



São Paulo, 21 a 23 de Julho de 2014

**Novas Perspectivas
na Pesquisa Contábil**

**Um Estudo sobre Percepções de Importância de Atividades do Processo de
Gestão e Barreiras à Implantação do Planejamento Estratégico**

RODRIGO PAIVA SOUZA
Universidade de São Paulo

REINALDO GUERREIRO
Universidade de São Paulo

Um Estudo sobre Percepções de Importância de Atividades do Processo de Gestão e Barreiras à Implantação do Planejamento Estratégico

Resumo

O processo de gestão empresarial é composto pela sequência lógica de cinco etapas fundamentais: (i) definição da missão, visão e valores da organização, (ii) planejamento estratégico, (iii) planejamento operacional, (iv) execução e (v) controle. Cada etapa é estruturada por um conjunto de atividades específicas e deve ter igual importância. O primeiro objetivo deste trabalho foi verificar se há divergências quanto à percepção de importância dessas atividades entre os gestores operacionais e a alta administração. Com base no referencial teórico da gestão econômica foram identificadas 17 atividades. A etapa de planejamento estratégico possui uma característica peculiar: é orientada pela missão, visão e valores e deve nortear as demais etapas do processo de gestão, todavia, diversas barreiras podem dificultar a implantação efetiva do planejamento estratégico. Assim, o segundo objetivo deste trabalho foi identificar as principais barreiras à implantação do planejamento estratégico em empresas. O método para coleta de dados foi do tipo *survey* e foram coletadas 103 respostas de profissionais de diversas áreas. Com base nas respostas foram encontradas evidências de que há divergências significativas entre a percepção dos gestores operacionais e a percepção da alta administração sobre o grau de importância de todas as 17 atividades questionadas. Os gestores operacionais atribuem maior valor às etapas de planejamento estratégico e controle enquanto que a alta administração prioriza a etapa de execução. Além disso, as respostas apontam como principais barreiras à implantação do planejamento estratégico a demora na implantação do plano e a ocorrência de problemas não previstos.

1 Introdução

Welsch (1983, p. 37) sugere que o papel fundamental da alta administração é gerenciar e acompanhar o processo de gestão organizacional, que deverá ser um processo contínuo e interdependente que irá definir o destino da organização no longo prazo. Dessa forma, propõe que esse processo seja segregado em fases de Planejamento, Execução e Controle.

A fase de Planejamento compreende o plano estratégico e o plano operacional, sendo que este último deve ser materializado no orçamento. Na etapa de Execução os planos operacionais são efetivamente implementados. Já na etapa de Controle são verificadas as principais variações entre o plano operacional e o desempenho efetivo. As fases são interligadas de forma que as informações a respeito das variações ocorridas, verificadas na fase de Controle, devem realimentar o processo de gestão através de ajustes nos planos ou nas formas de execução. Ainda na fase de Controle os desvios em relação ao plano devem ser analisados, os responsáveis devem ser comunicados e avaliados (Welsch, 1983, p. 38-42).

O'Regan e Ghobadian (2002) explicam que o planejamento estratégico é fundamental para a eficácia do processo de gestão, mas pode variar entre organizações por uma série de razões, como o porte da empresa, o segmento econômico, entre outros. Aqueles autores destacam, todavia, que o planejamento estratégico pode ser formal ou informal, e apontam os seguintes benefícios que podem ser assegurados a partir da sua formalização:

- O planejamento é inserido na agenda corporativa;
- O planejamento é realizado de maneira sistemática;
- Aumenta a participação dos funcionários no processo de gestão.

Na abordagem da gestão econômica (Catelli, 2001), o processo de gestão é caracterizado por ser um sistema aberto e dinâmico, sendo composto por cinco etapas bem definidas, que ocorrem de maneira interdependente e simultânea, sendo: (i) Definição da missão, visão e valores organizacionais, (ii) planejamento estratégico, (iii) planejamento operacional, (iv) execução, e (v) controle (Pereira in Parisi e Megliorini, 2011).

O processo de gestão é aberto, porque interage com fatores do ambiente externo, influenciando e sendo influenciado por ele, e é dinâmico, porque deve ser continuamente retroalimentado com informações e decisões, que visam alinhar e corrigir os desvios identificados na fase de controle (Pereira in Parisi e Megliorini, 2011).

Pereira *in* Parisi e Megliorini (2011, p. 209) explica que o objetivo do processo de gestão é assegurar o cumprimento da missão da empresa, e que a etapa de planejamento estratégico determina as diretrizes estratégicas, que deve direcionar a organização a esse objetivo. Entretanto, existem dificuldades tanto de origem interna quanto externa, que dificultam a implantação do planejamento estratégico, principalmente dificuldades relacionadas à cultura organizacional (Crozatti, 1998).

O'Regan e Ghobadian (2002) realizaram revisão da literatura sobre planejamento estratégico e entrevistas com gestores de empresas do Reino Unido, identificando oito barreiras à implantação do plano estratégico, sendo cinco de origem interna à organização (comunicação inadequada, demora na implantação do plano, baixa capacitação dos empregados, falta de entendimento dos objetivos da empresa, e deficiência na coordenação) e três externas (períodos de crise, problemas não previstos, e outros fatores externos).

1.1 Situação problema e questão de pesquisa

O processo de gestão é um mecanismo fundamental para que a organização possa assegurar o cumprimento de sua missão. Os gestores operacionais que estão envolvidos na execução das atividades contribuem para a eficácia do processo de gestão. Todavia, a eficácia do processo de gestão pode ser impactada pela existência de divergências na percepção de importância entre gestores operacionais e a alta administração sobre a priorização de determinadas atividades. Tais divergências podem representar um problema de entendimento e processamento de informações e prejudicar a eficácia do processo de gestão organizacional.

Outro potencial problema para atingir a eficácia do processo de gestão é a falha na implantação do planejamento estratégico, uma vez que esta etapa deve nortear o planejamento operacional, a execução e o controle das atividades empresariais. O'Regan e Ghobadian (2002) identifica algumas das principais dificuldades (barreiras) à implantação do plano estratégico.

Dessa forma, o presente estudo se propõe a responder as seguintes questões de pesquisa: Em que medida existem divergências quanto à percepção de importância das atividades do processo de gestão entre os gestores operacionais e a alta administração? Quais as principais barreiras para a implantação do plano estratégico

1.2 Objetivos

A pesquisa teve dois objetivos principais. O primeiro objetivo foi verificar se há divergências quanto à percepção de importância em dezessete atividades do processo de gestão entre os gestores operacionais e a alta administração. A investigação foi desenvolvida considerando apenas a opinião dos profissionais sobre o problema, ou seja, buscou-se capturar a importância que o profissional atribuiu a cada atividade e qual a sua percepção sobre a importância que a alta administração atribuiu à mesma atividade. Tais divergências podem causar problemas quanto à priorização de atividades e falta de alinhamento na comunicação organizacional, conseqüentemente, pode representar redução da eficácia empresarial.

O segundo objetivo foi identificar quais as principais dificuldades à implantação do plano estratégico nas empresas da amostra. Os profissionais foram questionados sobre oito barreiras, identificadas no trabalho de O'Regan e Ghobadian (2002). A fase de planejamento estratégico é de importância fundamental uma vez que orienta todas as demais fases do processo de gestão. Assim, a identificação de barreiras à sua implantação é o primeiro passo para eliminá-las e, assim, aumentar as chances de eficácia do processo de gestão.

Como objetivo secundário da pesquisa, buscou-se identificar características peculiares do processo de gestão e do desempenho nas empresas da amostra. Como por exemplo, questionou-se como se comportou a participação de mercado das empresas e se elas possuem um planejamento estratégico formal, ou seja, com regras e procedimentos escritos e comunicados aos demais membros da organização. Segundo Anthony e Govindarajan (2008, p. 104) o processo de gestão formal auxilia a implantar a estratégia da empresa, atribuir responsabilidades, comparar o desempenho realizado com o planejado e a tomar medidas corretivas ou recompensar os gestores dos centros de responsabilidades. O'Regan e Ghobadian (2002) argumentam que o plano estratégico formal ajuda a melhorar desempenho da organização.

1.3 Justificativas para o estudo

Considerando a literatura existente sobre o processo de gestão e planejamento estratégico, encontramos trabalhos que descrevem suas etapas e atividades (CATELI, 2001), e outros que demonstram a sua relação com o desempenho (O'REGAN; GHOBADIAN2002), entretanto, não foi encontrado trabalhos que abordam a hierarquia de prioridades percebidas para as diversas atividades do processo de gestão. Nesse sentido, a presente pesquisa trata um tema de muita relevância para as organizações e investiga um problema pouco explorado.

A existência de divergências quanto à percepção de importância de atividades pode representar outra importante barreira à implantação do planejamento estratégico, bem como à coordenação do processo de gestão, uma vez que os profissionais podem decidir por empenhar os seus maiores esforços em atividades que eles julgam ser as mais importantes ao invés de empenharem naquelas que a alta gestão da empresa acredita ser mais importante.

2 Processo de gestão na abordagem da gestão econômica

A fundamentação teórica para a identificação das 17 questões acerca das atividades desenvolvidas em cada etapa do processo de gestão foi apoiada na abordagem da gestão econômica estruturada pelo professor Armando Catelli (Parisi et al., 2011; Muraro, 2007). Segundo essa abordagem, o processo de gestão consiste em uma sequência de atividades logicamente encadeadas, que tem objetivo de assegurar o cumprimento da missão organizacional (Cateli, 2009; Guerreiro, 1989; Guerreiro, 1991; Guerreiro e Catelli, 1992; Guerreiro, 1995; Guerreiro, 1996; Cavenaghi, 1996; Parisi et al., 1997; Santos e Ponte, 1998; Beuren e Waltrick, 2001; Santos, 2002; Catelli et al., 2003; Miranda et al., 2003; Padoveze e Benedicto, 2005; Oliveira e Ponte, 2006; Bianchi et al., 2006). O presente estudo utiliza a estrutura conceitual sobre o processo de gestão conforme abordagem da gestão econômica (GECON), mas não tem a pretensão de investigar se as empresas adotam esse modelo.

A primeira etapa do processo de gestão consiste na definição a visão, missão e valores organizacionais. Stone (1995, p. 13) menciona que a Visão é um retrato muito positivo de um estado de futuro desejado, um retrato de um resultado final, não o processo de se chegar a esse futuro desejado. A Missão, por outro lado, é uma clara declaração de propósito que explica a razão da existência da organização, enquanto que os valores são uma profunda e duradoura definição do que a empresa acredita e valoriza (CATELI, 2009). Speculand e Chaudhary (2008) mencionam que valores ditam o que é esperado de um indivíduo em uma dada situação e como ele deveria se comportar. Pereira *in* Parisi e Megliorini (2011, p. 210), explica que a compreensão da missão, da visão e dos valores organizacionais é fundamental para o sucesso do processo de gestão. Nesse sentido, a revisão desses conceitos e o alinhamento dos valores organizacionais deve ser uma atividade inserida dentro do processo de gestão organizacional. Assim, as três primeiras atividades que foram questionadas aos profissionais foram relativas a essa etapa do processo de gestão, conforme demonstra a Quadro 1.

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

#	ATIVIDADES NO PROCESSO DE GESTÃO	Grau de importância de 1 a 5, onde 1 significa pouca importância e 5 muita				
		1	2	3	4	5
A01	Revisar a adequação da missão organizacional.	1	2	3	4	5
A02	Revisar a adequação da visão organizacional (longo prazo).	1	2	3	4	5
A03	Reforçar para os funcionários quais são as principais crenças e valores da empresa.	1	2	3	4	5

Quadro 1 - Atividades referente Missão, Visão e Valores.

Na sequência lógica proposta pelo GECON a segunda etapa do processo de gestão é o planejamento estratégico, cujo objetivo é assegurar o cumprimento da missão e tem como produto final um conjunto de diretrizes estratégicas aprovadas (Cateli, 2009). Ohmae (1983) observa que o planejamento estratégico está diretamente relacionado com a vantagem competitiva da empresa e, nesse sentido, Ghobadian e O'Regan (2002) mencionam que o planejamento estratégico implica em esforço para alterar as forças da companhia relativamente a seus competidores. O planejamento estratégico foca na direção a ser seguida pela organização e nas ações necessárias para melhorar o seu desempenho.

Ghobadian e O'Regan (2008) traçaram um panorama da evolução do processo de planejamento estratégico como um campo de pesquisa, demonstrando sua relevância no âmbito acadêmico e prático das organizações. Nessa etapa são identificadas as variáveis estratégicas internas e externas. As variáveis externas podem representar oportunidades ou ameaças à empresa, enquanto que as variáveis internas representam os pontos fortes e pontos fracos (Pereira *in* Parisi e Megliorini, 2011, p. 210). A revisão da literatura permitiu identificar e questionar os profissionais a respeito de quatro atividades da etapa de planejamento estratégico, conforme Quadro 2.

#	ATIVIDADES NO PROCESSO DE GESTÃO	Grau de importância de 1 a 5, onde 1 significa pouca importância e 5 muita				
		1	2	3	4	5
A04	Identificar variáveis consideradas estratégicas no ambiente externo à empresa que podem representar oportunidades ou ameaças à organização.	1	2	3	4	5
A05	Identificar variáveis consideradas estratégicas no ambiente interno da empresa que podem representar pontos fortes e pontos fracos da organização.	1	2	3	4	5
A06	Definir diretrizes estratégicas (planos) que visam aproveitar as oportunidades e se defender das ameaças identificadas.	1	2	3	4	5
A07	Envolver os gestores de forma que eles possam participar ativamente no processo de gestão e no cumprimento da missão organizacional.	1	2	3	4	5

Quadro 2 – Atividades do Planejamento Estratégico

A terceira etapa do processo de gestão compreende o planejamento operacional. Segundo Pereira *in* Parisi e Megliorini (2011, p. 211), nessa etapa são realizadas simulações, considerando alternativas operacionais disponíveis e ocorre a harmonização dos planos das áreas organizacionais (pré-planejamento operacional). Jonsson e Kjellsdotter (2007) desenvolveram um trabalho para explorar como sistemas de planejamento padronizados podem ser utilizados para resolver problemas de planejamento nos níveis táticos e estratégicos na atividade de gestão da cadeia de abastecimento.

O instrumento de formalização do planejamento estratégico é o orçamento. Grisold (1995) desenvolve reflexões sobre maneiras de efetuar a ligação entre o planejamento

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

estratégico e o orçamento, observando que em muitas organizações os gestores gastam um enorme volume de recursos no processo de planejamento estratégico, no entanto, despendem pouco esforço para a elaboração do orçamento. O produto dessa etapa é o orçamento de curto, médio e longo prazo projetados e aprovados (Pereira *in* Parisi e Megliorini, 2011, p. 211). O Quadro 3 indica quatro atividades relacionadas à etapa de planejamento operacional.

#	ATIVIDADES NO PROCESSO DE GESTÃO	Grau de importância de 1 a 5, onde 1 significa pouca importância e 5 muita				
		1	2	3	4	5
A08	Simular planos operacionais (orçamentos) em cada área da empresa levando em consideração as alternativas disponíveis.	1	2	3	4	5
A09	Harmonizar o planejamento operacional (orçamento) de cada área de forma a garantir o cumprimento das diretrizes estratégicas.	1	2	3	4	5
A10	Projetar orçamento para o médio e longo prazo (de 1 a 3 anos, por exemplo).	1	2	3	4	5
A11	Revisar o orçamento de curto prazo (um mês, por exemplo) à luz de conhecimentos mais atualizados.	1	2	3	4	5

Quadro 3 - Atividades Planejamento Operacional

A quarta etapa é a de execução, que tem por objetivo concretizar o que foi planejado por meio da realização das transações econômicas. Nesta etapa as transações são realizadas e os gestores devem definir a melhor maneira de implantar o plano operacional, dadas às restrições de cada área (Pereira *in* Parisi e Megliorini, 2011, p. 213). O Quadro 4 indica as atividades relacionadas a essa etapa do processo de gestão.

#	ATIVIDADES NO PROCESSO DE GESTÃO	Grau de importância de 1 a 5, onde 1 significa pouca importância e 5 muita				
		1	2	3	4	5
A12	Executar de forma eficiente as transações operacionais cotidianas (compras, vendas, pagamentos, recebimentos, etc.).	1	2	3	4	5
A13	Acompanhar juntamente com os gestores das áreas como a execução das transações está sendo realizadas.	1	2	3	4	5

Quadro 4 - Atividades de Execução

Finalmente a quinta etapa do processo de gestão é a de controle, que tem por objetivo analisar as variações entre o resultado realizado e o planejado e propor ações corretivas. Nessa etapa os resultados são identificados e comparados e os desvios são corrigidos. Também faz parte do controle realizar a avaliação de desempenho individual dos gestores e do plano como um todo (Pereira *in* Parisi e Megliorini, 2011, p. 214). As atividades relacionadas a essa etapa estão identificadas no Quadro 5.

#	ATIVIDADES NO PROCESSO DE GESTÃO	Grau de importância de 1 a 5, onde 1 significa pouca importância e 5 muita				
		1	2	3	4	5
A14	Mensurar o resultado das transações realizadas a fim de comparar com os resultados planejados.	1	2	3	4	5
A15	Identificar as causas dos desvios entre os resultados realizados e planejados.	1	2	3	4	5
A16	Tomar ações corretivas para ajustar o plano operacional com objetivo de assegurar os objetivos de curto, médio e longo prazo.	1	2	3	4	5
A17	Realizar avaliação de desempenho dos gestores responsáveis de cada área.	1	2	3	4	5

Quadro 5 - Atividades de Controle

Segundo Cateli (2009), na abordagem da GECON, todas as etapas do processo de gestão devem ser orientadas pelo planejamento estratégico no sentido de assegurar o cumprimento da missão da empresa. Entretanto, O'Regan e Ghobadian (2002) advertem que muitas empresas fracassam na implantação do plano estratégico e que essas falhas ocorrem devido à barreiras no processo de implantação do plano.

2.1 Barreiras para implantação do plano estratégico organizacional

O'Regan e Ghobadian (2002) realizaram pesquisa com 194 empresas de pequeno e médio portes do Reino Unido, com objetivo de identificar as principais barreiras à implantação de um plano estratégico formal nessas organizações. Os autores defendem que a formalização do plano estratégico pode trazer maior controle sobre o desempenho organizacional e aumentar o comprometimento dos empregados.

Segundo aqueles autores a literatura não apresenta uma relação clara e definitiva das principais dificuldades à implantação do plano estratégico. Portanto, as barreiras identificadas por O'Regan e Ghobadian (2002) resultaram de um levantamento da literatura e de entrevistas com diretores de empresas de engenharia e eletrônica. Foram identificadas oito principais barreiras à implantação do plano estratégico, sendo cinco de origem interna e três externas.

As dificuldades internas foram: (i) comunicação inadequada, (ii) demora na implantação do plano, (iii) falta de capacitação dos empregados, (iv) empregados não entendem as metas da empresa e (v) falta de efetividade na coordenação da implantação do plano. Já as dificuldades externas foram: (vi) as crises desviam o foco da implantação do plano, (vii) surgem problemas não previstos e (viii) outros fatores externos impactam na implantação do plano. Observa-se no Quadro 6 as oito principais barreiras à implementação do plano estratégico questionada aos profissionais.

#	Descrição das principais barreiras à implantação do plano estratégico	Origem da barreira	Grau de concordância do item de 1 a 5, onde 1 significa discordo totalmente e 5 concordo totalmente				
			1	2	3	4	5
B1	Na minha empresa a comunicação do plano estratégico é inadequada	Interna	1	2	3	4	5
B2	Períodos de crise atrapalham na implantação de estratégias.	Externa	1	2	3	4	5
B3	O período de implantação sempre demora mais do que o planejado	Interna	1	2	3	4	5
B4	Os empregados não estão suficientemente capacitados.	Interna	1	2	3	4	5
B5	Os empregados não estendem adequadamente os objetivos da empresa.	Interna	1	2	3	4	5
B6	A coordenação da implantação da estratégia não é efetiva.	Interna	1	2	3	4	5
B7	Sempre surgem problemas que não haviam sido previstos no plano.	Externa	1	2	3	4	5
B8	Fatores externos impactam na implantação do plano estratégico.	Externa	1	2	3	4	5

Quadro 6—Barreiras à implantação do plano estratégico

3 Procedimentos Metodológicos

A presente pesquisa pode ser definida como exploratória. Sampieriet al (2006, p. 99) explicam que a pesquisa exploratória é adequada para ampliar o conhecimento sobre um tema, quando há oportunidades de investigar objetos pouco explorados anteriormente.

Os dados utilizados na realização do estudo foram obtidos através de questionários respondidos por 103 profissionais da amostra de empresas. O instrumento, aplicado de forma eletrônica, continha questões acerca da identificação das principais características da empresa e do respondente, bem como questões acerca do objeto de pesquisa, ou seja, das atividades do processo de gestão e das barreiras à implantação do planejamento estratégico. Portanto, podemos descrever como uma técnica do tipo *survey*, que consiste de perguntas a respeito de variáveis que se pretende medir ou descrever (Martins e Theóphilo, 2009, p. 93).

O formulário enviado aos profissionais continha três grupos de questões. No primeiro buscou-se identificar o perfil da empresa e do respondente bem como capturar algumas informações sobre a gestão organizacional, o desempenho e ambiente em que operam.

No segundo grupo de questões foram exploradas as 17 atividades do processo de gestão organizacional, conforme quadros 1 a 5. Dessa forma, foi solicitado ao profissional que indicasse o grau de importância que eles atribuem a cada atividade em uma escala de cinco pontos, onde 1 significa pouca importância percebida e 5 muita importância. Da mesma forma, foi solicitado ao profissional que indicasse o grau de importância que ele acredita que a alta administração da empresa atribui para a mesma atividade. O objetivo desse grupo de questões foi identificar as principais divergências entre profissional e empresa quanto à importância atribuída a cada atividade.

O terceiro grupo de questões foi composto por 8 situações que representavam as principais barreiras à implantação do plano estratégico, conforme identificado por O'Regan e Ghobadian (2002). O objetivo desse grupo de questões foi diagnosticar as principais dificuldades para implantação do plano de estratégico organizacional, na percepção de profissionais de empresas que atuam no Brasil.

As questões do segundo e terceiro grupos foram formulados considerando uma escala de concordância (escala Likert) de cinco pontos. Inicialmente o tratamento dos dados foi através de estatística descritiva, com objetivo de verificar qual atividade e etapa do processo de gestão recebeu maior percentual de importância atribuída. Em seguida verificou-se através de teste de Mann-Whitney se havia diferenças significativas entre a média de importância atribuída por profissional e alta administração para cada uma das 17 atividades do processo de gestão, bem como entre as cinco etapas do processo de gestão.

O teste de Mann-Whitney foi selecionado porque é o teste considerado mais adequado para verificar se duas amostras independentes possuem médias iguais, além disso, pode ser aplicável com variáveis ordinais (por exemplo, a ordem de importância) (Fávero et al, 2009, p. 163).

4 Apresentação e análise dos resultados.

Inicialmente são apresentados dados do perfil da empresa e dos respondentes, em seguida as análises estatísticas descritivas e testes de médias das atividades do processo de gestão. Foram recebidas 103 respostas válidas de profissionais de diversos segmentos. Com relação ao ramo de atividade constatou-se que a 45,6% pertence ao ramo de serviços, e 35,0% ao ramo industrial, conforme observado na Tabela 1:

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Ramo de atividade	Quant.	%
Agronegócio	10	9,7%
Comércio	10	9,7%
Indústria	36	35,0%
Serviços	47	45,6%

Tabela 1 – Ramo de atividade principal

Sobre a idade e porte das empresas que compõem a amostra podemos afirmar que a maior parte são empresas com mais de 30 anos, e de grande porte. Para definir o porte das empresas utilizou-se a classificação do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE)¹, baseado no número de empregados, no qual empresas com menos de 20 empregados são enquadradas como Microempresas, entre 20 e 99 como Pequena, entre 100 e 499 como Média, e com mais de 500 empregados como Grande. Os resultados dessa análise podem ser observados nas Tabelas 2 e 3.

Idade	Quant.	%
Menor do que 10 anos	16	15,5%
Entre 10 e 20 anos	20	19,4%
Entre 20 e 30 anos	1	1,0%
Maior do que 30 anos	66	64,1%

Tabela 2 – Classificação por idade

Porte	Quant.	%
Microempresa	20	19,4%
Pequena	11	10,7%
Média	22	21,4%
Grande	50	48,5%

Tabela 3 Classificação por porte

Sobre o perfil dos participantes questionou-se sobre a posição ocupada na organização e área de atuação. Foram criadas quatro categorias para definir a posição e outras quatro para a área de atuação. Profissionais que ocupam posição de “Presidente” ou “Diretor” foram classificados como Alta gestão, “Gerente” e “Coordenador” como Média gestão, “Consultor”, “Supervisor” e “Analista” como Baixa gestão e as demais posições classificadas como Outros. Também foram classificadas quatro áreas de atuação: (1) Administração, para profissionais que trabalham na área de “Administração”, “Contabilidade / Controladoria”, “Finanças” e “Recursos humanos”; (2) Logística, para profissionais que atuam em “Compras / Suprimentos”, “Operações / Produção”, “Logística interna” e “Distribuição”; (3) Comercial, para aqueles que atuam em “Marketing e Vendas” e “Atendimento ao cliente”, (4) Outra, para profissionais que não trabalham em nenhuma das áreas anteriores. Conforme demonstram os Gráficos 4 e 5, na amostra houve predomínio de profissionais que ocupam posição de Média ou Baixa gestão e que trabalham em áreas de Administração e Logística.

Posição	Quant.	%
Média gestão	44	42,7%
Baixa gestão	32	31,1%
Alta gestão	24	23,3%
Outro	3	2,9%

Tabela 4 – Cargos e posições

Área	Quant.	%
Administração	49	47,6%
Logística	31	30,1%
Comercial	9	8,7%
Outra	14	13,6%

Tabela 5 – Área de atuação

Outras duas questões visavam examinar se as empresas possuíam um plano estratégico formalizado e qual o comportamento da participação de mercado dessas empresas no período recente. A pesquisa de O'Regan e Ghobadian (2002) constatou que empresas que possuem um plano estratégico formalizado percebem menos as dificuldades para implantação do planejamento estratégico. Além disso, embora não tenham comprovado a significância

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

estatística, os autores constataram que empresas com plano formalizado possuem um desempenho superior.

A análise dos dados demonstrou que 52,4% das empresas pesquisadas possui um plano estratégico formalizado (escrito e comunicado aos demais membros da organização), contra 47,6 que declararam não possuir. Segundo Lester *et al* (2003) as empresas grandes e com mais tempo de vida tendem a pertencer a estágios mais maduros do ciclo de vida organizacional e uma das características dessa fase é o maior nível de planejamento e previsibilidade do ambiente interno e externo, portanto o resultado encontrado está coerente com o perfil da maioria das empresas participantes.

Quanto à participação no mercado, a análise dos dados revelou que, em média, 65,0% dos respondentes declararam que, nos últimos anos, a empresa vem aumentando o seu *Market share*, enquanto que 25,2% declararam que ficou estável e outros 9,7% dos respondentes informaram que a participação no mercado diminuiu nos últimos anos.

Porém, resultados interessantes foram encontrados ao analisar o *Market share* entre o grupo de empresas com plano estratégico formalizado presente e ausente. No grupo que não possui plano estratégico formalizado apenas 55% declaram que houve crescimento do *Market Share* (MS), enquanto que no grupo das empresas que possuem um plano formal 74% dos respondentes declararam que houve crescimento de *Market share* nos últimos anos, conforme demonstra as tabela 6 e 7.

Market share	Quant.	%
Aumentou	40	74%
Ficou estável	11	20%
Diminuiu	3	6%

Tabela 6 – MS empresas com plano formal

Market share	Quant.	%
Aumentou	27	55%
Ficou estável	15	31%
Diminuiu	7	14%

Tabela 7 – MS empresas sem plano formal

Embora careça de maior investigação, esse resultado corrobora com a argumentação de Anthony e Govindarajan (2008) de que o plano estratégico formalizado ajuda a organização a melhorar o desempenho e a atingir seus objetivos. O plano estratégico formal é uma ferramenta com a qual a organização pode aproveitar melhor as oportunidades do ambiente externo, apurar os pontos fortes e suavizar os pontos fracos (Pereira *in* Parisi e Megliorini, 2011, p. 211).

A análise do segundo grupo de questões, importância atribuída para cada uma das 17 atividades do processo de gestão (conforme Quadros 1 a 5), demonstrou que os profissionais acreditam atribuir maior importância do que a própria empresa em todas as atividades questionadas. Observando o percentual de importância atribuída pelos profissionais (P), encontrou-se uma média geral de 89,5% (em uma escala de até 100%), enquanto que, na visão destes mesmos profissionais, a percepção sobre a importância que a empresa (E) atribui às mesmas atividades foi de 71,4%.

Na percepção dos profissionais a atividade com maior importância foi A15, com média de 93,4% de importância percebida, e a atividade com menor importância foi A11, com média de 83,1%. Por outro lado, os profissionais indicaram que a atividade mais valorizada pela alta administração das empresas foi a A12, com média de 80,6% e a atividade menos valorizada foi A17, com média de 65,2%, conforme demonstrado na Tabela 8.

ETAPA	Atividade	P	E
Missão, visão e valores.	A1	85,4%	68,7%
	A2	87,2%	72,6%
	A3	89,5%	74,6%

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Planejamento estratégico.	A4	91,1%	72,8%
	A5	92,0%	68,5%
	A6	90,1%	72,2%
	A7	92,0%	70,1%
Planejamento operacional.	A8	88,3%	71,8%
	A9	90,5%	68,7%
	A10	85,2%	72,2%
	A11	83,1%	68,5%
Execução.	A12	92,8%	80,6%
	A13	86,6%	69,1%
Controle.	A14	91,7%	75,0%
	A15	93,4%	70,5%
	A16	92,6%	71,8%
	A17	90,5%	65,2%
Média geral		89,5%	71,4%

Tabela 8- Importância relativa atribuída para as atividades do processo de gestão

Para verificar se essa divergência na importância atribuída às atividades é estatisticamente significativa, foi aplicado o teste de Mann-Whitney para cada uma das 17 atividades, comparando a variância das respostas dos profissionais quando consideram a sua atribuição individual de importância com aquela que acredita que a alta administração da empresa atribui. Esse teste verifica se duas amostras independentes possuem distribuições iguais, em que hipótese nula afirma não haver igualdade (Fávero *et al.*, 2009, p. 164).

O teste mostrou que há diferença significativa na percepção de importância em todas as 17 atividades, ou seja, é possível afirmar que, em média, os profissionais acreditam atribuir maior importância do que a alta administração às atividades do processo de gestão.

Entretanto, analisando essas diferenças de forma de forma individual dentre os 103 respondentes, constatou-se que para 35% dos respondentes não houve diferenças significativas quanto à percepção de importância entre o indivíduo e a alta administração da empresa, conseqüentemente, há diferenças significativas em apenas 65% dos casos. A análise torna-se mais interessante ao verificar o resultado nas quatro categorias de posição criadas a partir do perfil do participante. Entre os profissionais com posição de alta gestão, conforme poderia ser esperado, foi encontrado menor diferença na percepção de importância das atividades do processo de gestão entre o indivíduo e a empresa, ainda assim, foi encontrado uma divergência representativa de percepções de importância nesse grupo de profissionais.

Dentre os profissionais com posição de alta gestão que participaram da pesquisa, em 54,2% dos casos houve divergências significativas de importância atribuída às atividades do processo de gestão, considerando a percepção do indivíduo e a da empresa. Em profissionais que ocupam posições de média gestão esse indicador foi de 65,9%. Já entre os profissionais de baixa gestão encontrou-se diferença em 68,8% dos casos. As Tabelas 9 a 12 ilustram os resultados dos testes de média da importância atribuída às atividades do processo de gestão, considerando a amostra geral e dentro dos grupos de profissionais por posição.

Há diferenças significativas	65,0%
Não há diferenças significativas	35,0%

Tabela 9 – Teste amostra geral

Há diferenças significativas	54,2%
Não há diferenças significativas	45,8%

Tabela 10 – Teste amostra Alta gestão

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Há diferenças significativas	65,9%
Não há diferenças significativas	34,1%

Tabela 11 – Teste amostra Média gestão

Há diferenças significativas	68,8%
Não há diferenças significativas	31,3%

Tabela 12 – Teste amostra Baixa gestão

Em seguida analisou-se o padrão de importância atribuída por etapas do processo de gestão. Verificou-se que os profissionais atribuem maior importância para a fase de Controle (92,0%), enquanto que, na visão desses profissionais, a empresa prioriza a Execução (74,9%).

O teste de Mann-Whitney demonstrou que, na percepção individual de importância dos profissionais, não há diferença significativa entre as etapas de planejamento estratégico e controle, sugerindo que os participantes atribuem igual importância a essas fases. Por outro lado, na percepção de importância da empresa não há diferenças significativas entre as etapas do Planejamento estratégico, Planejamento operacional e Controle, sugerindo que a alta administração da empresa atribui igual importância a essas etapas, mas prioriza a etapa de Execução. A Tabela 13 demonstra a importância atribuída por etapa do processo de gestão.

ETAPAS	P	E
Missão, visão e valores.	87,4%	72,0%
Planejamento estratégico.	91,3%	70,9%
Planejamento operacional.	86,8%	70,3%
Execução	89,7%	74,9%
Controle	92,0%	70,6%

Tabela 13 - Importância relativa atribuída para as etapas do processo de gestão

Esse resultado sugere a necessidade de maior investigação sobre a existência de uma dissonância cognitiva organizacional entre os indivíduos (profissional) e a alta administração da empresa. Pereira e Hanashiro (2010, p. 674) explicam que a dissonância cognitiva na organização ocorre quando indivíduos possuem diferentes percepções sobre um mesmo objeto e que a presença dessa característica pode prejudicar o processamento das informações.

Com relação ao segundo objetivo da presente pesquisa, ou seja, a análise das principais barreiras à implantação do planejamento estratégico. A análise das respostas revelaram que “Problemas que não haviam sido previstos” é a principal barreira à implantação do planejamento estratégico, seguido por “Implantação muito demorada” e “Outros fatores externos”, conforme demonstrado na Tabela 14.

Barreiras	%
Comunicação inadequada	66,6%
Deficiência na coordenação do plano	67,1%
Períodos de crises	67,6%
Falta de entendimento dos objetivos	68,4%
Baixa capacitação dos empregados	69,4%
Outros fatores externos	73,1%
Implantação muito demorada	74,7%
Problemas não previstos	75,7%

Tabela 14–Principais barreiras à implantação do plano estratégico

Esse resultado está consistente aos achados de O'Regan e Ghobadian (2002). Aqueles autores constataram tanto por meio de entrevista quanto por questionário que as três principais barreiras foram “Implantação demorada”, “Problemas não previstos” e “Fatores externos”, constataram ainda que o plano estratégico formal ajudar a reduzir essas barreiras.

Na amostra brasileira as barreiras menos relevantes à implantação do planejamento estratégico foram “Comunicação inadequada” e “Deficiência na coordenação do plano”. Enquanto que para a amostra britânica de O'Regan e Ghobadian (2002) as barreiras menos relevantes foram “Falta de entendimento dos objetivos” e “Comunicação inadequada”.

5 Considerações finais

Da análise dos resultados encontramos evidências de falta de alinhamento entre os profissionais e a alta administração organizacional sobre a importância relativa das atividades que compõem o processo de gestão organizacional. Todas as atividades do processo de gestão pesquisadas apresentaram divergências (*gaps*) quanto à percepção de importância entre profissionais e a alta administração da empresa.

Tal achado aponta indícios de uma dissonância cognitiva nas organizações pesquisadas. A dissonância cognitiva, por sua vez, pode ser muito prejudicial à organização porque provoca ruídos no entendimento e processamento das informações (PEREIRA; HANASHIRO, 2010). Esse problema informacional também pode representar uma barreira para a implantação do planejamento estratégico, pois é prejudicial à organização e deve ser combatido através de reuniões que visam o alinhamento das metas e expectativas da organização entre os profissionais e a empresa (PEREIRA; HANASHIRO, 2010).

Contraditoriamente, o problema de comunicação inadequada foi apontado pelos profissionais como a barreira menos importante à implantação do planejamento estratégico. Resultado semelhante ao encontrado por O'Regan e Ghobadian (2002) em pesquisa com empresas britânicas. Aqueles autores sugerem que um plano estratégico formalizado pode ajudar organizar e planejar melhor a implantação do plano estratégico e reduzir essa deficiência de comunicação. Na amostra do presente estudo a maior parte dos profissionais declararam que suas empresas possuem um plano estratégico formalizado.

Outro achado importante desta pesquisa foi que, embora tenham sido encontradas diferenças significativas de percepção de importância entre as 17 atividades do processo de gestão pesquisadas, a diferença é mais acentuada no grupo de profissionais que ocupam posições mais baixa da gestão. Dessa forma, a pesquisa verificou que a possível dissonância cognitiva organizacional aumenta à medida que se verifica a percepção de profissionais que ocupam posições de níveis mais baixos na gestão organizacional. Verificou-se ainda que, em média, os profissionais atribuem maior importância às etapas de planejamento estratégico e controle, enquanto que segundo esses mesmos profissionais a alta administração prioriza a fase de execução, seguida pela etapa de planejamento estratégico e operacional.

Com relação às principais barreiras à implantação do plano estratégico os profissionais acreditam que fatores externos são os principais vilões, nesse sentido, “problemas não previstos” (de origem externa) foi apontado como a principal barreira, seguido por “demora na implantação” (de origem interna) e “outros fatores externos”. Aparentemente os profissionais acreditam que as principais barreiras à implantação do plano estão fora da empresa. Considerando esse grau de incerteza quanto ao ambiente externo, as empresas devem sofisticar o seu processo de planejamento estratégico, especialmente quanto às variáveis externas, dado a contribuição do plano formal para o desempenho organizacional.

Embora não tenha sido objetivo dessa pesquisa, cabe destacar também que houve pequenas variações sobre as barreiras à implantação do plano estratégico conforme o segmento econômico avaliado, por exemplo, no segmento Comércio a principal barreira apontada foi “Baixa capacitação dos empregados”, nos outros três segmentos a principal barreira à implantação do plano estratégico apontada foi “Problemas não previstos”.

A pesquisa é exploratória e é preciso cautela ao generalizar os resultados encontrados para empresas fora da amostra. Além disso, podem existir outras atividades igualmente importantes para o processo de gestão que não foram explorados na presente pesquisa. Como sugestão para pesquisas futuras sugerimos investigação aprofundada dos motivos do desalinhamento de percepções de importância, possivelmente resultados mais apurados poderão ser obtidos como o método de estudo de caso.

Referências

- Beuren, I. M.; Martins, L. W. (2001). Sistemas de informações executivas: suas características e reflexões sobre sua aplicação no processo de gestão. *Revista de Contabilidade & Finanças*, v. 15, n. 26, maio-agosto, p. 6-24.
- Bianchi, M.; Backes, R. G.; Giongo, J. (2006). A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. *ConTexto*, v. 6, n. 10, 1-23.
- Catelli, A.; Guerreiro, R. (1992). GECON - Sistema de informação de gestão econômica: uma proposta para mensuração contábil do resultado das atividades empresariais. *Boletim Interamericano da Asociación Interamericana de Contabilidad*, novembro.
- Catelli, A., Parisi, C., Santos dos, E. S. (2003). Gestão econômica de investimentos em ativos fixos. *Revista Contabilidade & Finanças*, n. 31, janeiro-abril, 26-44.
- Catelli, A. (2009). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. 2ª ed. São Paulo: Altas.
- Cavenaghi, V. (1996). O modelo de gestão econômica (gecon) aplicado à área de produção. *Caderno de Estudos*, n. 14, julho-dezembro, 1-30.
- Crozatti, J. (1998). Modelo de gestão e cultura organizacional – conceitos e interações. *Caderno de Estudos*, v. 10, n. 18, maio-agosto, 1-20.
- Fávero, L. P., Belfiori, P., Silva, F. L., Chan, B. L. (2009). Análise de dados – Modelagem multivariada para tomada de decisões. São Paulo: Camplos.
- Ghobadian, A.; O’Regan, N. (2002). Effective strategic planning in small and medium sized firms. *Management Decision*, 40, 7/8, 663-671.
- Ghobadian, A.; O’Regan, N. (2008). Where do we fit in the swings and roundabouts of strategy? *Journal of Strategy and Management*, v. 1, n. 1, 5-14.
- Grisold, R. E. (1995). How to link strategic planning with budgeting. *CMA Magazine*; Jul/Aug, 69, 6, pg. 21-23
- Guerreiro, R. (1989). *Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade*. São Paulo, Tese de Doutorado, FEA-USP.
- Guerreiro, R. (1991). Mensuração do resultado econômico. *Caderno de Estudos*, set.
- Guerreiro, R. (1995). *A teoria das restrições e o sistema de gestão econômica: uma proposta de integração conceitual*. São Paulo, Tese de Livre Docência, FEA-USP.
- Guerreiro, R. (1996). Os princípios da teoria das restrições sob a ótica da mensuração econômica. *Caderno de Estudos*, set.

- Jonsson, P.; Kjellsdotter, L. (2007). Applying advanced planning systems for supply chain planning: three case studies. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, v. 37, n. 10, p. 816-834.
- Lester, D.; Parnell, J.A.; Caharrer, S. (2003). Organizational life cycle: a five stage empirical scale. *The International Journal of Organizational Analysis*, [S.l.], v. 11, n. 4, p. 339-354.
- Muraro, M.; Souza de, M. A.; Diehl, C. A. (2007). Gestão econômica em instituições de ensino superior: mensuração de resultados por unidade de negócios. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 1, n. 8, 43-66.
- Martins, G. A.; Theóphilo, C. R. (2009). *Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas*. São Paulo: Editora Atlas.
- Miranda, L. C.; Wanderley, C. de A.; Meira, J. M. de (2003). ABM versus GECON: uma análise comparativa. *RAC*, v. 7, n. 2, Abril-Junho, 93-114.
- Ohmae (1983). *The mind of the strategist*: Penguin, Harmondsworth.
- Oliveira, L. R. de; Ponte, V. M. R. (2006). O papel da Controladoria nos fundos de pensão. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 1, n. 5.
- O'regan, N.; Ghobadian, A. (2002). Formal strategic planning: The key to effective business process management? *Business Process Management Journal*, vol. 8, n. 5.
- Padoveze, C. L.; Benedicto, G. C. de (2005). Cultura organizacional: análise e impactos dos instrumentos no processo de gestão. *REAd*, v. 11, n. 2.
- Parisi, C., Cornachione Júnior, E.; Vasconcellos, M. T. de C. (1997). Modelo de identificação e acumulação de resultado sob a ótica do Gecon. *Caderno de Estudos*, n. 15, janeiro-junho, 1-16.
- Parisi, C.; Martin, M. de G. L.; Megliorini, E.; Nascimento, A. M. (2011). A percepção dos gestores sobre as práticas do modelo de gestão e do processo de gestão: um estudo em uma empresa varejista brasileira. *ABCustos Associação Brasileira de Custos* - v. 6, n. 3, set-dez.
- Parisi, C.; Megliorini, E. (2011). *Contabilidade Gerencial*. 2ª ed. São Paulo: Atlas.
- Pereira, J. B. C.; Hanashiro, D. M. M. (2010). Ser ou não Ser Favorável às Práticas de Diversidade? Eis a Questão. *RAC*. v. 14, n. 4.
- Santos, Edilene Santana; Ponte, Vera (1998). Modelo de decisão em gestão econômica. *Caderno de Estudos*, v. 10, n. 19, setembro-dezembro, 1-18.
- Santos dos, L. P. G. (2002). Uma contribuição à discussão sobre a avaliação de desempenho das instituições federais de ensino superior: uma abordagem da gestão econômica. *Revista Contabilidade & Finanças*, n. 28, janeiro-abril, 86-89.
- Sampieri, R. H.; Collado, C. F.; Lucio, P. B. (2006). *Metodologia de pesquisa*. McGraw-Hill: São Paulo.
- Stoner, Jesse (1995). Vision, mission and values. *Executive Excellence*; 12, 11, p. 13.
- Speculand, R.; Chaudhary, R. (2008). *Business Strategy Series*, v. 9, n. 6.

ⁱ Esse é um critério sugerido pelo SEBRAE quando não se tem acesso à informação sobre o faturamento da empresa. Para fins legais, vale o previsto na Lei do Simples (Lei nº 123 de 15 de dezembro de 2006).