura empresarial fundada em sete subsistemas que na visão de Gestão Econômica – GECON, são os grande responsáveis pela manutenção e aglutinação dos esforços para que a empresa seja eficaz. Neste particular, foi proposto os requisitos de um modelo ideal de atuação empresarial tendo como pano de fundo a Controladoria como órgão responsável por dar suporte informativo a toda a organização, ou seja, ela seria responsável pelo banco de dados da empresa que estaria a disposição para subsidiar todas as decisões no âmbito interno e externo da empresa.

Como complemento destes requisitos e interativamente com o posicionamento dos resultados colhidos na pesquisa de campo, onde os empresários apontam para a necessidade de quebra de paradigmas para tornar a empresa mais interativa com o ambiente, delineou-se a necessidade destas empresas em possuir um subsistema de informação, processamento de dados e comunicação, ajustados por modelos gerenciais de mensuração, de decisão e de informação, que permitam um dimensionamento adequado das alternativa para que a empresa construa sua eficácia.

Observou-se também, que o grande vilão nesta situação são os serviços prestados que geram as informações equivocadas, utilizadas nas tomadas de decisões. Na pesquisa obteve-se uma parcela significante de empresas com serviços de

contabilidade e finanças dentro da organização, um ponto positivo, se não fosse a carência de reciclagem destes profissionais que continuam a tratar a informação sob a prerrogativa da legislação fiscal, talvez por desinformação, talvez por comodismo ou talvez por falta de uma personalidade mais atuante que aponte as deficiência e informe aos gestores as melhores alternativas para os problemas, assumindo um papel pró-ativo na gestão das EPMP.

Diante da proposta deste estudo de colocar os conceitos de Controladoria e de Gestão Econômica – GECON, como prerrogativas para melhorar as expectativas de continuidade das EPMP, demonstrou-se como estas ferramentas são eficazes em um exemplo prático. Pode-se, a partir do exemplo, demonstrar que as informações são mais produtivas quando abordam nas alternativas de decisão todos os requisitos necessários a eficácia da empresa.

Muito embora os demais métodos não sejam excludentes, a prioridade deve ser dada ao método que informa o que cada decisão tomada pode estar contribuindo em relação aos aspectos operacionais, financeiros e patrimoniais, sem arbitrariedades, preocupando-se em retratar a realidade física e operacional da empresa.

Desta conjuntura aponta-se a necessidade de que as EPMP avaliem melhor seu ambiente próximo e prospecte ações que possam minimizar os efeitos do ambiente remoto, principalmente as mudanças políticas e econômicas, sob pena de comprometer definitivamente seus resultados e sua continuidade.

Os testes aplicados conduziram para uma avaliação preliminar da utilização dos conceitos relacionados com a Controladoria em aplicação nas EPMP e seus níveis de utilização. Embora os resultados gerais apontassem para níveis próximos a 50% de utilização de técnicas relacionadas com a Controladoria, verificou-se um paradoxo entre os resultados obtidos e a predominância das técnicas utilizadas.

Neste ponto concluiu-se que a situação observada é fruto do contato dos gestores, seja por meio de treinamentos, consultorias ou ainda por formação acadêmica dele ou de familiares, que influenciam nas mudanças de paradigmas.

Entretanto, os resultados não são satisfatórios por não possuir uma sistematização destas ações com os objetivos e estratégias da empresa, tornando-se muitas vezes um amontoado de ações e decisões isoladas que podem ter desfechos positivos ou desencadear uma gama de efeitos colaterais nocivos à eficácia das empresas.

Conclui-se que a caracterização deste modelo amplo de gestão proposto, apoiado na Controladoria deve contribuir para estreitar o entendimento dos gestores sobre a formulação de suas necessidades em termos de informação, como também, possa tirar da complacência os profissionais da contabilidade que se preocupam exclusivamente com os aspectos fiscais e esquecem-se de serem adicionadores de valor através da geração e comunicação de informações tempestivas, confiáveis e oportunas para as decisões.

Demonstrou-se estes aspectos a partir da exemplificação da utilização do modelo de decisão de investimento em ativos fixos, onde, a Controladoria promove uma renovação nos aspectos informativos, congregando numa mesma informação os impactos econômicos, financeiros e patrimoniais e proporcionando aos gestores avaliar as alternativas de decisão com clareza e convicção dos resultados.

Contudo deve-se salientar que as propostas de utilização da Controladoria derivadas deste estudo não são um fim em si mesma, para que esta estrutura e o modelo funcionem e surtam os resultados é preciso haver empenho de profissionais contábeis, gestores e funcionários para que todos participem da empresa, entendendo seus objetivos, atuando na sua gestão, induzindo e colaborando com o processo de planejamento dos objetivos e reconciliando-se em um objetivo maior, a otimização dos resultados globais da empresa a partir da eficácia ocorrida em cada uma de suas decisões.

Neste ponto faz-se necessário chamar a atenção de novos pesquisadores para o tema EPMP e para a sua importância a manutenção das instituições sociais. Ao pronunciar-se a respeito de temas ou áreas para futuros trabalhos direcionados as EPMP deve-se ressaltar a importância do desenvolvimento destas organizações. Ao buscarem-se respostas para os principais problemas que atingem estas empresas,

como sua alta rotatividade, pode-se desencadear uma ruptura da marginalização deste segmento e ocasionar maior empenho de setores públicos e privados em investir na manutenção desta célula social.

Neste estudo buscou-se um primeiro ensaio da aplicação da Controladoria as EPMP, porém dadas às limitações propostas e a amplitude do assunto seria conveniente que mais pesquisadores se propusessem a abordar o problema das EPMP e, dentre os principais tópicos que poderiam ser tratados, sugere-se:

- O estudo de um sistema de informação aplicado à gestão das EPMP;
- O estudo dos indicadores financeiros para a gestão das EPMP;
- Os aspectos da auditoria de sistemas nas EPMP;
- Os indicadores de performance para as EPMP;
- O uso dos modelos de identificação e acumulação de resultados nas EPMP;
- Análise de risco e rotatividade nas EPMP;
- Modelo de banco de dados para informações contábeis/gerenciais nas EPMP;
- A contabilidade e o meio ambiente numa abordagem para EPMP;
- A influência da ética contábil nos resultados e na perspectiva de continuidade das EPMP.

Embora não tenha a pretensão de esgotar as possibilidades de trabalhos científicos relacionados as EPMP as propostas de estudos formuladas levam em consideração uma paixão especial do autor pelo tema das pequenas e médias empresas, principalmente por entender estar neste ramo empresarial a resposta para uma gama enorme de problemas que afligem a população em geral. Espera-se que as sugestões formuladas possam ser de valia para outros pesquisadores e que venham a surtir efeitos práticos tanto no ensino como na prática contábil.

BIBLIOGRAFIA

ALMEIDA, Lauro Brito (de). *Estudo de um modelo conceitual de decisão, aplicado a eventos econômicos, sob a ótica da gestão econômica.* São Paulo, Dissertação de Mestrado, FEA/USP, 1996.

ANDRADE, Maria M. de . *Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação.* São Paulo: Atlas, 1995

ANSOFF, H. Igor. McDONNELL, Edward J. *Implantando a administração estratégica.* 2 ed.,São Paulo: Atlas, 1993, p. 341-408

ASSAF Neto, Alexandre. *Matemática financeira e suas aplicações.* São Paulo: Atlas, 1992, p.331-340

BACKER, Norton & JACOBSEN, Lyle E. *Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial.* São Paulo. McGrall Hill, 1984.

BERTALANFFY, Ludwing von, *Tória geral dos sistemas. Trad. De Francisco M. Guimarães..3 ed., Petrópolis: Vozes, 1977, p. 07*

BEUREN, Ilse Maria. *Modelo de mensuração do resultado de eventos econômicos empresariais: um enfoque de sistema de informações de gestão econômica.* São Paulo, Tese de Doutorado, FEA/USP, 1995.

BIO, Sérgio R. *Sistema de informações: um enfoque gerencial.* São Paulo: Atlas, 1985, p. 18, p.127-129

BIO, Sérgio R. *Desenvolvimento de sistema contábeis gerenciais: um enfoque comportamental e de mudança organizacional.* São Paulo:, 1987, Tese Doutorado, FEA/USP, p.127-129

BORTOLI NETO, Adelino de. *Tipologia de problemas das pequenas e médias empresas.* São Paulo: 1980. Dissertação Mestrado, FEA/USP

BORTOLI NETO, Adelino de .*O processo de criação de empresas industriais de informática: um estudo do perfil do empreendedor e das facilidades e*

dificuldades relativas ao processo. São Paulo: 1986. Tese Doutorado, FEA/USP, p.142-144, p.161-164

BRISOLA, Josué. *Uma contribuição ao estudo do controle aplicado as organizações.* São Paulo, Dissertação de Mestrado, FEA/USP, 1990, p.101-103

CATELLI, Armando. *Notas de aula da disciplina Controladoria.* Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade. FEA/USP

CATELLI, Armando (Coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – gecon.* São Paulo: Atlas, 1999, p.36

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. *Gecon – Gestão Econômica: administração de resultados econômicos para a otimização da eficácia empresarial.* Anais do XVII Congresso Argentino de Professores Universitários do Costos – Las Jornadas Ibero-americanas de Costos y Contabilidad de Gestion, Argentina, out./1994.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. *GECON – Sistema de informações de gestão econômica: uma proposta para mensuração contábil do resultado das atividades empresariais.* Boletín Interamericano da Asociación Interamericana de Contabilidad, nov./1992.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. *Mensuração de atividades : ABC vs. GECON.* Anais do XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade, Temário 5, Salvador, nov./1992.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. *Mensuração de atividades : ABC vs. GECON.* Anais do XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade, Temário 5, Salvador, nov./1992.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. *Uma análise crítica do sistema "ABC – Activity Based Costing".* Revista Brasileira de Contabilidade, jan.fev/1995, p.18-21.

CATELLI, Armando (Org.) . *GECON – Gestão Econômica.* São Paulo: 1995 - Coletânea de trabalhos de pós-graduação FEA/USP.

CATELLI, Armando. *Sistemas de contabilidade de custos estândar.* São Paulo, Tese de Doutoramento, FEA/USP, 1972.

CASTRO, Cláudio de Moura . *A prática da pesquisa.* São Paulo: McGraw Hill, 1978, p. 56-59.

CAVALCANTI, Marly. *Multigestão empresarial: uma estratégia de sobrevivência para a pequena e média empresa no estado de São Paulo.* Apud Pinheiro, Maurício. *Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte: uma abordagem conceitual e empírica.* São Paulo: 1996, Tese (Doutorado), FEA/USP.

CHAMBERS, R. J. "*Income and capital: Fisher's Legacy*". In: Journal of Accounting Research, edição da Primavera de 1971, pg. 137-149

CHING, Hong Yuh. *Gestão baseada em custeio por atividades.* 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997

CORTES, Angélica Aurelina Peña. *Estudo exploratório de um sistema de informação de investimento para ativo fixo: uma abordagem contábil.* Dissertação Mestrado, São Paulo: FEA/USP, 1997.

DRUCKER, Peter F. *Os novos paradigmas da administração* . Revista Exame, ed. 683, n.º 06, p. 34-53, 24/02/99, São Paulo: Abril, 1999

DRUCKER, Peter F. *O futuro já chegou.* Revista Exame, ed. 710, n.º 06, p. 112-126, 22/03/00, São Paulo: Abril, 2000.

FISHER, Irving. *The nature of capital and income.* N.Y.: Augustus M.Kelly. 1965.

GIL, Antonio de Loureiro. *Sistemas de informações contábeis/financeiros.* 2 ed.,São Paulo: Atlas, 1995, p. 13-59

GUERREIRO, Reinaldo . A meta da empresa: seu alcance sem mistérios. São Paulo: Atlas, 1996, p.80 - 94

GUERREIRO, Reinaldo. *Modelo conceitual de sistema de informações de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade.* São Paulo: 1989 Tese (Doutorado), FEA/USP.

HENDRIKSEN, Eldon S., VON BREDA, Michael F. *Accounting theory.* Fifth edition. Homewood Illinois, Irwin, 1993.

HICKS, J. R. *Value and capital.* 2.ed. Great Britain: [?]. 1974

HORNEGREN, Charles T. et al. *Cost accounting: a managerial emphasis.* 9 ed. Hardcover: Prentice Hall, 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade.* 5 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

JUCIUS, Michael J. & SCHELENDER, William E. *Introdução à administração.* 3 ed., Atlas: São Paulo, 1990, p. 84-99

KANITZ, Stephen C. *Controladoria: teoria e estudos de casos,* São Paulo: Pioneira, 1976, p.5-6

KANITZ, Stephen C. *O Brasil que da certo: o novo ciclo de crescimento 1995 – 2005. 19 ed.,* São Paulo: Makron Books, 1995

KASSAI, Silvia. *As empresas de pequeno porte e a contabilidade.* São Paulo: 1996, Dissertação (Mestrado). FEA/USP.

KASSAI, Silvia, e KASSAI, José Roberto. *–Sistemas de Custos para pequenas empresas: experiência de uma editora. 7, 1999, São Paulo,* Anais do VI Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, Temário 07, cd rom, T 174.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina A. *Fundamentos de metodologia científica.* 4 ed., São Paulo: Atlas, 1995: p.201-213

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina A. *Metodologia do trabalho científico.* 4 ed., São Paulo: Atlas, 1995.

LAPPONI, Juan Carlos. *Avaliação de projetos de investimento: modelos em excel.* São Paulo: Lapponi, 1996.

LEMES, Sirlei. *Aspectos da gestão econômica na atividade de bovinocultura.* Dissertação de Mestrado, São Paulo: FEA/USP, 1996.

LEONE, George S.G. *Curso de contabilidade de custos.*1 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LIBONATI, Jeronymo José. *Modelo gerencial de apuração de resultados para empresa agrícola: enfoque do sistema de gestão econômica – GECON.* Dissertação de Mestrado, São Paulo: FEA/USP, 1996.

LODI, João Bosco. *História da administração.* 9 ed., São Paulo: Pioneira, 1987, p.199

LOURES, Wilma. *Uma forma de ingresso no mercado de trabalho.* O Estado de São Paulo, São Paulo/SP, 08 de nov. 1998. Classificados Empregos, caderno Ce1 p. 12.

LOURES, Wilma. *Considere atuar numa pequena empresa.* O Estado de São Paulo, São Paulo/SP, 08 de nov. 1998. Classificados Empregos, caderno Ce1 p. 01.

LONGENECKER, Justin G., MOORE, Carlos W., PETTY, J. William. *Administração de pequenas empresas: ênfase na gerencia empresarial.* São Paulo: Makron Books, 1997, p.03, cap.1

MAIA, Heloisa H. Rocha. & PINTO, Jorge de Souza. *Proposta de um modelo ideal de atuação empresarial.*6, São Paulo, 1999, Anais do VI Congresso Brasileiro de Custos, Temário 12, São Paulo, de 29/06 a 02/07/99, p 104.

MAURO, Carlos Alberto. *Preço de transferência baseado no custo de oportunidade: um instrumento para a formação da eficácia empresarial.* Dissertação de Mestrado, São Paulo: FEA/USP, 1991.

MARTINS, Gilberto de A.. *Manual para elaboração de monografias e dissertações.* 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos.* 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MOST, Kenneth S. Accounting Theory. Ohio: Grid. 1977

NAKAGAWA, Masayuki. *Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação*. São Paulo: Atlas, 1991

NAKAGAWA, Masayuki. *ABC custeio baseado em atividade*. São Paulo: Atlas, 1995.

NAKAGAWA, Masayuki. *Introdução a controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas, 1995, p. 17.

NAKAGAWA, Masayuki. *Conceitos de contabilidade gerencial aplicado às pequenas e médias empresas*. São Paulo: FEA/USP, 1976. Dissertação (Mestrado)

NAKAGAWA, Masayuki. *ABC custeio baseado em atividade*. São Paulo: Atlas, 1995.

NASCIMENTO, Auster Moreira. *Uma contribuição para o estudo da conceituação dos custos de oportunidade*. Dissertação de Mestrado, São Paulo: FEA/USP, 1997.

OLIVEIRA, Antonio B. *Aplicação dos conceitos de gestão econômica aos eventos econômicos de um banco comercial*. São Paulo: Dissertação (Mestrado), FEA/USP, 1994, p. 95-96

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Sistemas de informações gerenciais*. 2 ed.,São Paulo: Atlas, 1993, p. 19-53

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Sistema, organizações e métodos*. 10 ed.,São Paulo: Atlas, 1998, p. 45-70 / 77-111

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora*. 2 ed.,São Paulo: Atlas, 1991, p. 129-171

OPTNER, Stanford L. *Análise de sistemas para administração de empresas*. São Paulo: Brasiliense, 1972, p.3 apud GUERREIRO, Reinaldo. *A meta da empresa : seu alcance sem mistérios*. São Paulo, Atlas, 1996, p. 79.

PORTER, Michael E. *Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústria e da concorrência*. 7 ed., Rio de Janeiro: Campus: 1991.

PORTER, Michael E. *Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior*. Rio de Janeiro: Campus: 1992.

PINHEIRO, Maurício. *Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte: uma abordagem conceitual e empírica.* São Paulo: 1996, Tese (Doutorado), FEA/USP.

RICCIO, Edson Luiz. *Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação.* São Paulo, 1989. 171p. Dissertação (Mestrado) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, p.70-71.

RICCIO, Edson Luiz; PETERS, Marcos R.S. *Controladoria, flexibilidade e foco – o paradoxo estratégico da flexibilidade aplicada a core business.* 17º Encontro Anual da ANPAD, Salvador, BA, Set. 1993

RICCIO, Edson Luiz; PETERS, Marcos R.S. *Novos paradigmas para a função controladoria*, 17º Encontro Anual da ANPAD, Salvador, BA, Set. 1993.

ROBLES, Antônio Jr. *Custos da qualidade - uma estratégia para a competição global.* São Paulo: Atlas, 1994

ROCHA, Welington. *Enfoque dialético do custeio baseado em atividades.* Revista de Contabili*dade do CRC/SP* , ano I , n.2, julho/97, p.40 - 42.

ROSS, Stephen A. et. al. *Administração financeira: corporate finance.* São Paulo: Atlas, 1995, p.55-65

SANTOS, Roberto Vatan dos. *Modelo de decisão para gestão de preço de venda.* São Paulo: Dissertação (Mestrado). FEA/USP.

SHANK, John K. GOVINDARAJAN, Vijay. *Gestão estratégica de custos.* Rio de Janeiro: Campus, 1995.

SIMMONS, John K. e GRAY, Jack. "*Na investigation on the effect of different frameworks on the prediction of net income*". In: The Accounting Review, outubro de 1969, pg. 757-776.

SOLOMONS, David. "*Economic and accounting concepts of income*". In: The Accounting Review, outubro de 1966, pg. 681-698.

STEINDL, Josef. *Pequeno e grande capital: problemas econômicos do tamanho das empresas.* São Paulo, Hucitec/UNICAMP, 1990 apud Pinheiro, Maurício. *Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte: uma abordagem conceitual e empírica.* São Paulo: 1996 Tese (Doutorado), FEA/USP.

STERN, Gary M. The cutting edge of financial information technology. *Controller magazine.* September, 1996 (p. 17 – 19)

TEIXEIRA, Hélio Janny. *Descrição e análise do trabalho de dirigentes de pequenas e médias empresas.* São Paulo: 1979, Dissertação (Mestrado), FEA/USP.

TEIXEIRA, Hélio Janny. *Estudo comparativo do trabalho e de dirigentes de pequenas e médias empresas e de grandes empresas.* São Paulo: 1985, Tese (Doutorado), FEA/USP.

WANNACOTT, Paul et. al. *Economia.* São Paulo: McGrall Hill do Brasil, 1982.

WILSON, James D. et. al. *Controllership: the work of the managerial accountant. Fifth edition,* New York: Wiley & Sons, 1995, p. 22.

ANEXOS

MEC - UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE TRÊS LAGOAS

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Av.: Capitão Olinto Mancini, 1662 – Colinos
CEP-79600-000 – Três Lagoas / MS

Jorge de Souza Pinto
Professor Auxiliar
Fone/Fax:(67) 521-3742/ 521-5150

Três Lagoas – MS, de junho de 2000.

Prezado(s) Senhor(es):

Para conclusão de meu curso de Mestrado na Universidade de São Paulo estou desenvolvendo uma pesquisa relacionada com o modelo de gestão das pequenas e médias empresas e seu sistema de informações.

Com a finalidade de avaliar os mecanismos de tomada de decisão em tais empresas, a pesquisa engloba uma investigação de campo sobre estes aspectos nas pequenas e médias industriais sul-mato-grossense.

Tal pesquisa fundamenta-se pela configuração destas empresas no cenário econômico brasileiro, seja pelos altos índices de empregabilidade a elas creditado, pela geração de renda a uma parcela crescente de indivíduos ou ainda pela iniciativa empreendedora na geração de bens e serviços e desenvolvimento de novos mercados. Por si só, os fundamentos justificariam o interesse por este importante segmento empresarial, não houvesse outros ainda tão importantes, como: a alta rotatividade nestas empresas – ocorrência de "quebras" com encerramento prematuro de atividades – e a falta de instrumentos que atendam a critérios especiais da gestão destes empreendimentos.

Partindo dos critérios e preocupações científicos citados anteriormente, sua empresa foi selecionada para dele participar, motivo pelo qual reveste-se de especial importância para o estudo à colaboração que V.Sa(s) possa(m) dar a esse empreendimento de natureza estritamente acadêmica.

Peço, então, o apoio de V. Sa.(s) respondendo a um formulário de entrevista versando sobre a tomada de decisão em investimentos em bens para as empresas e os instrumentos de gestão e tomada de decisão utilizados em sua empresa.

A informação por V. Sa.(s) prestada terão tratamento absolutamente confidenciais, entretanto para que produzam total validade é necessário que as respostas expressem toda a realidade existente.

Por outro lado, V. Sa.(s) poderá obter as informações que desejarem sobre os resultados do estudo e, até mesmo, dentro do possivel, a situação de sua empresa no mesmo.

Espero assim, estar dando mais uma contribuição para o estudo, desenvolvimento, eficácia e continuidade de tais empreendimentos.

Antecipadamente agradeço toda a atenção dispensada,

Prof. Jorge de Souza Pinto
FEA/USP – UFMS/CEUL/CC

Contato: Telefone (67) 522-0775 / 9965-2445
9999-1462 ou e-mail: jorgejsp@terra.com.br
jsp@ceul.ufms.br

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

CONTRIBUIÇÃO AO ESTUDO DE UM MODELO DE GESTÃO DIRECIONADO À EFICÁCIA EM EMPRESAS DE PEQUENO E MÉDIO PORTE (EPMP)

QUESTIONÁRIO

CODIFICAÇÃO NÃO PREENCHER ESTE SETOR

QUESTIONÁRIO

I. IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA:

1. Nome ou Razão Social : _____
2. End. AV./ RUA:_____N.º_____

BAIRRO:_____CEP:_____TELEFONE: (____)_____

3. TIPO DE SOCIEDADE: (assinale a alternativa)

☐	Empresa Individual	☐	Soc. Anônima (S/A)
☐	Soc. Em Nome Coletivo	☐	Soc. em Conta de Participação
☐	Soc. Por Quotas de Resp. Limitada	☐	Soc. em Comandita por Ações
☐	Soc. De Capital e Indústria	☐	Soc. em Comandita Simples

4. Inicio de Funcionamento: _____/_____/_____
5. Atividade Principal:_____
6. Principal(is) Produto(s):

Produto 1:_____Produto 2:_____

7. Número de Tipos de Produtos Fabricados:_____
8. A Empresa possui órgãos especificos (departamentos/setores) para as funções abaixo: (assinalar a alternativa)

	SIM	NÃO
CONTABILIDADE		
FINANÇAS		
PRODUÇÃO		
PESQUISA E DESENVOLVIMENTO		
VENDAS/MARKETING		
CONTROLE INTERNO		
RECURSOS HUMANOS		

9. Qual a quantidade de pessoal ocupada pela empresa?

☐ *Até 19 pessoas ocupadas* ☐ DE 100 A 499 PESSOAS OCUPADAS
☐ **De 20 a 99 pessoas ocupadas**

Informe aqui a quantidade real: _____.

II. SISTEMA EMPRESA E SEUS SUBSISTEMAS:

As questões seguintes fazem referência a seis subsistemas do sistema empresa, a saber:

A. **SUBSISTEMA INSTITUCIONAL;**
B. **SUBSISTEMA MODELO DE GESTÃO;**
C. **SUBSISTEMA DE GESTÃO**
D. **SUBSISTEMA ORGANIZACIONAL/FORMAL**
E. **SUBSISTEMA SOCIAL;**
F. **SUBSISTEMA FÍSICO-OPERACIONAL;**
G. **SUBSISTEMA DE INFORMAÇÃO E PROCESSAMENTO DE DADOS.**

Solicitamos a V.Sa. que nos forneça uma apreciação dos diferentes aspectos dos sistemas que compõem sua empresa, utilizando para isto uma das cinco alternativas de escala abaixo:

Escalas de Apreciação:

✓ ***SEMPRE***
✓ ***FREQUENTEMENTE***
✓ ***REGULARMENTE***
✓ ***EVENTUALMENTE***
✓ NUNCA

Para responder a cada uma das perguntas formuladas, bastará assinalar um "X" na coluna correspondente à apreciação feita por V.Sa.

QUESTIONÁRIO

	SEMPRE	FREQUENTEMENTE	REGULARMENTE	EVENTUALMENTE	NUNCA	CODIFICAÇÃO NÃO PREENCHER ESTE SETOR
						1 2
A. SUBSISTEMA INSTITUCIONAL:						
1. Sua empresa formaliza de alguma forma a elaboração das suas diretrizes e políticas básicas de atuação?						3
2. Sua empresa avalia suas diretrizes básicas comparando com as tendências e as necessidades do ambiente ou mercado onde atua ?						4
3. Há, de alguma forma, divulgação da filosofia de atuação da empresa para o ambiente ou mercado onde atua?						5
4. Os objetivos pretendidos pela empresa são propagados aos funcionários e ao ambiente para que deles possam ser colhidas informações que possibilitem a retomada de direção?						6
B. SUBSISTEMA MODELO DE GESTÃO:						
5. São feitas definições de poderes e responsabilidades dos gestores em sua empresa?						7
6. O(s) gestor(es) de sua empresa utiliza(m) o processo de gestão, que envolve o planejamento, a execução e o controle, para estabelecer seus objetivos e diretrizes a fim de conduzi-la à situação objetivada?						8
7. Em sua empresa os gestores são avaliados pelo desempenho dos resultados econômicos que geram?						9
8. É estabelecido um cronograma de interações para acompanhamento das operações da empresa e os resultados gerados por cada uma das suas unidades ou setores?						10
9. É feita uma discussão dos planos com toda a organização para coleta de opiniões e sugestões a fim de validar as metas da empresa?						11
C. SUBSISTEMA DE GESTÃO:						
10. Sua empresa elabora de alguma forma planejamento estratégico ou operacional de investimentos para inovação ou ampliação das suas atividades?						12
11. Seus planos contêm a avaliação dos resultados potenciais que podem ser gerados em comparação com os gastos empreendidos?						13
12. São feitas previsões do fluxo de caixa necessário para a manutenção das disponibilidades de capital de giro da empresa?						14
13. A empresa realiza análise sobre a possibilidade de credenciar-se a obtenção de incentivos fiscais, financiamentos, por meio de programas patrocinados pela União, Estados ou Município, consultorias técnicas ou alguma outra forma de colaboração de instituições públicas e privadas destinadas a esses fins?						15

QUESTIONÁRIO

	SEMPRE	FREQUENTEMENTE	REGULARMENTE	EVENTUALMENTE	NUNCA	CODIFICAÇÃO NÃO PREENCHER ESTE SETOR
14. Nos processos de planejamento e desenvolvimento de novos produtos/serviços sua empresa:						
▪ segue uma política definida de crescimento e diversificação?						16
▪ segue um programa estabelecido dentro das tendências atuais de mercado?						17
▪ segue direcionamento apontado pelos principais concorrentes?						18
▪ segue expectativas e/ou orientações extraídas de sugestões dos clientes?						19
▪ estabelece uma estratégia de longo prazo para suas atividades?						20
D. SUBSISTEMA FORMAL E ORGANIZACIONAL:						
15. As condições estruturais atuais da empresa facilitam inovações quanto à adoção de medidas para:						
• automação/mecanização?						21
• fabricação/acabamento?						22
• desenvolvimentos de novos produtos e mercados?						23
• melhoria e/ou aperfeiçoamento dos produtos existentes?						24
• alterar processos administrativos?						25
16. A estrutura existente na sua empresa torna viável o efetivo funcionamento de sistemas operacionais, particularmente no que se refere a:						
• atividades de compras de matérias-prima e outros insumos básicos?						26
• orientação e especificação sobre o uso correto de instalações, equipamentos e instrumentos?						27
• atendimento de pedidos, queixas e reclamações dos clientes?						28
17. Com referência à gestão de cargos, em que medida sua empresa:						
• utiliza critérios de classificação de cargos?						29
• estabelece níveis de atribuições de autoridade e responsabilidade, para cada caso?						30
18. Com que freqüência sua empresa mantém interações com clientes, de modo a informar sobre condições de vendas, lançamentos de produtos, promoções, assistência técnica, etc.?						31
E. SUBSISTEMA SOCIAL:						
19. .Sua empresa implementa ações para avaliar os impactos de suas atividades sobre meio ambiente?						32
20. Nas relações entre patrão e empregados existem ações visando à interação entre os objetivos da empresa e os dos funcionários?						33

QUESTIONÁRIO

	SEMPRE	FREQUENTEMENTE	REGULARMENTE	EVENTUALMENTE	NUNCA	CODIFICAÇÃO NÃO PREENCHER ESTE SETOR
21. A sua empresa investe na atualização, treinamento e reciclagem dos funcionários?						34
22. A sua empresa capacita gestores em conhecimentos multidisciplinares visando favorecer a tomada de decisão nos negócios?						35
23. A sua empresa procura manter investimentos que visem à manutenção da interação de suas atividades e os regulamentos de defesa aos consumidores?						36
F. SUBSISTEMA FÍSICO OPERACIONAL:						
24. Sua empresa tem definida sua cadeia de valores (relacionamentos) com a finalidade de viabilizar suas atividades?						37
25. Sua empresa avalia as oportunidades e ameaças derivadas de seus concorrentes, reais e potenciais, visando dimensionar seu mercado de atuação?						38
26. A escolha da melhor alternativa de investimento em ativo fixo passa por um processo racional que avalia os resultados econômicos gerados ?						39
27. A empresa mantém interações pró-ativas com seus fornecedores, distribuidores e clientes para que possa manter sua competitividade?						40
28. A empresa avalia as variáveis, econômicas, sociais, tecnológicas, políticas, ecológicas e regulatórias, que impactam o ambiente de suas decisões?						41
29. Nos investimentos em ativos fixos a empresa utiliza-se de ferramentas matemáticas, tais como valor presente líquido – VPL e taxa interna de retorno – TIR?						42
30. A empresa pode avaliar se cada uma de suas transações adiciona um resultado econômico que contribui para a sua eficácia?						43
G. SUBSISTEMA DE INFORMAÇÕES E PROCESSAMENTO DE DADOS						
31. Sua empresa avalia a necessidade de investir em recursos tecnológicos para incrementar a geração de informações para os tomadores de decisão?						44
32. O sistema de informações instalado na empresa possibilita:						
• a geração de informações confiáveis congregando todas as áreas e atividades da empresa?						45
• gerar informações gerenciais sobre custos, preços, cenários econômicos que apóiem o tomador de decisão?						46
• agregar informações sob a forma de um banco de dados que venha a ser acessado pelos gestores na empresa?						47
33. Sua empresa avalia a evolução do comércio na Internet com a finalidade de incluí-la e a seus produtos e serviços no chamado comércio eletrônico?						48