

# **INFORMAÇÕES CONTÁBIL-GERENCIAIS UTILIZADAS POR COOPERATIVAS DA SERRA GAÚCHA E REGIÃO METROPOLITANA DE PORTO ALEGRE**

**Carlos Alberto Diehl**  
UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS

**Araceli Borsoi Ferrari**  
UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS

**Marcos Antonio de Souza**  
UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS

## **RESUMO**

O objetivo desse artigo é investigar o uso de informações para apoio ao controle estratégico em cooperativas. Para tanto, é conduzida uma revisão de literatura sobre controle estratégico, informações contábil-gerenciais e gestão de cooperativas. Trata-se de uma pesquisa de campo, realizada por meio de questionário estruturado com perguntas abertas e fechadas, dirigido às cooperativas da serra gaúcha e da região metropolitana de Porto Alegre. O referido instrumento foi validado anteriormente por meio de Juízes Avaliadores e pré-teste com profissionais da área e os dados obtidos analisados por meio de estatística descritiva. Os principais resultados apontam a predominância de informações internas, de caráter econômico-financeiro, sendo pequeno o uso de informações externas para o controle estratégico. Em pelo menos metade das cooperativas o contador participa das decisões estratégicas. Entre as informações internas, destacam-se aquelas fornecidas pela contabilidade gerencial, notadamente custos da própria cooperativa. Considerando a finalidade de controle estratégico, constata-se que as cooperativas pesquisadas carecem de maior avanço na utilização das informações externas.

## **1. INTRODUÇÃO**

A evolução da competição tem exigido das organizações uma postura cada vez mais proativa. Ao invés de aguardar pela chegada das mudanças é necessário antecipar-se e atuar preventivamente, posicionando-se de forma a tirar o melhor proveito possível do ambiente circundante. Nesse cenário, a informação tem papel crucial no processo de decisão, ao auxiliar na escolha das melhores alternativas. Entre as informações que orientam de forma qualificada as escolhas de qualquer organização, aquelas relativas à contabilidade gerencial se destacam, na medida em que ao mesmo tempo em que revelam a saúde econômico-financeira da organização, permitem melhores decisões gerenciais. A necessidade de conhecimento sobre a realidade econômico-financeira da organização, a fim de apoiar o processo de gestão, é uma exigência inclusive para organizações cujo principal finalidade não é a geração de lucro, como as cooperativas.

A primeira Cooperativa que, além de constituir uma associação, elaborou regras gerais, conhecidas como “Estatuto dos probos pioneiros de Rockdale”, surgiu no decorrer do século XIX, na Inglaterra, com o objetivo de enfrentar a crise industrial da época (MULLER, 1996). Polônio afirma que “as Cooperativas não nasceram para fazer frente ao sistema capitalista, mas para reduzir os efeitos perniciosos que este exercia sobre os cidadãos” (2004, p. 28). Portanto, sua criação foi inspirada na solidariedade social e na reunião de interesses comuns.

No Brasil, o cooperativismo surgiu no final do século XIX, através das Cooperativas de consumo e de crédito. Veiga e Fonseca (2001) citam a Cooperativa de Consumo dos Empregados da Companhia Paulista, na cidade de Campinas, SP, como a pioneira. A Cooperativa de Crédito, fundada em 1902 por produtores de vinho, em Nova Petrópolis, RS, como a segunda. No Rio Grande do Sul, o cooperativismo obteve maior expansão no século XX. Com a orientação de Giuseppe di Stéfano Paterno, por volta de 1911 criaram-se várias Cooperativas agrícolas na região de colonização italiana (MULLER, 1996). Apesar das Cooperativas terem peculiaridades específicas se comparadas com as demais organizações, também precisam se adaptar ao mercado globalizado para poderem concorrer com os demais tipos de sociedades (PINHO, 2004).

Para Sell (2004, p15), “as informações da empresa passam pela Contabilidade, e esta deverá, da melhor forma possível, evidenciar as informações de que os gestores necessitam”. A Contabilidade não deve ser realizada apenas para atendimento das exigências legais, mas como um instrumento gerencial pelo qual o contador transforma os dados em informações úteis para o controle de tarefas (garante que as tarefas sejam cumpridas conforme o planejado); para o controle gerencial (os executivos influenciam para que os membros obedeçam às estratégias adotadas, além de coordenarem suas atividades); e para o Controle Estratégico (é a última fase, de longo prazo) com o auxílio do Sistema de Informação (TOIGO, 2007).

Assim, o administrador precisa conhecer o ambiente onde a Cooperativa está situada. Para isso, utiliza, além de outras ferramentas, os sistemas gerenciais, cujos dados, na maioria das vezes, são obtidos via Contabilidade (OTT, 2001). Desta forma, a Informação Contábil-Gerencial auxilia os gestores na tomada de decisão estratégica ao fornecer informações úteis e coesas que atendam suas necessidades. Para tanto é preciso conhecer a realidade das informações utilizadas a fim de avaliar sua utilidade e propor ajustes, de forma a suportar eficaz e eficientemente o processo decisório.

Assim, surge a seguinte questão de pesquisa: Quais são as informações contábil-gerenciais usadas pelos gestores no processo do Controle Estratégico das Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre? Implícito a essa, o objetivo deste artigo é identificar as informações usadas pelos gestores das Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre como instrumento de apoio ao Controle Estratégico.

A fim de atender este objetivo, o artigo apresenta, após essa introdução, uma revisão de literatura, sobre controle estratégico, informação contábil-gerencial e gestão de cooperativas. Na seqüência, são apresentados os procedimentos metodológicos, seguidos dos resultados. Encerrando o artigo, são apresentadas as considerações finais e as referências.

## **2. REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Controle Estratégico**

A gestão estratégica ou administração estratégica, segundo Ansoff (1984), possui diversos conceitos, em vista da falta de consenso sobre o que o termo significa. Contudo, de maneira geral, a gestão estratégica é o monitoramento das ações das empresas na definição, implantação e monitoramento das estratégias; isto é, corresponde ao ato de gerir a estratégia, desde sua concepção até seu controle. Veiga (2001) afirma que gestão estratégica é a parte da gestão global das organizações que acompanha as ações das empresas para monitorar, conceber e implantar estratégias para que, assim, se mantenham competitivas no mercado. Wright, Kroll e Parnell (2000, p. 24) complementam o conceito enfatizando que é função da administração estratégica

abranger também as fases iniciais de “determinação da missão e dos objetivos da organização no contexto de seus ambientes externo e interno”. O processo da gestão estratégica preocupa-se desde a definição da estratégia até seu devido acompanhamento, e essas etapas são repetidas ciclicamente (CERTO; PETER, 2007). A etapa final desse processo cíclico é o controle estratégico, que se refere ao monitoramento das estratégias implantadas. Nesse, ocorre o sistema de controle e avaliação estratégica, a qual retroalimenta o planejamento, as estratégias.

Para Certo e Peter (2007, p. 133) “controle estratégico é um tipo especial de controle que se concentra na monitoração e avaliação do processo de administração estratégica para garantir que está funcionando apropriadamente” realizado mediante instrumentos de realimentação para seu efetivo gerenciamento. Para os autores é a principal etapa do processo de gestão estratégica. A avaliação estratégica do desempenho abrange um conjunto de indicadores, processos de gestão relacionados a esses e a infra-estrutura para tratá-los (MCGEE; PRUSAK, 1994)

Sabendo que o Controle Estratégico compõe o processo da gestão estratégica das organizações, pode-se definir, então, informação estratégica como aquela “oriunda de variáveis que podem influenciar o desempenho da organização e que apresentam relevância para o processo estratégico” (CARVALHO, 2004, p. 34). Atestam Liczbinski, Kelm e Abreu (2002, p. 127) ao afirmarem que “a informação é um recurso estratégico para a gestão dos negócios”. Tal informação tem sua origem em dados internos e externos à organização. Em vista da importância da informação, destacada por esses autores, esse tema é tratado no próximo tópico.

## **2.2 A informação contábil-gerencial**

Informações são “dados coletados, organizados, ordenados, aos quais são atribuídos significados e contexto” (MCGEE; PRUSAK, 1994, p. 2). Laudon e Laudon (1999, p10) complementam expondo que a informação “é o conjunto de dados aos quais seres humanos deram forma para torná-los significativos e úteis”. Ou seja, a informação é um conjunto de dados que possui relevância e propósito (DAVENPORT, 2000). Por dados entendem-se “os fatos brutos, o fluxo infinito de coisas que estão acontecendo agora e que aconteceram no passado” (LAUDON; LAUDON, 1999, p. 10).

Para Carvalho (2004), o fluxo de informação tem seu início na coleta de dados referentes a determinado fato, terminando no registro e na síntese da informação coletada. Para que se obtenha um fluxo ideal da informação e, conseqüentemente, se consigam as informações estratégicas para o Controle Estratégico, é de suma importância à identificação das necessidades informacionais dos gestores que verificam o desempenho da estratégia estabelecida.

Porém, conforme Davenport (2000), averiguar as reais necessidades de informações dos gestores não é uma tarefa fácil de ser realizada. O problema reside em como os tomadores de decisão percebem seus ambientes informacionais. Explica ainda o autor que a forma mais comum de se identificarem as necessidades é através do questionamento direto ao gestor sobre o tipo de informação de que precisa e, caso persista alguma dúvida, determinar os fatores críticos de sucesso e, em conseqüência, as informações necessárias para monitorá-los. Para Beuren (1998), de maneira geral, tanto os contadores como os administradores precisam compreender que a informação só será útil se for de interesse e relevante para o usuário.

Para Ott (2001) a Contabilidade é o principal sistema de informação do sistema geral de informação da empresa e Shank e Govindarajan a consideram “uma ferramenta para a gestão estratégica” (1997, p.7). Para Riccio (1989, *apud* SILVEIRA, 2007), o Sistema de Informação Contábil deve ser desenvolvido para a empresa em um conceito amplo, ao contrário do conceito

particular da área contábil. Ainda para Ott (2004) a contabilidade se compõe de Contabilidade Financeira, Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. A primeira é a chamada contabilidade tradicional - escrituração e aspectos societários. A segunda foca no gerenciamento de custos, e liga à área operacional à contabilidade. Por fim, a Contabilidade Gerencial gera informações para o tomador de decisão interno, com vistas à maximização do resultado.

Atkinson *et al.*(2000, p45) justificam colocando que “a informação contábil-gerencial participa de várias funções organizacionais diferentes: controle operacional, custeio dos produtos e do cliente, controle administrativo e controle estratégico”. Ou seja, em todos os níveis de estruturação da informação. Para o Controle Estratégico, a informação contábil-gerencial fornece informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferência dos clientes e inovações tecnológicas (ATKINSON *et al.*, 2000), além das informações oriundas do mercado externo.

Em virtude da globalização e da competitividade, as empresas precisam obter não só informações de seu âmbito interno, mas precisam analisar o ambiente externo a elas, como, por exemplo, analisar seu desempenho no mercado. Assim, segundo Ott (2004), a Contabilidade gerencial passou a ser considerada por muitos autores como Contabilidade Gerencial Estratégica, ao abordar informações sobre o ambiente próximo e remoto. Apesar da importância da Contabilidade Gerencial Estratégica, um estudo realizado por Beuren, Pasqual e Schindwein (2007) detectou que o volume de trabalhos sobre este enfoque, publicados em anais de congressos, de 2001 a 2006, ainda é pequeno se comparado a outros assuntos.

O foco da Contabilidade Gerencial Estratégica “é a estratégia empresarial, cabendo-lhe a formulação, o planejamento e o controle, procurando participar efetivamente do sucesso empresarial” (GRZESZEZESZYN, 2005, p. 21). A informação contábil precisa abordar também informações não-financeiras, ou seja, não apenas aquelas oriundas da Contabilidade Financeira (OTT, 2004), mas também as originadas na análise do ambiente interno e próximo (Contabilidade Gerencial Estratégica). Todas as organizações estão sujeitas às condições do ambiente externo, incluindo entre essas as cooperativas, tratadas no próximo tópico.

### **2.3 Gestão de cooperativas**

Segundo Ricciardi e Lemos (2000, p58), “o cooperativismo surgiu da constatação de que a cooperação – fazer junto com outras pessoas – era a melhor maneira para encontrar as soluções que interessavam a determinado grupo de indivíduos”. Pinho (2004, p126) destaca que “o cooperativismo – doutrina que deu base teórica às realizações cooperativistas – surgiu em fins do século XIX com os trabalhos de Beatriz Webb e, principalmente, de Gide. Ou seja, a doutrina cooperativa é posterior à prática ou às Cooperativas”. Charles Gide foi um dos principais sistematizadores da doutrina cooperativa (Ibid).

Ricciardi e Lemos (2000) conceituam o cooperativismo como sendo a reunião de pessoas que são, ao mesmo tempo, donas do capital, proprietárias dos meios de produção e a força de trabalho. Por sua vez, a Organização das Cooperativas do Estado de Santa Catarina – OCESC (1996) destaca que o cooperativismo é uma doutrina ou um movimento que considera as Cooperativas como uma forma ideal de união das atividades sócio-econômicas da sociedade. Assim, pode-se definir cooperativismo como um sistema ou doutrina que prega a cooperação entre seus membros em busca de um mesmo objetivo.

O cooperativismo objetiva o benefício comum, pois motiva os associados a atenderem suas necessidades em solidariedade com os demais. Desta forma, busca-se uma elevação no

padrão de qualidade de vida de todos os cooperados, estimulando sua participação nas atividades da Cooperativa. A concretização do cooperativismo ocorre através das Cooperativas que, segundo Lynn Smith (1960, *apud* PINHO, 1966, p44), têm suas origens quando existe a cooperação entre indivíduos, organizada através de estatutos previamente estabelecidos por todos os membros.

Para Ricciardi e Lemos (2000), a característica principal das Cooperativas é de serem empresas econômicas e, ao mesmo tempo, associações de pessoas - o elemento principal é a pessoa, e não o capital. Silva corrobora a afirmação ao indicar que a Cooperativa é um “sistema econômico-social” (1994, p. 11). Elas são constituídas para zelar pelo bem-estar econômico e social de seus associados, não objetivando, apenas, as sobras, como a maioria das organizações.

A gestão da Cooperativa pelo próprio associado é chamada de autogestão, de acordo com Pinho (2004, p81), para quem “a autogestão, também conhecida como gestão coletiva e democrática do empreendimento por todos os associados, com direito a apenas um voto por pessoa, surgiu na Europa na metade do século 19, e atualmente está se difundindo no Brasil”. Também, conforme as características da sociedade Cooperativa referentes ao Código Civil, artigo nº.1.094, a adesão é livre a todos que queiram participar, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviço. Logo, o número de proprietários (cooperados) pode ser bem maior nas Cooperativas do que nas demais sociedades, pois o Código Civil não determinou um número mínimo e máximo de associados.

Os resultados dos exercícios das Cooperativas são distribuídos aos seus associados na razão direta de sua participação – na entrega da produção ou consumo, e não pela participação do capital, como ocorre nas demais modalidades de empresas (LAZZARINI, BIALOSKORSKI NETO; CHADDAD, 1999). Segundo Pinho (2004), a Cooperativa objetiva satisfazer as necessidades de seus associados (fim da atividade econômica), ou seja, sem intuito lucrativo como as demais sociedades. Para a autora (p124) “por isso o retorno, isto é, a distribuição das sobras líquidas resultantes da diferença entre o preço de venda e o preço de compra – distribuição que se efetua *pro rata* das operações realizadas pelos associados na Cooperativa”.

No que se refere à comercialização, as Cooperativas eliminam a intermediação, visto que a produção é feita pelo cooperado e a venda é feita em nome dele. Já no caso das empresas de capital, na maioria das vezes há a intermediação – na fase produtiva ou na venda do produto.

Quanto ao tipo de resultado, a empresa Cooperativa possui o resultado intangível, que deve ser o primeiro a ser alcançado, pois se refere ao fim a que a Cooperativa foi constituída, e o resultado tangível, que é o saldo restante após abater as despesas. Para as empresas de capital com fins lucrativos a meta é o lucro – retorno dos sócios.

Além dessas peculiaridades, Pedrozo (1991) elenca diversas divergências que podem ser consideradas também privilégios caso sejam exercidas. Entre elas estão o direito de votar e ser votado, a participação em todas as operações da Cooperativa, desde a colocação de suas idéias e auxílio na tomada de decisão até examinar livros e documentos, convocar Assembléia, pedir esclarecimentos ao Conselho de Administração, entregar toda a produção à Cooperativa e votar nas eleições. Porém, os cooperados possuem obrigações, tais como pagar suas cotas-partes em dia, aumentar seu capital na Cooperativa, acatar decisões da maioria na Assembléia Geral e cumprir seus compromissos com ela.

A Contabilidade nas Cooperativas, da promulgação da Lei nº 5.764, de 1971 (Brasil, 1971), até a criação da NBC T 10.8, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº. 920 (BRASIL, 2001), que trata dos aspectos específicos em entidades

diversas, usou procedimentos típicos das demais sociedades comerciais (com fins lucrativos).

Pedrozo (1995), em seu estudo, identificou que as decisões são afetadas por diversos aspectos, todos baseados no comportamento humano, tornando-a uma tarefa complexa. Por ter sua estrutura de poder formada por associados, a Cooperativa corre o risco de seus membros não terem o conhecimento gerencial necessário. Lauschner e Schweinberger (1989 *apud* ANTONIELLI, 2000, p. 142) também verificaram que “as pessoas merecedoras de confiança dos associados, que não necessariamente as mais capacitadas para dirigir e administrar uma Cooperativa ou para controlá-la adequadamente, [...] podem assumir o poder”. Além disso, por ser uma empresa democrática e precisar conciliar os interesses econômicos e sociais para os quais foi concebida, acaba tendo um processo de decisão muito lento, que pode ser inadequado à competitividade exigida (PEDROZO, 1995; ANTONIELLI, 2000).

### 3. CONSIDERAÇÕES METODOLÓGICAS

O delineamento desta pesquisa seguiu a tipologia apresentada por Gil (1995). Assim, quanto à natureza é uma pesquisa aplicada, pois visa gerar conhecimentos práticos para uso no Controle Estratégico. Em relação à abordagem do problema, ela se classifica como quantitativa porque os dados obtidos são analisados e classificados por meio de estatística descritiva. Já quanto aos objetivos a pesquisa é classificada como descritiva, pois se buscou relatar as informações contábil-gerenciais utilizadas pelas cooperativas pesquisadas. Quanto aos procedimentos técnicos, o estudo se enquadra como levantamento por meio de questionário.

A população inicial deste estudo são as 212 cooperativas, independentemente de sua classificação ou porte, situadas nos 123 municípios que compõem o Conselho Regional de Desenvolvimento (COREDE) da Serra Gaúcha e da Região Metropolitana da Grande Porto Alegre. Como o foco da pesquisa é a informação contábil-gerencial e sendo o contador, em geral, o responsável por elas, os contatos e o posterior questionário foram dirigidos a esse profissional em cada cooperativa. Após contatos iniciais, chegou-se a uma amostra inicial de 106 indivíduos, classificada como não-probabilística selecionada por acessibilidade (VERGARA, 2000). As principais razões para a não participação na amostra foram identificadas como: a impossibilidade de localização da cooperativa; desinteresse em participar; ou por estar em processo de liquidação.

Dessas 106 cooperativas, 31 responderam ao questionário, sendo um deles descartado em vista de se tratar de organização em processo de liquidação. A amostra efetiva final foi de 30 questionários. Para se avaliar a representatividade da amostra, apesar de ser apenas indicativo, utilizou-se o procedimento de Diehl, Gonçalo e Martins (2002), onde os respondentes foram divididos em duas sub-amostras (ondas). Ao se compararem as duas ondas não foi encontrada diferença relevante entre elas, uma vez que os intervalos de confiança para média de 95%, da questão 1 da seção V, foram quase idênticos. Assim se pode considerar não haver diferenças entre as sub-amostras, tratando, com as devidas cautelas, a amostra efetiva como não enviesada.

O questionário foi composto por questões abertas, fechadas e duplas (GIL, 1995), em 6 seções: I– Informatização da Cooperativa; II- Gestão Estratégica; III– Necessidades Informativas dos Executivos; IV- Barreiras para o fluxo da informação estratégica; V– Gestão das cooperativas; VI – Perfil do respondente e caracterização da Cooperativa.

De posse da versão preliminar, foi elaborada uma planilha para a validação do questionário por 4 juízes-avaliadores, sendo um contador de uma cooperativa e três acadêmicos, seguindo a recomendação de Hernandez-Nieto (2002). Ele orienta que sejam consideradas

aceitáveis, no que se refere à clareza de linguagem e à pertinência prática somente as questões que obtiverem  $CVC_c > 0,8$ . Para a dimensão teórica foi considerada aquela predominante entre as avaliações dos juízes. Várias questões apresentaram problemas de clareza e pertinência, sendo a maioria retirada do questionário. Algumas consideradas importantes para o objetivo foram reformuladas e mantidas. O instrumento, no geral, obteve CVC totais acima de 0,80 para pertinência e clareza. Efetuadas as alterações da versão preliminar, o questionário passou ainda por um pré-teste, por meio de três profissionais da área contábil. Ajustada, a versão final do questionário foi enviada para as Cooperativas. Os dados coletados através do questionário, referentes às questões fechadas, foram analisados mediante a aplicação de Estatística Descritiva.

#### 4. RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO

A seguir são apresentados os principais resultados obtidos. Inicialmente é feita uma caracterização da amostra. Após, são apresentados os resultados por seção do questionário. Quando significativas nos resultados obtidos, são destacadas diferenças entre as cooperativas que possuem Contabilidade Externa (CE) e Contabilidade Interna (CI).

##### 4.1 Caracterização da amostra

A Tabela 1 mostra um resumo das características das cooperativas da amostra. Há a predominância de cooperativas do setor agropecuário, com até 20 anos de existência, de micro ou pequeno porte pelo critério do SEBRAE, com faturamento acima de R\$ 2 milhões.

Tabela 1 - Caracterização das cooperativas da amostra

Segmento	Agropecuárias	Crédito	Trabalho	Saúde	Outros (5)
	48%	14%	13%	10%	15%
Tempo de atuação (anos)	<b>1-20</b>	<b>21-40</b>	<b>41-60</b>	<b>61-80</b>	<b>81 em diante</b>
	51%	11%	15%	15%	8%
Número de funcionários	<b>Até 20</b>	<b>20-99</b>	<b>100-499</b>	<b>Mais de 500</b>	
	48%	15%	15%	22%	
Número de associados	<b>Até 500</b>	<b>501-1000</b>	<b>1001-2000</b>	<b>2001-6000</b>	<b>Acima de 6000</b>
	40%	7%	23%	15%	15%
Faturamento (mil R\$)	<b>Até 120</b>	<b>121-434</b>	<b>434-2.133</b>	<b>Acima de 2.133</b>	
	21%	7%	11%	61%	

Já a Tabela 2 mostra um resumo das características do responsável pelo preenchimento do questionário. A maioria dos respondentes tem pelo menos a graduação completa, exercendo o cargo de contador ou *controller*, com menos de 40 anos e até 10 anos de atuação na empresa.

Tabela 2 - Caracterização dos respondentes

Formação	Menos que graduação completa		Graduação completa	MBA	<i>Stricto sensu</i>	
	20%		37%	37%	6%	
Tempo de empresa (anos)	<b>Até 2</b>	<b>2-4</b>	<b>4-9</b>	<b>Mais de 9</b>		
	20%	27%	33%	20%		
Cargo	<b>Contador</b>	<b>Presidente</b>	<b>Ger. financeiro</b>	<b>Cons. administração</b>	<b>Controller</b>	<b>Outros</b>
	43%	13%	10%	7%	7%	20%
Idade (anos)	<b>Até 30</b>	<b>31-40</b>	<b>41-50</b>	<b>Acima de 51</b>		
	20%	40%	37%	3%		

##### 4.2 Principais resultados

###### 4.2.1 A informação na Cooperativa (SEÇÃO I)

Quanto aos sistemas de informação, as cooperativas apresentam as características mostradas na Tabela 3.

Tabela 3 – Sistemas de informação usados pelas cooperativas e tipo de informação disponibilizada

<b>Sistemas de informação</b>			
Sistemas transacionais 45% (CE: 62%)	Sistemas de apoio à decisão (SAD) 38% (CI: 53%)	Sistemas gerenciais 10%	Contabilidade gerencial estratégica 7%
<b>Tipos de Informação disponibilizada</b>			
Análise dos custos internos 44%	Informações quantitativas internas 34%	Análise dos custos dos elementos do ambiente próximo 11%	Informações quantitativas do ambiente próximo 11%

Praticamente metade das Cooperativas utiliza sistemas transacionais e poucas usam contabilidade gerencial estratégica. Os resultados encontrados comprovam Torres (1995). Segundo ele, os sistemas transacionais, por serem pilares dos demais sistemas, são os mais utilizados. Contudo, constata-se preocupação com a disponibilização de informações com qualidade para os níveis gerenciais e estratégicos das Cooperativas. No que se refere ao tipo de SI das Cooperativas, de acordo com a forma de contabilização, para as 17 Cooperativas com Contabilidade interna (CI) o mais utilizado é o SAD, com 53% e, para as Cooperativas com Contabilidade Externa, o sistema transacional é o mais usado (62%). Portanto, as Cooperativas com CI têm mais sistemas de apoio gerencial do que as demais. Isoladamente, os sistemas transacionais têm o maior índice de utilização. Quando considerados em conjunto com os sistemas gerenciais de apoio à decisão e a Contabilidade Gerencial Estratégica, de acordo com a divisão de O'Brien (2004), são os mais usados pelas Cooperativas, com 55% (16 empresas). Isso concorda com o estudo de Ott (1998), com as indústrias no Estado do Rio Grande do Sul, que apontou que mais da metade das empresas pesquisadas usavam a Contabilidade Gerencial como suporte para a informação de caráter estratégico.

Além disso, muitas vezes, em algumas empresas a contabilidade gerencial é a única fonte de informação (PEDERSEN, 2003). Logo, de acordo com esse autor, mesmo quando as Cooperativas tiverem somente o sistema operacional, cujo papel se concentra no controle dos dados detalhadamente referentes às operações empresariais (OLIVEIRA, 2004), ela possui a Contabilidade que dá suporte a decisão. Porém as informações oriundas dela são mais detalhadas e operacionais. Estas Cooperativas devem evoluir, incorporando a suas gestões sistemas de apoio gerencial que darão maior gama de informações para o processo do Controle Estratégico, como ocorre em um pouco mais da metade das Cooperativas desta amostra.

Quanto ao tipo de informação disponibilizada, 44% dos respondentes afirmaram que se referem à análise dos custos internos, e 34% colocaram que são outras informações quantitativas internas. De acordo com Veiga (2001), a Contabilidade Gerencial Estratégica incorpora análise dos custos e informações quantitativas dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade, ou seja, o ambiente próximo da empresa. Contudo, para Ott (2004) ela também se utiliza da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, essas focadas no ambiente interno.

Desta forma, das Cooperativas participantes, 22% indicaram que possuem a Contabilidade Gerencial Estratégica, ao responderem que usam informações do ambiente próximo, divergindo com a questão 2 da seção I, onde apenas 7% indicaram utilizá-la, mediante o sistema de informação da Cooperativa. Pode-se concluir que, ou não houve um entendimento da questão, o que é menos provável, ou as Cooperativas que assinalaram essa opção fazem esses controles sem a participação da Contabilidade. Isso pode ocorrer por meio de outras áreas, como a de *Marketing*, ou, ainda, tais Cooperativas obtêm esses indicadores fora de seu sistema de informação, por terceiros. No entanto, a maioria das Cooperativas utiliza a análise do ambiente interno e informações quantitativas internas (78%), indicando que a Contabilidade Gerencial é a

mais utilizada, oriunda dos sistemas transacionais e dos sistemas gerencial e de apoio à decisão. Também, de acordo com as pesquisas realizadas por Veiga (2001), a Contabilidade Gerencial Estratégica não é muito utilizada, como foi constatado neste estudo.

#### 4.2.2 Gestão Estratégica (SEÇÃO II)

Como é visto na Tabela 4 percebe-se que há igualdade entre as principais formas de definir as estratégias: em Assembléia Geral e pelo Conselho de Administração, com 27% cada. Já 17% dos respondentes indicaram que o contador participa diretamente na definição das estratégias, juntamente com o Conselho de Administração e o responsável pela TI, e 23% indicaram uma das outras formas de definir as estratégias, a saber: (a) pelo Conselho de Administração juntamente com a Diretoria Executiva; (b) pela Diretoria Executiva, aprovadas pelo Conselho de Administração; (c) pelo Conselho de Administração juntamente com a Diretoria Executiva e Gerentes; (d) pela Diretoria Executiva juntamente com executivos e a Central do RS; e (e) pelo Conselho de Administração, Contador, Área de Qualidade e todos os outros gerentes.

Tabela 4 – Características da gestão estratégica

Formas de definir as estratégias						
AG	CA	Outro	CA+TI+CT	AG+ TI	CA	
27% (CE: 45%; CI 12%)	27% (CI: 29%)	23% (CI: 41%)	17%	3%	3%	
Principais Fontes de informação (categorias <i>Muito Utilizada</i> e <i>Utilizada</i> – múltipla escolha)						
Contabilidade Financeira e Gerencial	Gerente de Bancos	Viagens	Publicações científicas	Clientes	Funcionários	
76%	48%	48%	41% (CE:56%; CI: 23%)	39%	29%	
Principais Informações para controle Estratégico (categorias <i>Muito Utilizada</i> e <i>Utilizada</i> – múltipla escolha)						
Relatório de duplicatas por cliente	Controle patrimonial	Análise da Margem Bruta	Análise comparativa de Balanço	Relatório de fluxo de caixa	Relatório de dívidas por fornecedor	
57%	57%	57%	56%	54%	54%	

Legenda: CA= Conselho de Administração; TI: responsável pela TI; AG: Assembleia Geral; CT= Contador

Das formas de decisão usadas pelas Cooperativas, apenas no item ‘d’ não ocorre a participação do associado, ou pela Assembléia Geral ou pelo Conselho de Administração. Nesse, as decisões estratégicas são tomadas pela estrutura funcional que, de acordo com Irion (1997) e Cruz (2000), deve ter o poder de decisão compartilhada com os associados.

Nas Assembléias Gerais o contador é o responsável por apresentar os resultados da Cooperativa, e, assim, está presente no momento da decisão das estratégias, ao contrário do que ocorre quando as estratégias são formuladas e aprovadas pelo Conselho de Administração ou, ainda, juntamente com a área da TI. Contudo, os gestores podem repassar essas informações em outra ocasião; ou seja, embora o contador não participe da elaboração das estratégias, isso não quer dizer não as influencie. Dos 23% de Outros, há participação do contador na última alternativa, e pode haver também sua participação nos cargos de gerente e executivos. Conclui-se que, se forem consideradas todas as formas que o contador pode participar na elaboração das estratégias (cargo efetivo, Assembléia Geral ou nos cargos de gerente e executivo), têm-se que em pelo menos 47% dos casos (27% + 17% + 3%) o contador participa diretamente na definição das estratégias; esse número é certamente maior, considerando que entre as cooperativas que responderam Outros há indicação da participação do contador. Padoveze (2005) enfatiza a importância da participação do contador e/ou *controller* na definição das estratégias.

Algumas Cooperativas com Contabilidade terceirizada (46%) priorizam que a tomada de decisão relevante seja efetivada em Assembléia Geral, aberta a todos os associados, ao contrário das Cooperativas com Contabilidade própria (12%). Esta evidência é coerente, visto que o contador terceirizado não participa diariamente no suporte à gestão da Cooperativa e, portanto, é na assembléia que pode oferecer mais informações sobre a situação econômico-financeira.

De acordo com Irion (1997), a Assembléia Geral é o órgão com maior poder na Cooperativa, tendo como uma das atribuições a chamada de resolutive, quando os associados tomam decisões sobre seus negócios. Todavia, segundo o autor, todas as Cooperativas efetivam uma espécie de contrato entre os associados e uma lei interna – o Estatuto. Se o Estatuto especificar que as decisões relevantes serão tomadas pelo Conselho de Administração, diretoria executiva ou qualquer outra forma, as decisões serão válidas, bastando somente ao associado o controle, a participação ativa nas atividades da Cooperativa para averiguar sua competência.

As fontes de informação mais utilizadas para a gestão estratégica, considerando as opções *muito utilizada* e *utilizada*, estão destacadas na Tabela 4. Percebe-se a forte influência da contabilidade financeira e gerencial para apoio à gestão estratégica (76%). Destaca-se que 41% dos respondentes assinalaram Publicações Científicas e também que há diferença no uso dessa fonte conforme o tipo de contabilidade. Ott (2008), pesquisando vários autores, conclui que ainda há grande distância entre pesquisadores e praticantes da contabilidade. Segundo o autor, há pouco uso de publicações científicas pelos gestores. Assim, seria interessante pesquisar se o uso de publicações científicas pelas cooperativas decorre de peculiaridades do setor ou se pode ter havido má interpretação da questão, no que concerne ao que sejam publicações científicas.

Quanto às informações utilizada para o controle estratégico (Tabela 4), todas as externas são utilizadas por menos de 50% das Cooperativas assim como o cálculo do ROI e do EVA, e relatórios de informações referentes à liderança da alta gerência e dos clientes. Os indicadores de rentabilidade e o cálculo de retorno sobre o Patrimônio Líquido e sobre o Ativo Total, bem como o sistema de orçamentos *on-line*, também são pouco utilizados. As informações contábil-gerenciais mais utilizadas pelas Cooperativas, que estão na opção *muito utilizada* e *utilizada*, são, em geral, de caráter interno.

Ainda que, como destacam Certo e Peter (2007) informações sobre o desempenho organizacional (internas) sejam a base para o sucesso da estratégia e estejam sendo utilizadas, verifica-se o pequeno uso de indicadores econômico-financeiros de resultados. Apesar de a literatura enfatizar que “a Contabilidade deve se desvincular do âmbito exclusivamente interno da empresa e se aprofundar no aspecto externo, adotando uma dimensão estratégica” (OTT, 2004, p. 1), as Cooperativas pesquisadas não evoluíram para este novo enfoque contábil.

#### 4.2.3 Necessidades Informacionais dos Executivos (SEÇÃO III)

Pelo que é possível observar na Tabela 5, a maioria das cooperativas acessa os gestores para definir suas necessidades informacionais. Este resultado está de acordo com que Davenport (2000) apresentou, para quem a forma mais comum de identificar as necessidades é através do questionamento direto ao gestor.

Tabela 5 – Necessidades informacionais dos executivos

<b>Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores</b>		
Questionamento direto ao gestor	Fatores Críticos de sucesso e questionamento direto	Outras formas
59%	35%	6%

Relativo ao Controle Estratégico, identificaram-se 4 Cooperativas que necessitam de informações sobre o mercado e concorrência, sendo que estas informações estão deficientes em muitas Cooperativas, conforme visto nas questões anteriores. Os demais tipos referem-se às informações internas, produzidas pela própria empresa, entre elas os indicadores financeiros de resultado e de atividade, que também estão deficientes em algumas Cooperativas. Esta questão evidencia que algumas metodologias que não estão disponíveis na Cooperativa hoje são

importantes para o Controle Estratégico, como o fluxo de caixa, o orçamento, a disponibilização da informação *on-line*, a integração dos sistemas e a assessoria jurídica. Entre as cooperativas que responderam a essa questão, a preocupação está dirigida a indicadores financeiros. Em 16 respostas, 4 assinalaram não precisar de mais informações, 6 indicaram informações contábil-financeiras e somente 2 pediram informações sobre concorrência e mercado. Os resultados comprovam Oliveira (1991, p43) para quem “os tipos de informações necessárias ao controle e avaliação dos processos de administração estratégica são os mais variados possíveis”. Dependem do porte da Cooperativa, de seus gestores e do ambiente em que está inserida, entre outros. Contudo, ainda há forte preocupação com informações do ambiente interno.

#### 4.2.4 Barreiras para o fluxo da informação estratégica (SEÇÃO IV)

Ao se somarem os resultados da opção *muita dificuldade e pouca dificuldade*, para as barreiras ao fluxo de informações, tem-se a situação vista na Tabela 6. Observa-se que as principais dificuldades apontadas estão relacionadas à informação e comunicação e aspectos relacionados às pessoas. As barreiras identificadas por Bartolomé (1999 *apud* PLETSCHE, 2003) e Starec (2002) em seus estudos são encontradas também nas Cooperativas pesquisadas. Por isso para Santos (1995) as Cooperativas precisam focar na solução das barreiras existentes para assegurar o fluxo eficaz das informações, evitando o comprometimento de seus objetivos.

Tabela 6 – Barreiras para a informação estratégica (múltipla escolha)

Barreira	%	Barreira	%
Sobrecarga de informação	86%	Falta de treinamento	75%
Concentração da informação em determinada função	82%	Cultura organizacional	72%
Sistema de Informação	79%	Falta de liderança organizacional	69%
Comunicação interna deficiente	79%	Nível hierárquico da Cooperativa	67%
Resistência ao uso de novas TIs	76%	Desconhecimento dos objetivos da empresa	63%
falta de participação e/ou interesse dos funcionários	75%	Cooperativa	

#### 4.2.5 Gestão das Cooperativas (SEÇÃO V)

Entre os respondentes (Tabela 7) observa-se que a minoria (21%) considera necessário tratar diferentemente a gestão das cooperativas. Os resultados corroboram a literatura, onde as empresas Cooperativas são diferenciadas por priorizarem o bem-estar dos associados, mas devem adaptar sua administração às circunstâncias do mercado (ZANGHERI *et al.*, 2000).

Tabela 7 – Gestão das cooperativas

Gestão das cooperativas			
É diferenciada, mas tem que se adaptar	É diferenciada e deve ser tratada dessa maneira	É tratada da mesma maneira	Não sabe
59%	21%	17%	3%

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo em vista que o objetivo desse estudo foi verificar o uso de informações para apoio ao controle estratégico, verificou-se que, na sua maioria as cooperativas usam informações internas, com pouco uso daquelas que tratam do ambiente externo. Entre as informações internas há predominância daquelas oriundas da contabilidade gerencial para apoio às decisões estratégicas. Entre as informações prestadas nessa categoria, destacam-se os custos internos.

Outro aspecto que a pesquisa mostrou é a participação do contador no apoio às decisões estratégicas em cerca de, pelo menos, metade das cooperativas. Estas decisões são tomadas em Assembleias Gerais, principalmente onde a contabilidade é terceirizada, e pelo Conselho de Administração, eventualmente assessorados pelo responsável pela TI e pelo contador.

Ficou evidenciado que a fonte das informações estratégicas é principalmente a

Contabilidade Financeira e Gerencial. Chama a atenção o fato de várias cooperativas terem assinalado a consulta a publicações científicas, fato que mereceria maior investigação. De forma geral, as principais informações são de caráter interno, como relatórios econômico-financeiros. Há pouco uso de informações externas para o controle estratégico.

Há questionamento direto ao gestor sobre suas necessidades informacionais na maioria das cooperativas. Esses, no entanto, apontam suas necessidades para informações de caráter interno, principalmente contábeis. Entre as maiores dificuldades encontradas para o fluxo de informação estão àquelas relacionadas à comunicação, informação e às pessoas. Quanto à gestão das cooperativas, somente a menor parte dos respondentes acredita que deva ser tratada de forma diferente de outras organizações.

Os resultados, de forma geral, estão em consonância com o defendido por Padoveze (2005), que expõe que o SICG deve sempre estar alinhado às estratégias das empresas Cooperativas. Naquelas participantes desta pesquisa, é necessário incorporar os dados externos em seu sistema para que ele seja mais eficaz no auxílio ao processo de gestão estratégica.

Entre as necessidades de informação apontadas pelos respondentes há um foco majoritário naquelas de caráter interno. Contudo, seria interessante que elas revissem o seu conjunto de indicadores e, conseqüentemente, de informações juntamente com os seus gestores, para realmente ver se todas as informações estão disponíveis. Isto decorre ao fato de que poucas Cooperativas utilizam as ferramentas mais modernas da Contabilidade para o Controle Estratégico, dentre elas os indicadores não-financeiros relacionados ao ambiente externo. O SICG não está sendo utilizado em sua totalidade, podendo incorporar informações que os próprios gestores acreditam que não pudessem ser fornecidas por intermédio deste sistema.

Propõem-se as seguintes investigações, como continuação desta pesquisa: estender o presente estudo para outros Estados ou demais Regiões do Rio Grande do Sul; realizar um estudo de casos múltiplos em Cooperativas com objetos sociais diferentes e com contabilidade interna, a fim de acompanhar o processo do Controle Estratégico. Deste modo, poderia ser analisado, de modo detalhado, como a Contabilidade, através de suas informações, realmente participa neste processo. Também, como citado no texto, avaliar se realmente há uso de publicações científicas nas cooperativas, diferente do que sinaliza a literatura consultada.

## REFERÊNCIAS

- ANSOFF, H. I. **Administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1984.
- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D; KAPLAN, R. S; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, I. M. **Gerenciamento da Informação**: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. São Paulo: Atlas, 1998.
- \_\_\_\_\_; PASQUAL, D ; SCHLINDWEIN, A. C . Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no EnANPAD e no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006. **Revista de Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, v. 18, n. 45, p. 22-37, set./dez. 2007.
- BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Resolução nº. 920, de 19 de dezembro de 2001. Aprova a norma brasileira de Contabilidade – NBC T 10.8, que trata das Entidades Cooperativas. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/legislação>>. Acesso em: 15 jan.

2008.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971.** Sociedades Cooperativas. Brasília, DF: Senado: 1971.

CARVALHO, C. C. **Gestão das informações sobre o ambiente na pequena empresa: estudo comparativo de casos sobre o processo estratégico no setor de serviços (hoteleiros) da região de Brotas, SP.** Mestrado (Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2004.

CERTO, S; PETER, J. P. **Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia.** 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CRUZ, P. S. A. **A filosofia cooperativista e o cooperativismo no Brasil e no mundo.** Rio de Janeiro: COP, 2000.

DAVENPORT, T. H. **Ecologia da Informação: por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação.** São Paulo: Futura, 1998.

DIEHL, C. A.; GONÇALO, C. R; MARTINS, G. A. Estratégias competitivas em organizações de serviços no Brasil: uma análise descritiva. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 22 – ENEGEP. Curitiba, PR, de 23 a 25 de outubro de 2002. **Anais.** Curitiba, 2002.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

GRZESZESZYN, G. Contabilidade gerencial estratégica: conceito e caracterização. **Revista Capital Científico**, Guarapuava, PR, v. 3, n. 1, p. 9-27, jan./dez. 2005.

HERNANDEZ-NIETO, R. A. *Contributions to Statistical Analysis.* Universidad de Los Andes: Mérida, Venezuela, 2002.

IRION, J. E. O. **Cooperativismo e economia social.** São Paulo: STS, 1997.

LAUDON, K. C., LAUDON, J. P. **Sistemas de Informação com internet.** 4. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

LAZZARINI, S. G; BIALOSKORSKI NETO, S; CHADDAD, F. R. Decisões financeiras em Cooperativas: fontes de ineficiência e possíveis soluções. **Gestão da Produção**, São Paulo, v. 6 n. 3, p. 257-68, 1999.

LICZBINSKI, C. R; KELM, M. L; ABREU, A. F. Informações fundamentais ao gerenciamento das atividades da cadeia de valor – o caso das pequenas empresas industriais de produtos alimentares. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 22 – ENEGEP. Curitiba, PR, de 23 a 25 de outubro de 2002. **Anais.** Curitiba, 2002.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada.** 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MCGEE, J; PRUSAK, L. **Gerenciamento estratégico da informação: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como uma ferramenta estratégica.** 5. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

MULLER, E. **“O caso Aurora”: ascensão e quebra de uma Cooperativa.** Porto Alegre: [s.e.], 1996.

O'BRIEN, J. A. **Sistemas de Informação e as decisões gerenciais na era da Internet**. São Paulo: Saraiva, 2004.

OLIVEIRA, D. P. R. **Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora**. São Paulo: Atlas, 1991.

\_\_\_\_\_. **Sistemas de Informações Gerenciais: estratégias, táticas operacionais**. São Paulo: Atlas, 2004.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA (OCESC). **O cooperativismo ao alcance de todos**. 2. ed. Florianópolis: OCESEC, 1996.

OTT, E. **Estudo comparativo: o uso da informação contábil, das novas tecnologias de produção e dos instrumentos de gestão nas indústrias médias e grandes do Rio Grande do Sul e da Comunidade Autônoma do País Vasco**. Espanha, 1998.

\_\_\_\_\_. Sistema de Informação Contábil: exigências atuais. In: VANTI, Adolfo Alberto (Org.). **Gestão da Tecnologia Empresarial e da Informação: conceitos e estudos de caso**. São Paulo: Internet, 2001, p17-32.

\_\_\_\_\_. Contabilidade Gerencial Estratégica: inter-relacionamento da Contabilidade financeira com a Contabilidade gerencial. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos – BASE**, São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 35-46, maio/ago. 2004.

\_\_\_\_\_. **Reflexão sobre a Pesquisa em Contabilidade no Brasil**. In: LOPES, J. E. G.; RIBEIRO FILHO, J. F.; PEDERNEIRAS, M. M. M. (Org.). **Educação Contábil: Tópicos de Ensino e Pesquisa**. 1ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008, v. 1, p. 176-187.

PADOVEZE, C.L. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Thomson, 2005.

PEDERSEN, M. A. **Disponibilização da informação contábil no processo decisório: um estudo em indústrias de grande porte da região da Serra do Estado do Rio Grande do Sul**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2003.

PEDROZO, E. A. **Uso de modelos de estratégias industriais em Cooperativas de produção: um estudo exploratório**. Dissertação (Mestrado em Administração). Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 1991.

\_\_\_\_\_. **Cadre Conceptuel pour le management des coopératives agricoles: l'économie des conventions, la systémique et la complexité**. 1995. Tese (Doutorado em Administração), Institut de Gestion Internationale AgroAlimentaire, Unité de Formation et Recherche en Génie des Systèmes Industriels, Institut National Polytechnique de Lorraine, Nancy, França.

PINHO, D. B. **Que é cooperativismo**. São Paulo: Buriti, 1966.

\_\_\_\_\_. **O cooperativismo no Brasil: da vertente pioneira à vertente solidária**. São Paulo: Saraiva, 2004.

PLETSCH, E. **O fluxo de informações como apoio à tomada de decisão: o caso da central de atendimento da Telet S.A**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre,

2003.

RICCIARDI, L; LEMOS, R. J. **Cooperativa, a empresa do século XXI**. São Paulo: LTr, 2000.

ROCHA, W. **Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, FEA/Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

SANTOS, R N. M. Sistemas de informações estratégicas para a vitalidade da empresa. **Revista Ciência da Informação**, Brasília, v. 25, n. 1, p. 1-6, 1995.

SHANK, J. K; GOVINDARAJAN, V. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, T. N. A participação dos cooperados na gestão de Cooperativas de produção: uma análise de separação entre propriedade e controle. **Perspectiva Econômica**, São Leopoldo, Unisinos, v. 29, n. 86, jul./set. 1994.

SILVEIRA, F. C. S. **Construção de modelo de Business Intelligence para a controladoria evidenciar informações estratégicas: o caso do SESI – Serviço Social da Indústria do Estado do Rio Grande do Sul**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2007.

STAREC, C. A gestão estratégica da informação na universidade: os pecados informacionais e barreiras na comunicação da informação para a tomada de decisão na Universidade Estácio De Sá. In: Proceedings **CINFORM - Encontro Nacional de Ciência da Informação**, 4, Salvador – Bahia, 2003.

TORRES, N. A. **Competitividade empresarial com a Tecnologia da Informação**. São Paulo: Makron Books, 1995.

TOIGO, L. A. **Um estudo sobre a influência dos sistemas de informação nos processos administrativos e na Contabilidade**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2007.

VEIGA, W. F. Contabilidade Gerencial: o uso da Contabilidade gerencial como suporte ao processo de gestão estratégica. **Revista Unopar**, Londrina, v. 2, n. 2, p. 99-118, 2001.

VEIGA, S. M.; FONSECA, I. **Cooperativismo: uma revolução pacífica em ação**. Rio de Janeiro: DP&A: Fase, 2001.

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

WRIGHT, P; KROLL, M; PARNELL, J. **Administração Estratégica: conceitos**. São Paulo: Atlas, 2000.

ZANGHERI, E; HIRIART, M. M. M; SILVA, P. F; PANZUTTI, R. **Cooperativa: uma empresa participativa**. São Paulo: OCESP, 2000.