

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO

Araceli Borsoi Ferrari

INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS PARA O CONTROLE ESTRATÉGICO
Um diagnóstico nas Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da
Grande Porto Alegre

São Leopoldo
2008

Araceli Borsoi Ferrari

INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS PARA O CONTROLE ESTRATÉGICO
Um diagnóstico nas Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da
Grande Porto Alegre

Dissertação apresentada à Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl

São Leopoldo

2008

F375i Ferrari, Araceli Borsoi
Informações contábeis-gerenciais para o controle
estratégico: um diagnóstico nas Cooperativas da Serra
Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre /
por Araceli Borsoi Ferrari. -- 2008.
287 f. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) -- Universidade do Vale do Rio
dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis, 2008.
"Orientação: Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl, Ciências
Ecônomicas".

1. Contabilidade. 2. Contabilidade gerencial -
Informação. 3. Controle estratégico - Cooperativa. I. Título.

Araceli Borsoi Ferrari

INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS PARA O CONTROLE ESTRATÉGICO
Um diagnóstico nas Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da
Grande Porto Alegre

Dissertação apresentada à Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em 26 de setembro de 2008.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Martinho Luís Kelm – UNIJUÍ

Prof. Dr. Marcos Antônio de Souza – UNISINOS

Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti – UNISINOS

Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl

Visto e permitida a impressão
São Leopoldo,

Prof. Dr. Ernani Ott

Coordenador Executivo PPG em Ciências Contábeis

Dedico este trabalho a meu marido,
Fabiano Ferrari,
por ter me acompanhado em todos
os momentos desta trajetória.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos aqueles que colaboraram, direta ou indiretamente, para que este desafio pudesse ser vencido, em especial:

- a meu amado esposo, Fabiano, pela compreensão e a troca de experiências, além do apoio irrestrito no desenvolvimento deste trabalho;
- a meus pais e irmãos, pelo apoio, incentivo e por todos os sacrifícios feitos para que este sonho se tornasse realidade;
- ao meu orientador, Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl, por sua amizade, confiança, convívio e sábia orientação;
- ao Prof. Dr. Tiago Wickstrom Alves, pelo auxílio quanto à análise de Cluster;
- aos Professores do Programa de Mestrado em Contabilidade – UNISINOS, pelos ensinamentos recebidos;
- a todos os profissionais das empresas Cooperativas participantes da pesquisa que, interrompendo suas atividades, tiveram a generosidade de importar-se com este estudo, despendendo seu precioso tempo e atenção;
- à UNISINOS, sem a qual nada disso seria possível;
- a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, me marcaram positivamente durante minha vida e, principalmente,
- a Deus, por ter-me brindado com uma família maravilhosa, por dar-me grandes e verdadeiros amigos e por estar comigo em todos os momentos.

RESUMO

O presente estudo teve por objetivo evidenciar quais são as informações contábeis-gerenciais utilizadas pelos tomadores de decisão para o Controle Estratégico das Cooperativas. Para isso, foi realizada uma pesquisa junto às empresas Cooperativas da Serra gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre do Estado do Rio Grande do Sul, constantes no cadastro da Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul (OCERGS), obtido junto ao Sistema de Crédito Cooperativo (SICREDI Serrana). Os métodos utilizados foram à pesquisa de campo e levantamento, sendo que os dados foram coletados por meio de questionário e de entrevista. A amostra efetiva do questionário foi constituída por trinta Cooperativas, sendo que dezessete com Contabilidade interna e treze com Contabilidade externa. Já a amostra efetiva das entrevistas foi constituída por sete Cooperativas, todas com Contabilidade interna. Foram abordados aspectos referentes à informação contábil-gerencial, como as necessidades informacionais dos gestores, as barreiras existentes para o fluxo eficaz da informação, o Sistema de Informação utilizado, bem como as informações inexistentes para a gestão da Cooperativa, as informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) e utilizadas para o Controle Estratégico. Como resultado do estudo, conclui-se que as informações contábeis-gerenciais mais utilizadas pelas Cooperativas pesquisadas são aquelas oriundas da própria empresa Cooperativa. As informações externas, necessárias para a gestão, são obtidas através de outras fontes; todavia, não são muito utilizadas. Quanto às informações contábeis gerenciais mais utilizadas, são: Análise comparativa de balanços; Análise da Margem Bruta; Controle Patrimonial; Relatório de Fluxo de Caixa; Relatório de dívida por fornecedor; Relatório de Duplicatas de Clientes; e Relatório sobre informações de associados. Com base na pesquisa teórica e nos resultados encontrados, foi proposto um conjunto de indicadores estratégicos e de suporte para o Controle Estratégico para as Cooperativas participantes.

Palavras-chave: Contabilidade. Informação contábil-gerencial. Controle Estratégico. Cooperativas.

ABSTRACT

This study had as objective to evidence which are the information on management countable used by decision makers for the Strategic Control in cooperatives. For this was performed a fieldwork with cooperative enterprises of the Serra Gaúcha and in Porto Alegre Metropolitan Region at the Rio Grande do Sul State, which are registered at the Rio Grande do Sul State Cooperative Organization (OCERGS), obtained from the cooperative credit system – (SICREDI Serrana). The used methods were the fieldwork and data being collected by questionnaires and interviews. The questionnaire effective sample was constituted by thirty cooperatives, in which seventeen have intern accountancy and thirteen have extern accountancy. The interview effective sample was constituted of seven cooperatives, all with intern accountancy. They had been boarded referring aspects to the management countable as the necessities of manager's information, the existing barriers for the efficient flow of the information, the used System of Information, as the inexistent information for the management of the Cooperative, the information available for the System of Information management countable (SICG) and used for the Strategic Control. As result of the study, it was concluded that management countable information more used by the searched cooperatives are originated from the cooperative's enterprise. Extern information, necessary for the management are obtained from other sources, but they are not frequently used. The management countable information most used are: comparative analysis of balance sheet; analysis of gross margin; patrimonial control; cash flow report; supplier debt report; customer promissory notes report; and reports on information of the associates. Based upon the theoretical research and the found results, it was proposed a set of Strategical and support pointers for the Strategical Control for the participant cooperatives.

Key words: Accountancy. Management countable information. Strategical control. Cooperatives.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – A empresa como um sistema aberto	27
FIGURA 2 – Etapas do processo de Administração Estratégica	32
FIGURA 3 – Processo de Controle Estratégico	35
FIGURA 4 – Os três fluxos de informação de uma empresa	45
FIGURA 5 – Arquitetura de informação de uma organização	51
FIGURA 6 – Sistema de Informação Contábil	53
FIGURA 7 – Inter-relacionamentos da Contabilidade Financeira e Gerencial com a Contabilidade Gerencial Estratégica	57
FIGURA 8 – Síntese das obras utilizadas no referencial teórico	62
FIGURA 9 – Aspectos relevantes no processo decisório em uma Cooperativa	75
FIGURA 10 – Etapas para a aplicação da Análise de <i>Cluster</i>	91

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Participação dos COREDES na pesquisa	95
GRÁFICO 2 – Participação das Cooperativas de acordo com o objeto	95
GRÁFICO 3 – Classificação por tipo de Cooperativas e por forma de contabilização	97
GRÁFICO 4 – Cooperativas respondentes que possuem a Contabilidade interna e externa	97
GRÁFICO 5 – Número de funcionários das Cooperativas respondentes	99
GRÁFICO 6 – Número de associados pertencentes às Cooperativas respondentes	99
GRÁFICO 7 – Faturamento das Cooperativas pesquisadas	100
GRÁFICO 8 – Tempo de empresa dos respondentes	102
GRÁFICO 9 – Cargos ocupados pelos respondentes	102
GRÁFICO 10 – Tipos de sistemas nas Cooperativas pesquisadas	107
GRÁFICO 11 – Quantidade de Cooperativas que possuem a Contabilidade interna e externa	108
GRÁFICO 12 – Tipos de informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial	110
GRÁFICO 13 – Tipos de informações em relação à forma de contabilização	111
GRÁFICO 14 – Definição da estratégia	122
GRÁFICO 15 – Definição das estratégias de acordo com a forma de contabilização	123
GRÁFICO 16 – Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores pelas Cooperativas pesquisadas	157
GRÁFICO 17 – Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores pelas Cooperativas pesquisadas de acordo com a forma de contabilização	157
GRÁFICO 18 – Barreiras encontradas nas Cooperativas pesquisadas para o fluxo da informação	167
GRÁFICO 19 – Gestão das Cooperativas pesquisadas	170
GRÁFICO 20 – Gestão das Cooperativas de acordo com a forma de contabilização.	171

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Definição de SWOT	27
QUADRO 2 – Perspectivas de indicadores não financeiros	40
QUADRO 3 – Comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Gerencial Estratégica	56
QUADRO 4 – Comparativo entre entidades Cooperativas e empresas de capital.	67
QUADRO 5 – Instruções para o juiz-avaliador	85
QUADRO 6 – Datas da realização das entrevistas	87
QUADRO 7 – Relatórios mais utilizados pela gerência de acordo com as entrevistas	118
QUADRO 8 – Pontos fortes e fracos das Cooperativas entrevistadas	134
QUADRO 9 – Oportunidades e ameaças das Cooperativas entrevistadas	137
QUADRO 10 – Principais informações ou fontes do ambiente externo	139
QUADRO 11: Indicadores de desempenho utilizados pelos entrevistados	146
QUADRO 12 – Informações utilizadas pelas demais áreas à Contabilidade	163
QUADRO 13 – Participação do associado e relatórios apresentados na Assembléia.	172
QUADRO 14 – Semelhanças entre os <i>clusters</i> formados.	179
QUADRO 15 – Possíveis indicadores estratégicos genéricos identificados na aplicação do questionário e entrevistas, além dos sugeridos pela literatura	181
QUADRO 16 – Possíveis indicadores genéricos de suporte à estratégia identificados na aplicação do questionário e entrevistas, além dos sugeridos pela literatura.	184
QUADRO 17 – Exemplos de indicadores para a avaliação do desempenho organizacional a curto e a longo prazo	191
QUADRO 18 – Informações para o processo da gestão estratégica	191
QUADRO 19: Relação das cidades da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre	276
QUADRO 20: Cooperativas pertencentes à amostra inicial	277

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Distribuição da amostra	79
TABELA 2 – Classificação da amostra	79
TABELA 3 – Definição da amostra efetiva	80
TABELA 4 – Validação da amostra	81
TABELA 5 – Quantidade de Cooperativas pesquisadas por municípios	94
TABELA 6 – Participação das Cooperativas em relação à amostra	96
TABELA 7 – Tempo de atividade no mercado.	98
TABELA 8 – Nível de formação dos respondentes	101
TABELA 9 – Faixa etária dos respondentes	103
TABELA 10 – Quantidade de Cooperativas pesquisadas por municípios	104
TABELA 11 – Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas respondentes	125
TABELA 12 – Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade interna	126
TABELA 13 – Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade externa	127
TABELA 14 – Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas pesquisadas	128
TABELA 15 – Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade interna	130
TABELA 16 – Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade externa	132
TABELA 17 – Principais informações que os executivos precisam para realizar o Controle Estratégico	158
TABELA 18 – Informações necessárias aos gestores que não estão disponíveis hoje.	160
TABELA 19 – Barreiras encontradas nas Cooperativas pesquisadas para o fluxo da informação de acordo com a forma de contabilização	167
TABELA 20 – Calendário de aglomeração das cidades	176
TABELA 21 – Cálculo do CVCc e dimensão teórica.	271

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABRH – Associação Brasileira de Recursos Humanos
ACI – Aliança Cooperativista Internacional
ADSL – *Asymmetric Digital Subscriber Line*
AES SUL – Distribuidora Gaúcha de Energia S.A.
BSC – *Balanced Scorecard*
CAD – Computer Aided Design
CCGL – Cooperativa Central Gaúcha Ltda.
CE – Controle Estratégico
CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CIF – *Coast Insurance Freight* - Frete por conta do destinatário
CL – Clareza de Linguagem
COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONAB – Companhia Nacional de Abastecimento
COREDE – Conselho Regional de Desenvolvimento
CVCc – Coeficiente de Validade de Conteúdo final
CVCi – Coeficiente de Validade de Conteúdo de cada item
CVCt – Coeficiente de Validade de Conteúdo total
DOAR – Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
DRE – Demonstração do Resultado do Exercício
DT – Dimensão Teórica
EDI – Troca Eletrônica de Dados
EGF – Empréstimos do Governo Federal
EIS – *Executive Information System* (SIE)
EMATER – Associação Riograndense de Empreendimentos de Assistência Técnica e Extensão Rural
EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
ES – *Expert Systems* – Sistemas Especialistas
EVA – Valor Econômico Adicionado
FCS – Fatores Críticos de Sucesso
FECOVINHO – Federação das Cooperativas Vinícolas do Rio Grande do Sul
FUNRURAL – Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural
GB – *gigabyte*
IBRAVIN – Instituto Brasileiro do Vinho

ICG – Informação contábil-gerencial
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IFAC – *International Federation of Accountants*
IOF – Imposto sobre operações financeiras
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados
J – Número de Juízes
MBA – *Master Business Administration*
Mcvci – Média dos coeficientes de validade de conteúdo dos itens
Mpei – Média dos erros dos itens
Mx – Média das Notas de cada item
NBC T – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
OCB – Organização das Cooperativas Brasileiras
OCERGS – Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul
OCESC – Organização das Cooperativas do Estado de Santa Catarina
Pei – Cálculo do erro
PIS – Programa de Integração Social
PP – Pertinência Prática
RGE – Rio Grande Energia
ROI – Retorno sobre o Investimento
RS – Rio Grande do Sul
SAD – Sistema de Apoio à Decisão
SAE – Sistemas de Automação de Escritórios
SI – Sistema de Informação
SICG – Sistema de Informação Contábil-Gerencial
SICREDI – Sistema de Crédito Cooperativo
SIE – Sistemas de Informações Executivas
SIG – Sistema de Informações Gerenciais
SIT – Sistema de Informação Transacional
SP – São Paulo
SPT – Sistema de Apoio às Operações
STC – Sistema de Tratamento do Conhecimento
SWOT – *Strengths, Weakness, Opportunities, Threats*
TI – Tecnologia de Informação
TR – Taxa Referencial de Juros
Vmax – Valor máximo que o item poderia receber
Xi – Nota de cada juiz-avaliador

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	17
1.2 PROBLEMA	19
1.3 OBJETIVOS	20
1.3.1 Objetivo geral	20
1.3.2 Objetivos específicos	20
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	20
1.5 RELEVÂNCIA DA PESQUISA	21
1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	23
2 REFERENCIAL TEÓRICO	25
2.1 GESTÃO ESTRATÉGICA	25
2.1.1 Conceitos de estratégia	25
2.1.2 Elaboração da estratégia empresarial e de unidade de negócios	26
2.1.2.1 SWOT.....	27
2.1.2.2 Forças competitivas.....	28
2.1.3 Planejamento Estratégico (PE)	30
2.1.4 Conceitos e processo da gestão estratégica	31
2.1.4.2 Controle Estratégico	33
2.1.4.2.1 <i>Definição de controle e Controle Estratégico</i>	33
2.1.4.2.2 <i>Processo do Controle Estratégico</i>	34
2.2 INFORMAÇÃO E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO	43
2.2.1 Conceito de informação	43
2.2.2 Barreiras para o fluxo da informação	44
2.2.3 Necessidades informacionais dos executivos	46
2.2.4 Sistema de Informação	48
2.2.4.1 Conceitos de Sistema de Informação.....	48
2.2.4.2 Classificação e tipos de Sistemas de Informação	49
2.2.4.3 A Contabilidade como Sistema de Informação.....	52
2.2.4.3.1 <i>Contabilidade Gerencial Estratégica</i>	56
2.3 TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO.....	58
2.4 VISÃO GERAL SOBRE A GESTÃO ESTRATÉGICA E SEUS ELEMENTOS ...	60
3 PANORAMA DAS COOPERATIVAS	63
3.1 CONCEITO DE COOPERATIVISMO E COOPERATIVAS	63
3.2 CARACTERÍSTICAS GERAIS	66
3.3 CONTABILIDADE NAS COOPERATIVAS	69
3.4 CLASSIFICAÇÃO DAS COOPERATIVAS	70
3.5 ORGANIZAÇÃO ESTRUTURAL DAS COOPERATIVAS.....	72
4 METODOLOGIA	77
4.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	77
4.2 UNIVERSO E AMOSTRA.....	78
4.2.1 Validação da amostra	80
4.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	81
4.3.1 Estrutura do Questionário	82
4.3.2 Estrutura da Entrevista	83
4.4 EXECUÇÃO DA PESQUISA	84
4.4.1 Cálculo do Coeficiente de Validade de Conteúdo	87

4.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS	90
4.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	92
5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	94
5.1 CARACTERIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS PESQUISADAS MEDIANTE QUESTIONÁRIO.....	94
5.1.1 Classificação quanto ao objeto.....	95
5.1.2 Classificação quanto à Contabilidade.....	96
5.1.3 Tempo de atividade no mercado.....	97
5.1.4 Número de funcionários	98
5.1.5 Número de associados	99
5.1.6 Faturamento.....	100
5.2 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES MEDIANTE QUESTIONÁRIO ..	101
5.2.1 Perfil acadêmico.....	101
5.2.2 Perfil profissional.....	102
5.3 CARACTERIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS E DOS RESPONDENTES PESQUISADOS MEDIANTE ENTREVISTA	103
5.3.1 Classificação quanto ao objeto e à forma de contabilização das Cooperativas pesquisadas.....	104
5.3.2 Perfil dos respondentes.....	105
5.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DAS QUESTÕES.....	106
5.4.1 Informatização da Cooperativa (SEÇÃO I)	106
5.4.1.1 Questões aplicadas mediante questionário.....	107
5.4.1.2 Questões aplicadas mediante entrevistas.....	111
5.4.1.3 Síntese da informatização das Cooperativas (Seção I).....	119
5.4.2 Gestão Estratégica (SEÇÃO II).....	121
5.4.2.1 Questões aplicadas mediante questionário.....	121
5.4.2.2 Questões aplicadas mediante entrevistas.....	133
5.4.2.3 Síntese da Gestão Estratégica (Seção II)	151
5.4.3 Necessidades Informacionais dos Executivos (SEÇÃO III).....	156
5.4.3.1 Questões aplicadas mediante questionário.....	156
5.4.3.2 Questões aplicadas mediante entrevistas.....	161
5.4.3.3 Síntese das necessidades informacionais dos executivos (Seção III)	164
5.4.4 Barreiras para o fluxo da informação estratégica (SEÇÃO IV).....	166
5.4.4.1 Questões aplicadas mediante questionário.....	166
5.4.4.2 Questões aplicadas mediante entrevistas.....	168
5.4.4.3 Síntese das barreiras para o fluxo da informação estratégica (Seção IV)...	169
5.4.5 Gestão das Cooperativas (SEÇÃO V).....	170
5.4.5.1 Questões aplicadas mediante questionário.....	170
5.4.5.2 Questões aplicadas mediante entrevistas.....	171
5.4.5.3 Síntese da gestão estratégica (Seção V)	174
5.5 ANÁLISE DOS DADOS MEDIANTE TÉCNICA DE ANÁLISE DE CLUSTER... ..	175
5.6 POSSÍVEIS INDICADORES ESTRATÉGICOS GENÉRICOS PARA O PROCESSO DA ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA	180
6 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	192
6.1 CONCLUSÕES.....	192
6.2 RECOMENDAÇÕES.....	197
REFERÊNCIAS.....	198
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	212
APÊNDICE B – ROTEIRO DE ENTREVISTA	217

APÊNDICE C – ROTEIRO DO PRIMEIRO CONTATO COM AS COOPERATIVAS	
.....	220
APÊNDICE D – ENTREVISTAS REALIZADAS	221
APÊNDICE E – CÁLCULO DO CVCC E DIMENSÃO TEÓRICA	271
ANEXO A – COREDES	276
ANEXO B – COOPERATIVAS DA SERRA GAÚCHA E REGIÃO METROPOLITANA DA GRANDE PORTO ALEGRE DA AMOSTRA	277
ANEXO C – CARTA DE APRESENTAÇÃO	285

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

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) corroboram com a afirmação apontando a Cooperativa de Consumo dos Empregados da Companhia Paulista, na cidade de Campinas, SP, como a pioneira e, após, a Cooperativa de Crédito fundada em 1902, por produtores de vinho, em Nova Petrópolis, RS.

No Rio Grande do Sul, o cooperativismo obteve maior intensidade no século XX. Com a orientação de Giuseppe di Stéfano Paterno, por volta de 1911 foram criadas várias Cooperativas agrícolas na região de colonização italiana (MULLER, 1996).

As Cooperativas apresentam peculiaridades específicas se comparadas com as demais organizações, porém precisaram se adaptar ao mercado globalizado para poderem concorrer com os demais tipos de sociedades (PINHO, 2004).

Para Zangheri *et al.*:

Os clientes estão exigindo mudanças rápidas no mercado e a empresa Cooperativa deve estar apta a realizá-las, inovando seus produtos, adaptando sua atuação a cada circunstância, comparando seu desempenho com a concorrência. Contudo, essas operações não podem ser colocadas como prioridade em detrimento do bem-estar dos associados (2000, p. 42).

Uma das peculiaridades verificadas é o princípio da dupla qualidade que, de acordo com esses autores, “é aquele em que o associado é, simultaneamente, dono e usuário da empresa Cooperativa” (Ibid., p. 35). Ou seja, é usuário quando utiliza os

serviços da Cooperativa, e é dono quando exerce seu poder de proprietário na medida em que participa nas Assembléias Gerais Ordinárias e Extraordinárias, auxiliando na tomada de decisões. Contudo, para oferecer uma idéia ou sugestão apropriada, o cooperado precisa dispor de informações úteis, com o nível de detalhamento e formato adequado, e a própria Cooperativa também investe na ampliação do conhecimento de seus associados. O mesmo ocorre com os cooperados que compõem o Conselho Administrativo e a presidência, além dos funcionários responsáveis pela tomada de decisão que, segundo Silva, “passam a maior parte do tempo decidindo sobre vários assuntos, como investimentos, processos de produção, aplicação de recursos e muitos outros” (2002, p. 2).

Neste contexto, a informação é a principal ferramenta utilizada pelos gestores e associados ativos para o processo decisório. Diante disto, é de vital importância que a Cooperativa tenha uma forma de obter informação estratégica rápida e precisa, como um Sistema de Informação (SI) que utiliza os recursos computacionais de *hardware* e *software*, constituindo, assim, a Tecnologia da Informação (SILVA, 2002).

Torres (1995) afirma que o sucesso da empresa está em aproveitar as oportunidades de diferenciação que as novas Tecnologia da Informação oportunizam e saber administrar sua base informacional. Porém, para que isso ocorra, as empresas precisam conhecer as reais necessidades de informação de seus usuários, além de permitirem que seu fluxo seja o mais eficaz possível.

A Contabilidade, que é suportada pelo Sistema de Informação da Cooperativa, é uma das fontes de fornecimento de dados e informações para o processo de gestão. Para Sell, “as informações da empresa passam pela Contabilidade, e esta deverá, da melhor forma possível, evidenciar as informações de que os gestores necessitam” (2004, p. 15). A afirmação denota a importância da Contabilidade e do Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) na medida em que produz informações para todos os departamentos da empresa.

Silva (2002) concorda que, hoje, é necessário às empresas, independente de sua classificação, manter um Sistema de Informação voltado aos fins gerenciais. Constata-se, então, que 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 obedeam 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).

Portanto, a Contabilidade e o SICG, juntamente com a Tecnologia da Informação, formam uma estrutura necessária para o processo de Controle Estratégico das organizações, através da disponibilização de informações que ajudam a compreender suas estratégias, além de permitirem o monitoramento dos objetivos organizacionais, que impactam no Controle Estratégico, no decorrer da execução do planejamento. Enfim, a Contabilidade, ou melhor, o profissional responsável por esta área – contador, contador-geral ou *controller* – suportada pelas ferramentas adequadas da Tecnologia da Informação, possui um papel fundamental na busca e disponibilização da informação estratégica utilizada no processo do Controle Estratégico das empresas.

1.2 PROBLEMA

A crescente competitividade no ambiente dos negócios passou a exigir mudanças na maneira de gerir, tornando a informação tanto a contábil como as demais uma ferramenta para o crescimento e a sobrevivência das organizações, inclusive para as Cooperativas.

O administrador precisa conhecer o ambiente onde a empresa Cooperativa está situada e seu próprio ambiente. Para isso, utiliza, além de outras ferramentas, os sistemas gerenciais, cujos dados, na maioria das vezes, são obtidos via Contabilidade, e a Tecnologia da Informação, para enfrentar os desafios diários. Desta forma, o Sistema de Informação Contábil-Gerencial, aliado à Tecnologia da Informação, auxilia os gestores na tomada de decisão estratégica ao fornecer informações úteis e coesas que atendam suas necessidades naquele momento.

Assim, o presente estudo pretende responder à seguinte questão de pesquisa:

Quais são as informações contábeis-gerenciais que podem auxiliar os gestores no processo do Controle Estratégico das Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre?

1.3 OBJETIVOS

Com base na questão de pesquisa foram elaborados os seguintes objetivos:

1.3.1 Objetivo geral

Identificar informações a serem consideradas pelos gestores das Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre que apoiem o Controle Estratégico.

1.3.2 Objetivos específicos

De forma a atingir o objetivo geral traçado neste estudo, apresenta-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Avaliar o alinhamento entre a Contabilidade e a Tecnologia da Informação.
- b) Identificar as informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) que são utilizadas para a realização do Controle Estratégico (CE).
- c) Identificar que informações estratégicas são necessárias aos gestores para a tomada de decisões estratégicas que ainda não estão contempladas no SICG das Cooperativas.
- d) Identificar as barreiras encontradas para o fluxo eficaz da informação contábil-gerencial nas Cooperativas.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O estudo não se propõe a citar os cenários relacionados às Cooperativas estudadas, os aspectos históricos de evolução e as turbulências sofridas no passado

pelas Cooperativas devido ao paternalismo governamental e que comprometeram o princípio da autogestão e as necessidades informacionais que não sejam aquelas para Controle Estratégico. Da mesma forma, não se propõe a elencar e discutir as estratégias adotadas, bem como sua elaboração e implementação, e a enveredar por caminhos jurídicos relacionados às Cooperativas.

Ademais, não se destina a abordar os possíveis conflitos políticos entre os associados e a mudança de poder, que podem provocar descontinuidade nas estratégias da Cooperativa, apesar de possuírem, pelo menos teoricamente, as mesmas informações (ANTONIALLI, 2000). O problema da Teoria da Agência, também não será discutido neste estudo, apesar de haver dificuldades quanto à separação da propriedade e controle, já que o cooperado é o dono e o usuário.

Quanto às ferramentas utilizadas para o Controle Estratégico, não é objetivo desta pesquisa aprofundar cada um dos instrumentos, nem considerar a lista mencionada como exaustiva. Também não se objetivou aprofundar os modelos clássicos do Planejamento Estratégico de Negócios e do Planejamento Estratégico da Tecnologia da Informação, bem como a forma de contabilização das Cooperativas e os impostos devidos.

Não foi discutido, apesar de existir, a importância da dissonância cognitiva da informação no que se refere às barreiras da informação. Outro ponto importante a destacar é que o alvo desta pesquisa foram os contadores - a maioria dos respondentes e de todos os entrevistados - por considerar que os mesmos ao disponibilizarem as informações saberiam exatamente o que o seu gestor necessitava. Portanto, pode haver um viés de opinião, já que o gestor não foi questionado. Entretanto, sabe-se que, conforme os autores consultados, quando os gestores não sabem exatamente o que vão decidir, eles pedem tudo. Enfim, pode haver uma diferença de percepção das necessidades dos gestores entre o gerador da informação e do usuário.

1.5 RELEVÂNCIA DA PESQUISA

A pesquisa é justificada pela importância das Cooperativas em nível nacional, pela ausência de estudos que evidenciem a importância da informação contábil-

gerencial para a realização do Controle Estratégico nesta modalidade de empresa, pela relevância ao meio acadêmico e profissional e, principalmente, pelo papel estratégico das informações contábeis-gerenciais nas organizações.

Relativamente à importância dessas empresas, é possível apontar que, segundo a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB, 2007), no ano de 2007 o cooperativismo apresentava 13 ramos de atividades, distribuídos em 7.672 Cooperativas formadas por mais de 7.687 milhões de associados, que geraram mais de 250 mil empregos e cujo faturamento obteve participação em torno de 6% do Produto Interno Bruto nacional. Além disso, é importante destacar que o Estado do Rio Grande do Sul é o segundo colocado no quesito de quantidade de associados e números de Cooperativas ativas (OCB, 2007).

Segundo as estatísticas apresentadas, as Cooperativas tem boa participação no mercado e uma parcela significativa de responsabilidade quanto à questão social. Ou seja, elas são importantes para o contexto social na medida em que geram mais de 250 mil empregos, além de beneficiarem, econômica e socialmente, seus milhões de associados. Este provavelmente é um dos fatores que oportunizou, nas últimas décadas, o aumento de pesquisas sobre as empresas Cooperativas em suas peculiaridades e características, como, por exemplo, os estudos desenvolvidos por Pedrozo (1991), Bialoskorski Neto (2001), Gonzalez (2003) e Galerani (2003). Entretanto, os trabalhos mencionados não apontam as principais informações contábeis-gerenciais para o Controle Estratégico. Apresentam, sim, contribuições sobre a gestão das Cooperativas, as alianças estratégicas, o uso de sistemas de informação pelos diversos níveis decisórios e os modelos de estratégias. Isso se constituiu um dos principais motivos do desenvolvimento desta dissertação.

Outro fator relevante é a contribuição deste estudo para o meio acadêmico e o meio empresarial, principalmente as Cooperativas pesquisadas. Isso decorre em virtude de haver conflitos de interesses tanto por parte dos administradores, dos associados eleitos e dos demais associados, além das peculiaridades envolvidas a este tipo de organização. O auxílio reside na evidenciação das informações contábeis-gerenciais utilizadas para o Controle Estratégico, demonstrando a importância da informação contábil-gerencial para a gestão estratégica.

Tal assertiva é corroborada com a constatação da importância das informações nas empresas no decorrer dos anos, principalmente após o advento da globalização. Contudo, para que as informações cumpram seu papel, é essencial

que não haja dispersão delas (SILVEIRA, 2007), sendo essa considerada uma das relevâncias centrais da pesquisa. Este fator faz com que as organizações em geral acabem incorrendo em algumas falhas, como, por exemplo, a geração incorreta de informação, a falta da informação e o atraso da informação. Desta forma, é necessário que a Contabilidade e/ou Controladoria ofereça ao gestor informações que obedeçam as características da boa informação, além de conhecer as necessidades informacionais dos tomadores de decisão e de promover um fluxo eficaz da informação.

Neste cenário, o Sistema de Informação Contábil-Gerencial que disponibilize as variáveis requisitadas pelo tomador de decisão, incluindo, aqui, as variáveis do ambiente interno e externo, é um instrumento muito importante para assegurar a manutenção e a melhoria não só do Controle Estratégico da Cooperativa, mas também de toda a administração estratégica. Ou seja, a Contabilidade, juntamente com a Tecnologia da Informação, deve auxiliar os gestores no processo de administração de seus negócios através das informações.

1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

O estudo foi organizado em seis capítulos, sendo que no primeiro se encontra a introdução, composta pela contextualização do tema, a definição do problema, os objetivos propostos, a relevância do estudo e a estrutura da dissertação.

O segundo capítulo trata da revisão da literatura, discorrendo sobre Sistema de Informação e Tecnologia da Informação, abordando também a informação, as etapas da gestão estratégica, a Contabilidade como sistema de informação e a contabilidade gerencial estratégica.

No terceiro capítulo apresentam-se informações sobre as Cooperativas, abordando os conceitos, as características, a classificação, os níveis decisórios e a gestão.

O quarto capítulo engloba o método de pesquisa, contendo a classificação da pesquisa, o universo, o processo de coleta e tratamento de dados, a técnica de análise dos dados e as limitações do método.

No quinto capítulo apresenta-se a análise dos resultados obtidos no campo, e no sexto capítulo expõe-se a conclusão, juntamente com recomendações para futuros estudos sobre o tema, seguidos das referências, apêndices e anexos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 GESTÃO ESTRATÉGICA

Neste item apresentam-se os conceitos de estratégia e de gestão estratégica, bem como os elementos que compõem a administração estratégica, dentre eles, o Controle Estratégico.

2.1.1 Conceitos de estratégia

A estratégia, definida e conhecida como implícita, é importante para todos os tipos de organização, independentemente de seu tamanho e ambiente de atuação, para se manterem no mercado competitivo.

O termo “estratégia” tem sua origem do grego *strategos* e significa “a arte do general”, pois se acredita que o início de sua utilização esteja relacionado com a questão militar, sobretudo a formulação de planos de guerra (EVERED, *apud* MINTZBERG; QUINN, 2001; DIEHL, 2004). Com o passar dos tempos, ela foi sendo incorporada no mundo dos negócios (Ibid; OLIVEIRA, 1991).

Chandler (1962) define estratégia como o estabelecimento das metas em longo prazo e dos objetivos da empresa, bem como o caminho a ser seguido e os recursos necessários para a implementação das metas.

No conceito de Oliveira, “estratégia é um caminho, ou maneira, ou ação estabelecida e adequada para alcançar os resultados da empresa, representados por seus objetivos, desafios e metas” (1993, p. 27). Ainda de acordo com a autora, a estratégia é considerada estratégica quando há interligação entre os fatores internos e externos da organização.

Verifica-se que Chandler apresenta um conceito mais amplo, que abrange os recursos para a implementação dos objetivos estabelecidos pela empresa. Da mesma forma, para Diehl:

Estratégia é o conjunto de decisões a longo prazo, que envolve o comprometimento de recursos organizacionais para ação concreta sobre o ambiente competitivo, visando ao desempenho da organização através do alcance de determinados objetivos (2004, p. 42-3).

A presença das variadas definições de estratégia fez com que Mintzberg e Quinn (2001) enfatizassem que não existe apenas uma única definição para o termo no campo da gestão estratégica, em virtude do ambiente instável onde as empresas estão inseridas. Por isso, estabeleceram que a estratégia pode ser entendida como os 5Ps, que significam plano (*plan*), padrão (*pattern*), posição (*position*), perspectiva (*perspective*) e manobra (*ploy*), conforme representação no quadro abaixo:

Na presente pesquisa, com base nas características apresentadas pelos autores supracitados, estratégia é definida como o caminho estabelecido para se cumprir os objetivos da empresa e os recursos necessários para seu atingimento.

Entretanto, a organização deve definir as estratégias de acordo com os níveis organizacionais, embora, de acordo com Wright, Kroll e Parnell (2000), eles estejam intimamente ligados e devam ser complementares entre si quando da formulação das estratégias em ambos os níveis. São estratégias, segundo esses autores: Estratégia empresarial ou corporativa; Estratégias das Unidades de Negócio (deve-se responder à seguinte pergunta: “Como se deve competir no setor ou negócio escolhido?”); e Estratégias funcionais ou operacionais (representam o somatório das ações necessárias para a consecução das estratégias de negócio e, em consequência, das estratégias corporativas).

Por abordar o presente estudo o Controle Estratégico da organização, apresenta-se, a seguir, a estratégia empresarial juntamente com a estratégia de unidade de negócios.

2.1.2 Elaboração da estratégia empresarial e de unidade de negócios

A estratégia empresarial e de negócios aplica-se a organização como um todo e, conforme Wright, Kroll e Parnell (2000) e Andrews (1971), sua definição e elaboração dependem da análise dos pontos fortes, pontos fracos, oportunidades e ameaças anteriormente monitoradas (Análise de SWOT) e da avaliação da atuação das forças determinadas por Porter sobre sua rentabilidade. Segundo Hunt (2000),

os conceitos desenvolvidos por Porter estão entre os mais importantes já feitos para o campo da estratégia.

2.1.2.1 SWOT

A função principal da análise de SWOT é analisar o ambiente externo à organização, onde se encontram as oportunidades em relação ao ambiente no qual a empresa está inserida e as ameaças. Além disso, auxilia a contrapor os resultados desta análise com o ambiente interno da empresa, através da identificação dos pontos fortes e pontos fracos, para possibilitar a construção de estratégias.

Enfim, é um modelo de análise do ambiente organizacional que significa:

<i>Strengths</i> – forças ou pontos fortes	do ambiente interno
<i>Weaknesses</i> – fraquezas ou pontos fracos	
<i>Opportunities</i> – oportunidades	do ambiente externo.
<i>Threats</i> – ameaças	

Quadro 1: Definição de SWOT
Fonte: Wright, Kroll e Parnell (2000).

O ambiente interno, segundo Certo e Peter, “é o nível de ambiente da organização que está dentro dela e normalmente tem implicação imediata e específica em sua administração” (2007, p. 29). Além desse, a empresa é influenciada pelos seguintes ambientes, de acordo com a figura 1:

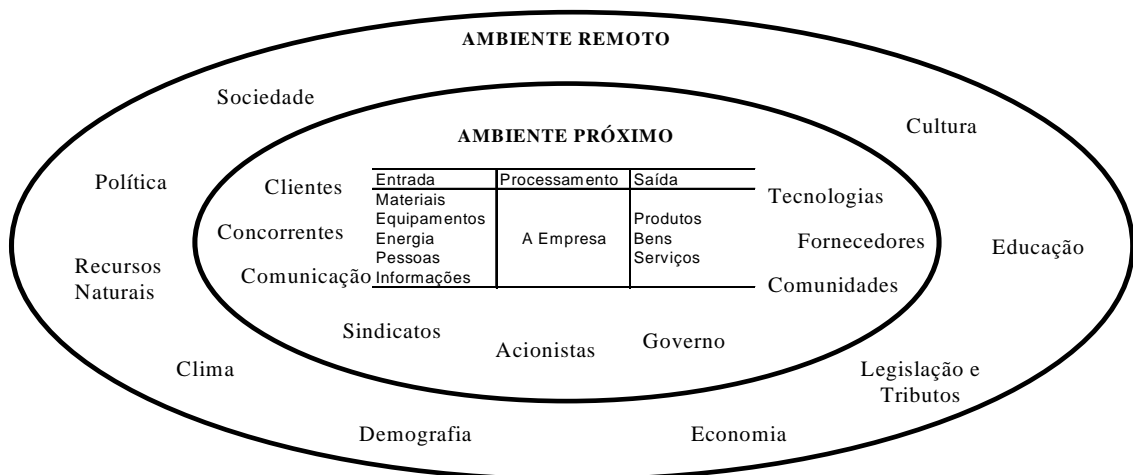


Figura 1: A empresa como um sistema aberto
Fonte: Padoveze (2005, p. 13).

O ambiente remoto “é um nível de ambiente externo à organização, formado por componentes que normalmente têm amplo escopo e sobre o qual a organização não tem nenhum controle”. Já o ambiente próximo “é um nível de ambiente externo à organização, composto de setores que normalmente têm implicações específicas e relativamente mais imediatas na empresa” (CERTO; PETER, 2007, p. 27).

Para Padoveze, “uma empresa é considerada um sistema aberto em razão de sua interação com a sociedade. Esta interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento dessa sociedade” (2005, p. 13). Stair define sistema como sendo “um conjunto de elementos ou componentes que interagem para se atingir os objetivos” (1998, p. 6). E mais: “Essa visão da empresa como um sistema aberto, [...] ressalta as diversidades e enormes pressões a que o ambiente submete a empresa” (PADOVEZE, 2005, p. 13).

Na análise dos pontos fracos e fortes, informam Prower *et al.* (1986, p. 37, *apud* MINTZBERG, AHLSTRAND; LAMPEL, 2000, p. 32), encontram-se os sistemas de informações gerenciais cujo *checklist* pode apresentar os seguintes itens, a fim de se adaptar com as necessidades informacionais dos usuários: a capacidade de expansão do sistema, a velocidade e resposta, a qualidade das informações e o sistema voltado ao usuário. Para a verificação das oportunidades e ameaças, o setor da Contabilidade possui uma nova ferramenta, que ainda é pouco utilizada pelas empresas, que a Contabilidade gerencial estratégica.

Em resumo, pode-se inferir que as variáveis a serem controladas pelas organizações são as referentes a seus pontos fortes e fracos; já as variáveis relacionadas com as oportunidades e ameaças não podem ser controladas por estarem relacionadas com o mercado, porém devem ser analisadas e convertidas em situações favoráveis à empresa.

2.1.2.2 Forças competitivas

Além da análise de SWOT, outra abordagem imprescindível, que deve ser realizada pela empresa quando da formulação das estratégias empresariais e da unidade de negócios, a fim de conhecer melhor o ambiente em que está inserida, é

a análise das forças competitivas que determinam à rentabilidade da empresa, que são:

- Ameaça de novos entrantes: se as novas empresas tiverem facilidade de entrar em seu segmento, oferecendo concorrência no setor, a rentabilidade da organização será, sem dúvida, prejudicada (PORTER, 1989).
- Poder de barganha dos fornecedores da empresa: um fornecedor influente pode aumentar os preços e fazer desaparecer o potencial de lucro de determinada atividade (Ibid.).
- Poder de barganha dos clientes da empresa: um cliente com grande poder de compra pode forçar a redução dos preços e eliminar a rentabilidade de um negócio (Id.).
- Ameaça de produtos substitutos: devido à constante evolução tecnológica e do mercado, todos os dias surgem novos produtos. Assim, a ameaça de um novo produto que possa substituir os da empresa é constante. Esse desafio não advém de um concorrente, mas, sim, de uma organização qualquer que possa fabricar outro produto que tenha a mesma função que o oferecido pela empresa (Id.).
- Intensidade da rivalidade entre empresas concorrentes: o ritmo em que os concorrentes conseguem criar novos produtos, reduzindo os preços e aumentando a publicidade, tem impacto significativo sobre a rentabilidade do setor; nesse sentido, quanto maior for à rivalidade entre os concorrentes, maiores serão as perdas de rentabilidade (Id.).

Segundo Porter, “as cinco forças competitivas determinam a habilidade de empresas [...] em obter, em média, taxas de retorno sobre investimentos superiores ao custo de capital” (1989, p. 3). Para que isso ocorra, conclui o autor, as organizações, independentemente de produzirem produtos ou serviços, devem instituir que sua estratégia competitiva lide com essas regras e as modifique em seu favor.

Ao efetivar esse processo, a análise estrutural auxilia no estudo das oportunidades e ameaças resultantes no mercado externo em que a organização está inserida, complementando a Análise de SWOT. A partir desse momento, a empresa pode determinar as estratégias organizacionais, no âmbito da unidade de negócios e implementá-las no Plano Estratégico.

2.1.3 Planejamento Estratégico (PE)

Planejar, segundo Ferreira, “é fazer o plano ou a planta de; projetar, traçar” (1999, p. 1.582). Seguindo este conceito, tem-se que planejamento estratégico “é um processo gerencial que possibilita ao executivo estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o ambiente” (OLIVEIRA, 1991, p. 62). Ou seja, o principal papel da alta gerência, que é de estabelecer a direção para a organização, pode ser bem realizado e comunicado aos interessados através do Plano Estratégico.

Com a utilização do planejamento estratégico espera-se que a empresa: (a) conheça e melhor utilize seus pontos fortes; (b) conheça e elimine ou melhore seus pontos fracos; (c) conheça e aproveite as oportunidades externas; (d) conheça e evite as ameaças externas; e, (e) tenha um plano de trabalho para a realização de todo o processo (OLIVEIRA, 1991, p. 64). Assim, o PE torna possível diminuir o risco de tomar uma decisão errada, auxilia a obter uma visão criativa sobre o rumo da empresa e a reunir todas as decisões isoladas em um só plano de ação, facilitando a visualização.

Quanto às metodologias do PE, Mintzberg, Ahsstrand e Lampel (2000) afirmam que existem inúmeras, mas, mesmo assim, essas abordagens normalmente apresentam pontos semelhantes nas atividades que a empresa deve empreender para formular e implementar a estratégia.

As metodologias apresentadas por alguns autores, como Certo e Peter (2007) e Terence (2002), apresentam poucas diferenças, comprovando o raciocínio estabelecido por Mintzberg, Ahsstrand e Lampel (2000). Em síntese: (a) abordam a análise do ambiente interno e externo, com a determinação dos fatores críticos de sucesso; (b) obtém uma visão geral da empresa, consultando a missão, a visão e os valores; (c) tratam da identificação dos cenários; (d) abordam a formulação da estratégia; e, (e) definem os objetivos, metas e ações.

Portanto, o planejamento estratégico é a ferramenta comumente utilizada para registrar a estratégia decidida.

2.1.4 Conceitos e processo da gestão estratégica

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, os conceitos de gestão estratégica, conforme os autores consultados abordam que é o acompanhamento das ações das empresas na definição, implementação e monitoramento das estratégias; isto é, é o ato de gerir a estratégia, desde sua concepção até seu controle.

Veiga (2001) corrobora com o exposto ao afirmar que gestão estratégica é uma parte da gestão global das organizações que acompanha as ações das empresas para monitorar, conceber e implementar estratégias para que, assim, se mantenham competitivas no mercado, buscando sua eficácia organizacional. 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 os objetivos da organização no contexto de seus ambientes externo e interno”.

O conceito adotado na presente pesquisa é aquele apresentado por Certo e Peter, para quem “a administração estratégica é um processo contínuo e iterativo que visa manter uma organização como um conjunto apropriadamente integrado a seu ambiente” (2007, p. 3), cujo benefício mais importante, segundo os mesmos autores, decorrente deste processo é o aumento da lucratividade (sobras). Contudo “os benefícios não ocorrem automaticamente em uma organização que adota um sistema de administração estratégica. Caso a implementação seja feita de modo ineficaz e ineficiente, pode facilmente provocar problemas” (CERTO; PETER, 2007, p. 7).

Logo, todo o processo da gestão estratégica preocupa-se desde a definição da estratégia até seu devido acompanhamento, e as etapas são repetidas ciclicamente (CERTO; PETER, 2007), conforme apresenta a Figura 2.

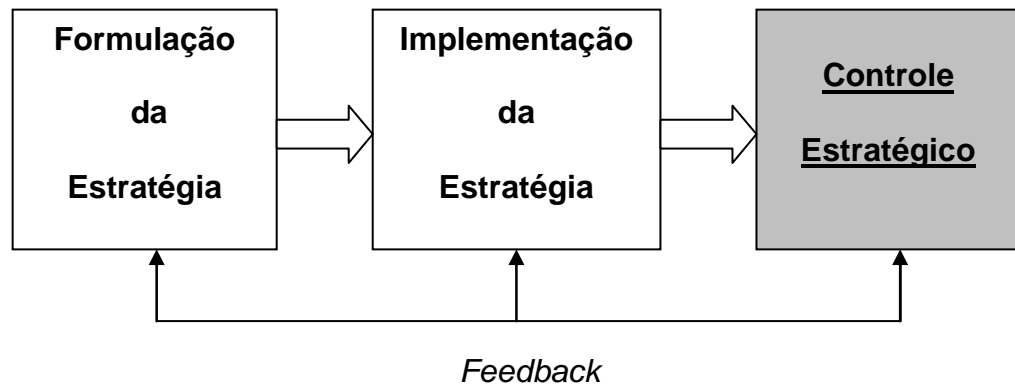


Figura 2: Etapas do processo de administração estratégica
Fonte: Certo e Peter (2007); Wright, Kroll e Parnell (2000).

Segundo Pereira, os três estágios que resultam no processo da gestão estratégica podem ser assim entendidos:

- **Formulação da estratégia:** compreende a fase de análise do ambiente, a fim de identificar as ameaças e oportunidades, assim como os pontos fracos e fortes; o estabelecimento da diretriz organizacional definindo-se a meta da organização, sua missão e objetivos e a definição das estratégias via planejamento estratégico ou não.
- **Implementação da estratégia:** possibilita colocar em prática as estratégias definidas anteriormente, eliminando a resistência interna, assim como alocar os recursos necessários para o cumprimento efetivo dos objetivos.
- **Acompanhamento estratégico:** processo de monitoramento e avaliação das estratégias implantadas e de acompanhamento das transformações do ambiente. É a revisão crítica das metas e da eficácia organizacional. (1999, p. 22-3).

Percebe-se que o Planejamento Estratégico é o instrumento utilizado pelas empresas para estabelecer a estratégia e que o Controle Estratégico se refere ao acompanhamento das estratégias implementadas. Nota-se, também, que as etapas do processo da administração estratégica são interligadas e realimentadas por informações internas e externas à organização. No Controle Estratégico ocorre o sistema de controle e avaliação estratégica que retroalimenta o planejamento, as estratégias. Pode-se concluir, então, que a informação, dentre elas a contábil, é a principal munição para a vantagem estratégica, e, portanto, a base para a gestão.

As etapas da gestão estratégica devem estar bem estruturadas para que a empresa consiga realizar um bom Controle Estratégico que é a fase final da administração estratégica, segundo Bateman e Snell (1998, p. 134), sendo que este deve ser o foco dos administradores – avaliação periódica da execução do plano formulado.

2.1.4.2 Controle Estratégico

Este tópico abordará a definição de controle e Controle Estratégico, bem como o processo do controle estratégico.

2.1.4.2.1 Definição de controle e Controle Estratégico

Depois da implementação do Planejamento Estratégico, é preciso controlá-lo e, se necessário, efetuar ações corretivas e/ou revisá-lo. Por controle entende-se “qualquer processo que orienta as atividades dos indivíduos na direção da realização de metas organizacionais. [...] O controle é uma das forças fundamentais que mantêm a organização de pé” (BATEMAN; SNELL, 1998, p. 430). Sua importância está no fato de as pessoas agirem de acordo com o que consideram benéfico, mas elas podem fazê-lo em detrimento da sociedade (Ibid.).

Uma das formas de controle é a que compõe o processo de administração estratégica chamado de Controle Estratégico que é, segundo Oliveira, “o acompanhamento e a avaliação em ‘tempo hábil’ dos resultados do Planejamento Estratégico” (1993, p. 140). Wright, Kroll e Parnell complementam enfatizando que “o processo de acompanhamento é contínuo porque medidas corretivas intermitentes podem ser necessárias para manter a organização em funcionamento” (2000, p. 339), sendo que as mensurações, qualitativas e quantitativas, são feitas tanto nas operações internas quanto ao ambiente externo (Ibid.).

Para Certo e Peter, “o 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” (2007, p. 133), através de instrumentos de realimentação para seu efetivo gerenciamento. Esta etapa é considerada pelos autores a principal do processo de gestão estratégica.

Ademais, Certo e Peter apresentam que a finalidade primordial atribuída ao Controle Estratégico “é a de ajudar a alta administração a atingir as metas organizacionais por meio de monitoramento e avaliação do processo de administração estratégica” (2007, p. 133), além de “proporcionar informações

gerenciais periódicas, para que seja rápida a intervenção no desempenho no processo” (OLIVEIRA, 1991, p. 323).

Portanto, pode-se conceituar Controle Estratégico como um tipo especial de controle de gestão que se concentra no monitoramento e avaliação do processo da gestão estratégica, ou seja, analisa os aspectos internos e externos da organização, para garantir que esteja funcionando apropriadamente.

2.1.4.2.2 Processo do Controle Estratégico

“Mensurar e avaliar o desempenho é essencial no processo de gestão de qualquer organização, principalmente quando existem objetivos, metas e resultados a serem alcançados” (MELLO, 2002, p. 88). Segundo este autor, a avaliação “expressa a idéia de julgamento, formação de juízo” (Ibid., p. 89) e a mensuração, para Atkinson et al., “expressa um sentido quantitativo do termo avaliação”, sendo considerada “a atividade de medir o desempenho de uma atividade ou de uma cadeia de valor inteira” (2000, p. 87).

Shank e Govindarajan informam que:

A cadeia de valor de qualquer empresa em qualquer setor é o conjunto de atividades criadoras de valor, desde as fontes de matérias-primas básicas, passando por fornecedores de componentes, até o produto final entregue nas mãos do consumidor (1997, p. 14).

O processo de mensuração, avaliação e informação ocorrem em três etapas distintas, mas interligadas, de acordo com Certo e Peter (2007), a saber: (a) estabelecimento de padrões de medida e realização da medição de desempenho; (b) comparar o resultado medido com os padrões estabelecidos; e (c) tomar as atitudes corretivas necessárias para garantir a implementação da estratégia. Esta assertiva é corroborada por Roush Jr. e Ball Jr. (1980) ao afirmarem que, com a consecução das etapas, se pode medir o desempenho organizacional, compará-lo com metas e padrões e tomar, sempre que necessário, as ações corretivas. Este processo é apresentado na Figura 3.

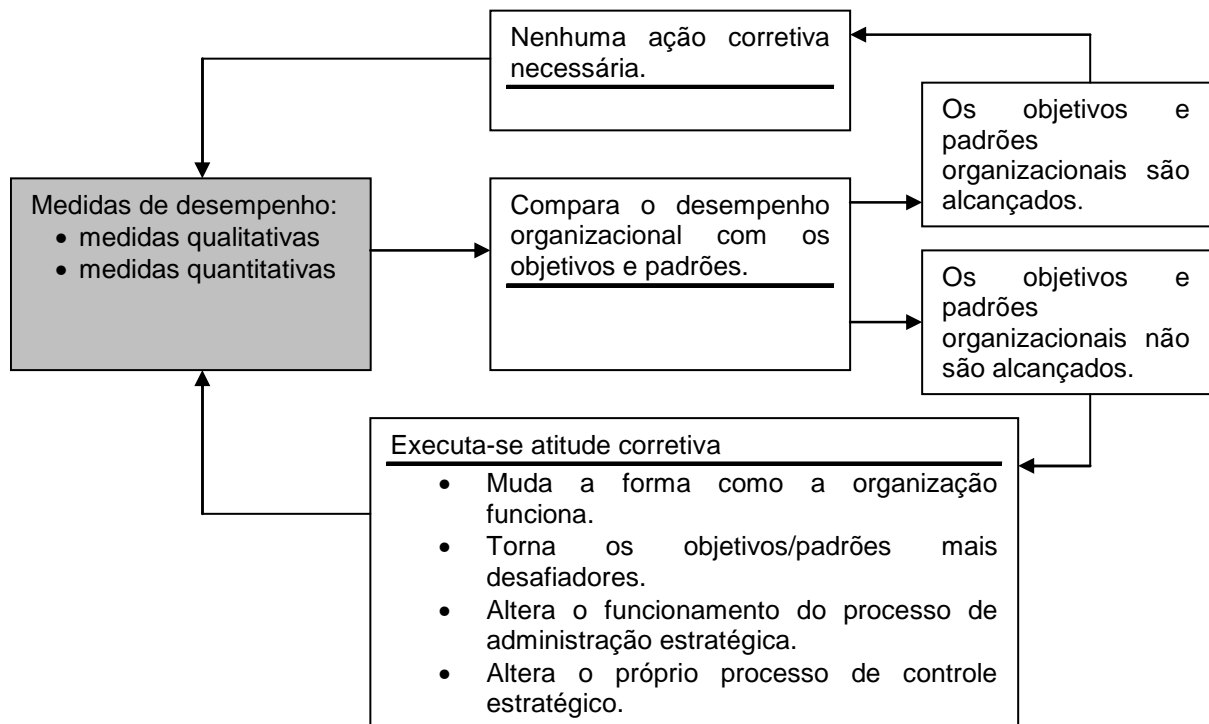


Figura 3: Processo de Controle Estratégico

Fonte: Certo e Peter (2007, p. 149).

O processo apresentado na Figura 3 é iniciado com a determinação das necessidades que devem ser monitoradas, avaliadas e controladas (WRIGHT, KROLL; PARNELL, 2000, p. 343). Para que o controle seja eficiente, a empresa deve declarar seus objetivos claramente a todos os funcionários, de modo que entendam o que é importante e como podem contribuir para alcançar o objetivo planejado (ATKINSON *et al.*, 2000).

Neste processo utilizam-se métodos para medir o desempenho que podem ser tanto medidas qualitativas quanto quantitativas, ou uma combinação dos dois tipos (CERTO; PETER, 2007), a saber:

- Medidas organizacionais qualitativas: são medidas que averiguam os procedimentos usados para desenvolver as estratégias e identificar se elas são coerentes com a empresa, com o ambiente e com os recursos disponíveis. De forma resumida, os autores enfatizam que “essas avaliações resultam em dados resumidos de modo subjetivo e organizados antes que quaisquer conclusões sejam traçadas” (2005, p. 135). Como exemplo, pode-se citar algumas questões críticas em relação à organização, de acordo com Lauenstein:

As políticas financeiras relacionadas com investimentos, dividendos e financiamentos são consistentes com as oportunidades que provavelmente surgirão? A organização definiu, de modo suficientemente específico, em

que segmentos de mercado e com que linhas de produtos pretende operar?
As capacidades-chave necessárias ao sucesso foram claramente definidas?
(1981, p. 64 *apud* CERTO; PETER, 2007, p. 135-8)

Os administradores responsáveis pelo Controle Estratégico devem formular quantas questões forem necessárias para assegurar uma avaliação eficaz: "Estas perguntas devem se concentrar nos procedimentos organizacionais adotados para desenvolver a estratégia" (CERTO; PETER, 2007, p. 135). Contudo, é muito importante que as conclusões sejam avaliadas com extremo cuidado para não invalidar a auditoria, pois "envolve uma significativa quantidade de julgamentos" (Ibid., p. 138). O ideal é que sejam comparadas com os resultados obtidos nas medições organizacionais quantitativas.

- Medições organizacionais quantitativas: "são avaliações organizacionais que, como o nome sugere, resultam em dados tratados quantitativamente" (CERTO; PETER, 2007, p. 139). Referem-se aos indicadores financeiros, incluindo o custo de produção, a participação no mercado, o nível de eficiência da produção, o nível de crescimento de vendas e o retorno sobre o investimento, entre outros (Ibid.).

Em resumo, segundo McGee e Prusak, a avaliação estratégica do desempenho abrange três pontos, a saber:

- um conjunto de indicadores de desempenho abrangendo medidas financeiras e não-financeiras;
- processos de gestão claramente definidos para se adaptarem aos indicadores;
- uma infra-estrutura para coletar, filtrar, analisar e propagar indicadores importantes a quem de direito dentro da organização (1994, p. 184).

A seguir serão apresentados exemplos de relatórios contábil-gerenciais que, segundo Marques "são instrumentos destinados a divulgar a situação econômica, financeira e patrimonial da empresa", e sua importância "é ressaltada amplamente por todos os estudiosos do assunto" (2002, p. 125), e de medidas de desempenho qualitativas e quantitativas utilizados para exercer ou dar suporte ao Controle Estratégico:

a) **Relatórios exigidos por lei:** os relatórios exigidos pela NBC T 10.8, do Conselho Federal de Contabilidade, que está em consonância com a Lei nº. 6.404, de 1976, têm por finalidade apresentar os dados coletados, organizados e processados, resultando em informações sobre a situação patrimonial e econômico-financeira da empresa. São eles: (a) Balanço Patrimonial; (b) Demonstração de Sobras e Perdas; (c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e, (d) Demonstração da

Origem e Aplicação de Recursos. Estas Demonstrações Financeiras devem ser divulgadas juntamente com as notas explicativas.

Especificamente referente às Demonstrações de Sobras e Perdas, a Cooperativa deverá: (a) demonstrar individualmente a receita de cada atividade, separando-se as operações realizadas com os associados daquelas realizadas com não-associados (terceiros); (b) segregar os custos de cada atividade; e (c) demonstrar, conforme a natureza, os diversos itens de despesas.

b) **Relatórios para análise e acompanhamento gerencial:** os relatórios gerenciais devem atender às necessidades dos gestores, variando de acordo com cada organização. Alguns desses relatórios contábil-gerenciais utilizados pelas empresas e que deram suporte para a construção de um conjunto de indicadores considerados importantes para o Controle Estratégico estão destacados a seguir:

- **Economic Value Added (Valor Econômico Adicionado) – EVA:** foi desenvolvido por Stern Stewart & Co. De acordo com Diehl, “o EVA é o ganho ou a perda que resta do lucro depois de retirados todos os impostos e todo o custo de capital. Seu cálculo é feito em uma base econômica, e não contábil” (2004, p. 102). Para Padoveze, o EVA ocorre quando o Lucro Líquido após a dedução do Imposto de Renda for superior ao custo de oportunidade de capital, “que é considerado como o lucro mínimo que a empresa deveria ter para remunerar adequadamente o investimento do acionista” (2005, p. 440).

- **Fluxo de Caixa:** de acordo com Assaf Neto e Silva:

Conceitualmente, o fluxo de caixa é um instrumento que relaciona os ingressos e saídas (desembolsos) de recursos monetários no âmbito de uma empresa em determinado intervalo de tempo. A partir da elaboração do fluxo de caixa é possível prognosticar eventuais excedentes ou escassez de caixa, determinando-se medidas saneadoras a serem tomadas (1997, p. 35).

- **Orçamento:** esta ferramenta é uma das mais antigas e visa estabelecer as metas de despesas e de receitas que devem ser alcançadas, para um determinado período de tempo (DIEHL, 2004). São exemplos, o orçamento de caixa, o orçamento de vendas e o orçamento de produção (BATEMAN; SNELL, 1998, p. 436).

- **Controle orçamentário:** é o acompanhamento do orçamento entre os acontecimentos reais *versus* os planejados e a análise de suas variações (PADOVEZE, 2005). Os objetivos, segundo este autor, são: “Identificar e analisar as variações ocorridas, corrigir erros detectados e ajustar o plano orçamentário, se for o caso, para garantir o processo de otimização do resultado e eficácia empresarial”

(Ibid., p. 273). Padoveze ainda cita alguns exemplos de relatórios extraídos deste controle, a saber: relatório de receitas e despesas reais *versus* orçadas por centro de custos e relatório de receitas e despesas totais por centro de custos.

- **Custeio-meta ou custo-alvo (*target cost*):** busca apurar qual o custo máximo de um produto para que, dado o preço de venda que o mercado oferece, se consiga o mínimo de rentabilidade (margem de lucro desejada) (PADOVEZE, 2005).

- **Custo-padrão:** Atkinson *et al.* definem o custo-padrão como sendo “as metas eficientes e atingíveis estabelecidas antecipadamente para os custos das atividades que devem ser consumidas por produtos” (2000, p. 151). Padrão é uma referência ou norma para a avaliação do desempenho (Ibid.).

- **Margem de contribuição:** “É a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro” (MARTINS, 2003, p. 179). O valor obtido, multiplicado pela quantidade vendida e somada à dos demais perfaz a Margem de Contribuição Total (Ibid.).

- **Análise do Ponto de Equilíbrio:** para Certo e Peter, a Análise do Ponto de Equilíbrio “é um modo simples de pesquisar o valor potencial de uma proposta de investimento, ou seja, é o nível no qual o rendimento total das vendas é exatamente igual ao total de custos necessários para atingi-las” (2007, p. 228-9).

- **Benchmarking:** “é o processo de mensurar o desempenho de uma empresa pelo desempenho das melhores empresas do setor” (WRIGHT, KROLL; PARNELL, 2000, p. 348).

- **Gestão de impostos:** de acordo com Padoveze, “é o acompanhamento de todos os impostos da corporação, empresa e estabelecimentos fiscais” (2005, p. 73). Para ele, “geralmente é da gestão de impostos que emergem as questões sobre o planejamento tributário” (Ibid.). Por planejamento tributário entendem-se, ainda segundo o autor, “os estudos pontuais e específicos que objetivam melhorar a carga tributária geral da empresa, através de contenciosos, reorganizações societárias, etc.” (Id.).

- **Controle Patrimonial:** é o controle dos bens e direitos do Ativo Permanente, “objetivando sua avaliação econômica, através dos critérios de ativo, reavaliações, depreciações, amortizações e exaustões” (PADOVEZE, 2005, p. 78).

▪ **Retorno sobre o Investimento (ROI):** é uma medição quantitativa, normalmente utilizada, que divide a receita líquida pelo total dos ativos, e “o resultado indica a relação entre a quantidade de receitas geradas e a quantidade de ativos necessários para fazer a organização funcionar” (CERTO; PETER, 2007, p. 139).

▪ **Análise vertical e horizontal:** a análise vertical representa “o percentual de cada conta” que “mostra sua real importância no conjunto”. É obtido ao calcular “o percentual de cada conta em relação a um valor-base” (MATARAZZO, 1998, p. 249). Este valor-base refere-se ao total do ativo e do passivo, quando a análise for do Balanço Patrimonial e ao valor do total da receita de vendas, líquidas de impostos, quando a análise corresponde à Demonstração do Resultado do Exercício (PADOVEZE, 2005). A análise horizontal é “a evolução de cada conta” e demonstra “os caminhos trilhados pela empresa e as possíveis tendências” (MATARAZZO, 1998, p. 251). “Toma-se como 100% todas as contas de um determinado período e faz-se uma relação percentual em cima dos dados deste período” (PADOVEZE, 2005, p. 430).

▪ **Indicadores Financeiros ou controle financeiro:** devem ser analisados rotineiramente quando a administração incluir informações de balanços e demonstração de resultados em suas decisões, visando avaliar o desempenho financeiro e a satisfação de seus associados (CERTO; PETER, 2007, p. 224). Como exemplos podem-se citar os seguintes indicadores, considerados os mais relevantes:

a) Indicadores de Liquidez: “Uma das principais considerações financeiras que devemos levar em conta ao analisar um assunto estratégico é a liquidez da organização” (CERTO; PETER, 2007, p. 224). Esses indicadores medem a capacidade de pagamento da empresa a curto e a longo prazo.

b) Indicadores de atividade: “Os indicadores de atividade, também conhecidos como indicadores de administração de ativos, identificam quão bem a organização lida com seus ativos” (CERTO; PETER, 2007, p. 225).

c) Indicadores de rentabilidade ou econômicos: avaliam a capacidade da empresa para gerar lucros, ou seja, o desempenho global da organização (BERTON, 2003).

d) Indicadores de endividamento: conforme Hoji, os índices de endividamento “indicam o grau de dependência da empresa com relação ao capital de terceiros e ao nível de imobilização do capital. Quanto menor o índice, melhor” (1999, p. 277).

É importante destacar a necessidade de uma comparação dos indicadores para que essa ferramenta seja eficaz, como, por exemplo, (1) comparações por períodos de tempo, (2) em relação a empresas similares e (3) com a média das empresas do setor econômico em questão (CERTO; PETER, 2007, p. 226).

▪ **Indicadores não-financeiros:** estes índices são tão úteis à organização como os indicadores financeiros para manterem a competitividade no mercado atual. A título de exemplo, citam-se indicadores que buscam informações: (a) sobre os planos da organização a médio e longo prazo; (b) sobre os riscos dos negócios; (c) sobre as oportunidades de negócios; (d) sobre o meio em que a empresa está inserida; (e) sobre o pessoal próprio; e (f) sobre os concorrentes (MATARAZZO, 1998). Além desses, Tachizawa e Scaico (1997) sugeriram outros indicadores, conforme se pode visualizar no Quadro 2:

Perspectivas	Medições
Gestão global	Mensura o grau de liderança da alta direção, valores da empresa quanto à qualidade, responsabilidade comunitária.
Satisfação do cliente	Mensura requisitos e expectativas dos clientes, grau de satisfação do cliente, padrões de serviços aos clientes e quantidade de reclamações.
Produtividade	Mensura a eficiência de um processo quanto à utilização de um dado insumo e pode abranger: quantidade de homens/hora/peça, tempo de ciclo de processo, quantidade de km/peça.
Recursos Humanos	Mensura o desempenho dos empregados, bem-estar e motivação do pessoal, % de rotatividade de mão-de-obra, educação e treinamento.

Quadro 2: Perspectivas de indicadores não financeiros
Fonte: Tachizawa e Scaico (1997).

Muitas dessas informações podem e devem ser fornecidas pelo Sistema de Informação contábil-gerencial da empresa, pois, para Atkinson *et al.* (2000, p. 36), a informação contábil-gerencial tem sido financeira, isto é, tem sido especificada em moedas, entretanto, recentemente foi se ampliando para incluir informações operacionais ou físicas (não-financeiras), tais como qualidade e tempo de processamento, tanto quanto informações mais subjetivas, como o nível de satisfação dos clientes, a capacitação dos funcionários ou o desempenho do novo produto.

• **Capital intelectual:** apesar de intangível, não significa que este capital não possa ser medido. As variáveis que norteiam o capital intelectual são, segundo Padoveze (2000), o capital humano, o capital organizacional e o capital para clientela e relacionamentos. A título de exemplos, de acordo com Padoveze (2000),

alguns dos indicadores sugeridos pela *International Federation of Accountants* (IFAC) para o gerenciamento do capital intelectual, são: (a) anos de experiência na profissão; (b) satisfação dos empregados; (c) número e custo de manutenção das patentes; (d) satisfação com o serviço do Sistema de Informação; (e) introdução de novos produtos por empregado; (f) lealdade à marca; (g) satisfação e reclamações de clientes; e (h) participação no mercado (*market share*), entre outros.

- **Balço Social:** é um demonstrativo publicado anualmente que reúne um conjunto de informações sobre os projetos, benefícios e ações sociais, que é dirigido aos empregados, investidores, analista de mercado, acionistas e à comunidade. De forma a complementar, Lisboa Neto apresenta um conceito de balanço social, a saber:

Balanço social é um instrumento de demonstração das atividades das empresas, com ênfase no social, que tem por finalidade transmitir maior transparência e visibilidade às informações que interessam não apenas aos sócios e acionistas das companhias, mas também a um número maior de atores: empregados, fornecedores, parceiros, consumidores e comunidade (2003, p. 53).

Este é considerado um dos instrumentos possíveis a ser utilizado na condução da responsabilidade social da empresa. Por responsabilidade social entende-se que:

É o compromisso voluntário das empresas com o desenvolvimento da sociedade e preservação do meio ambiente, centrando sua atenção na satisfação das necessidades dos grupos de interesse e que vai além do mero cumprimento da legislação estabelecida e da obtenção de resultados econômicos de curto prazo (ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN - AECA, 2004, p. 21 *apud* SERANTES; DIZ, 2005, p.8).

- **Indicadores do *Balanced Scorecard* (BSC):** Os indicadores que formam as quatro perspectivas inter-relacionadas do BSC – financeira, clientes, processo e aprendizagem – são ferramentas úteis para o controle da estratégia, pois há o equilíbrio entre os objetivos de curto e longo prazo e entre as medidas financeiras (tradicionais) e não-financeiras. Assim, o BSC transforma-se em um sistema gerencial tornando-se:

um sistema de informação para gerenciamento da estratégia empresarial. Traduz a missão e a estratégia da empresa em um conjunto abrangente de medidas de desempenho financeiras e não-financeiras que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica (PADOVEZE, 2005, p. 121).

Padoveze ainda cita os seguintes relatórios e informações que devem ser gerados para o Controle Estratégico e, conseqüentemente, o processo da gestão estratégica:

- análise percentual e evolutiva dos dados da conjuntura econômica e do setor;
- análises comparativas e evolutivas entre a empresa e os dados de setor;
- análise de balanço dos concorrentes e fornecedores;
- estatística de vendas por regiões, clientes, produtos, mercados etc.;
- estatísticas e gráficos para avaliação do consumo aparente (produção nacional, exportações, importações) etc. (2005, p. 105)

Na segunda alternativa, por exemplo, pode-se criar o seguinte indicador: “acompanhamento do crescimento do Produto Interno Bruto e do setor de atuação da empresa” (Ibid., p. 107).

É necessário que a empresa formule seu conjunto de indicadores qualitativos e quantitativos, bem como os padrões de avaliação adaptados a seus objetivos, a fim de auxiliar o executivo na análise do desempenho organizacional. Este, portanto, é a 1ª etapa do processo do Controle Estratégico.

Após a auditoria estratégica, com a informação gerada, a administração terá condições de comparar os resultados e, se necessário, corrigi-los. Logo, a segunda etapa é a comparação do desempenho organizacional com os objetivos e os padrões estabelecidos.

Os objetivos organizacionais são definidos antes da elaboração da estratégia, ao contrário dos padrões (CERTO; PETER, 2007). Segundo Bedford, “os padrões são desenvolvidos para refletir os objetivos organizacionais; eles são ‘marcos’ que indicam níveis aceitáveis de desempenho organizacional” (1974, p. 507-14 *apud* Ibid., p. 147). Como exemplo pode-se citar um dos oito padrões estabelecidos pela *General Electric*: “lucratividade: indica qual o lucro que a General Electric gostaria de ter em um dado período” (LEWIS, 1955 *apud* Id., p. 146).

Ao final da análise, caso os objetivos e os padrões não forem alcançados, a empresa deve realizar uma atitude corretiva, que é a última etapa do processo do Controle Estratégico. Por ação corretiva entende-se “uma mudança que o administrador faz no funcionamento de uma organização para garantir que ela alcance os objetivos organizacionais de modo mais efetivo e eficiente e trabalhe de acordo com os padrões estabelecidos” (CERTO; PETER, 2007, p. 147).

Verifica-se que o Controle Estratégico é crucial para que a organização meça e avalie se o que foi planejado realmente está sendo cumprido. Essa obrigação

somente será atendida através do uso adequado da informação, incluindo aqui as informações contábeis-gerenciais. Corroborando Certo e Peter (2007, p. 148) ao destacarem que a empresa somente obterá sucesso no processo do Controle Estratégico, se

a administração dispor de informações válidas e confiáveis que reflitam as diversas medidas de desempenho organizacional. Sem tais informações, as ações para exercer o Controle Estratégico tornam-se altamente subjetivas e têm poucas chances de melhorar consistentemente o desempenho organizacional. As informações são vitais ao Controle Estratégico eficiente.

Nota-se que a informação é o insumo e o produto tanto para o Controle Estratégico como para as demais etapas da gestão estratégica (OLIVEIRA, 1991, p. 322), e esta é, na maioria das vezes, oriunda dos Sistemas de Informação disponíveis na empresa.

2.2 INFORMAÇÃO E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

Esta seção tem como objetivo apresentar alguns conceitos de informação e informação estratégica, além de analisar as possíveis barreiras existentes para o fluxo da informação e as necessidades informacionais dos gestores para a realização do Controle Estratégico. Também são comentados os sistemas de informações e a tecnologia da informação, além da Contabilidade como um sistema de informação.

2.2.1 Conceito de informação

Informações são “dados coletados, organizados, ordenados, aos quais são atribuídos significados e contexto” (McGEE; PRUSAK, 1994, p. 2). Laudon e Laudon complementam expondo que a informação “é o conjunto de dados aos quais seres humanos deram forma para torná-los significativos e úteis” (1999, p. 10); 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).

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.

Desta forma, para a geração da informação são necessárias à reunião e a organização dos dados, coletado interna ou externamente à empresa, além de sua interpretação. Por informações internas entendem-se àquelas que apresentam as operações da empresa, tais como aquisição de mercadorias, contratação de serviços e industrialização, apontando as competências ou fraquezas internas. E as informações externas referem-se às informações obtidas através dos clientes, fornecedores, do mercado, das publicações e fontes especializadas, entre outras (POZZEBON, FREITAS E PETRINI, 1997).

Ademais, o valor da informação “está diretamente ligado à maneira como ela ajuda os tomadores de decisões a atingirem as metas da organização” (STAIR, 1998, p. 5). Para que isso ocorra, o contador precisa detectar previamente as necessidades de informações dos gestores estratégicos e as barreiras que impedem o fluxo da informação na organização.

2.2.2 Barreiras para o fluxo da informação

Antes de abordar este tema, é necessário apresentar o funcionamento do fluxo da informação nas organizações.

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. Também, o fluxo da informação das empresas pode ser classificado, conforme Lesca e Almeida (1994), de acordo com a Figura 4.



Figura 4: Os três fluxos de informação de uma empresa

Fonte: Lesca e Almeida (1994, p. 71).

As informações coletadas na própria empresa e destinadas a ela seguem as crenças, valores, objetivos da organização (LESCA; ALMEIDA, 1994); O fluxo de informações coletadas na empresa, mas destinadas ao mercado, tem como alvo os clientes, tanto atuais como potenciais, fornecedores, concorrentes, acionistas, bancos, a comunidade e o Poder Público, entre outros. O objetivo deste tipo de informação é cumprir as exigências legais e as transações em conjunto, como compra e venda; já as informações coletadas externamente à empresa têm por objetivo obter informações antecipadas sobre as ações futuras de outras entidades do mercado, como os clientes e concorrentes (LESCA; ALMEIDA, 1994) e é muito importante para a concepção das estratégias competitivas.

Contudo, o fluxo da informação pode ser ineficaz quando não forem solucionadas as barreiras existentes. Por isso, é necessário que a empresa detecte previamente esses possíveis obstáculos para obter um resultado satisfatório quanto à disponibilização da informação estratégica aos gestores para a tomada de decisão (características da boa informação).

Bartolomé (1999 *apud* PLETSCHE, 2003) observa que existem várias barreiras que podem impedir o fluxo de informações que afetam igualmente a transmissão e a recepção, cuja eficácia é necessária para a tomada de decisão. Os obstáculos comumente encontrados são: a) padrões disfuncionais de comportamento, como a falta de visão e liderança organizacional; b) barreiras estruturais e geográficas; c) barreiras interculturais; e d) excesso de dados.

Complementando, Starec (2002) apresenta fatores que também podem ocasionar barreiras ao livre fluxo da informação: à má comunicação (que inibe a

qualidade nas empresas), a cultura organizacional (quando a empresa não incentiva o fluxo informacional proposto), a falta de competência (diz respeito à matéria-prima das organizações – as pessoas) e a dependência tecnológica (concentração da informação e do conhecimento em virtude da logística da organização).

Além desses, Davenport alerta para o comportamento informacional, que é “o modo como os indivíduos lidam com a informação, que inclui a busca, o uso, a alteração, a troca, o acúmulo, e até mesmo o ato de ignorar informes” (2000, p. 110). Segundo o autor, essa dimensão não é uma tarefa fácil de ser alterada e gerenciada em uma organização, pois o pessoal envolvido “precisa estar disposto a usar ativamente a informação” (Ib., p. 112). Contudo, quando controlada, ela auxilia no controle dos custos da informação, pois um dos problemas que a ausência da mudança comportamental traz nas empresas pesquisadas por ele, no momento da aquisição de informações de fontes externas é a ineficiência no processo, além de não possuir uma boa relação custo/benefício (Id.).

Logo, a falta de estratégia para assegurar o fluxo permanente de informações resultará no comprometimento dos objetivos das sociedades mediante um cenário cada vez mais competitivo (SANTOS, 1995).

Assim, a informação que tem sua origem na coleta de dados deve ser organizada, produzida e disponibilizada com o menor índice de barreiras possíveis, para que receba um significado específico de acordo com um contexto delimitado. Esse contexto deve ser previsto para que haja a identificação das informações pertinentes a serem selecionadas dentre aquelas já disponíveis na empresa (informação interna) e as oriundas de outras fontes, fora da organização (ambiente próximo e remoto), que atendam às necessidades do usuário.

2.2.3 Necessidades informacionais dos executivos

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, 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 (2000, p. 176). Explica ainda o autor que a forma mais comum de identificar 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 consequência, as informações necessárias para monitorá-los (Ibid., p. 177).

Rockart (1979) define fatores críticos de sucesso (FCS) como os pontos, as áreas críticas da organização que, se forem bem trabalhados, obterão resultados satisfatórios que assegurarão o desempenho bem sucedido da organização.

Todavia, é importante que o responsável pela disponibilização da informação atente ao fato de que uma grande quantidade de informações somente atrapalhará na assimilação da informação necessária para a tomada de determinada decisão, podendo incorrer em decisões errôneas (McGEE; PRUSAK, 1994). Por isso, é importante que o próprio gestor analise quais são seus fatores críticos de sucesso, para, assim, informar ao contador/*controller* sua real necessidade. 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 (BEUREN, 1998).

Carvalho apóia o exposto ao afirmar que a identificação das necessidades de informações estratégicas deve atender aos seguintes requisitos: “estar voltado às reais necessidades de informação estratégica, adequar às fontes de informação às necessidades identificadas e à realidade dos usuários e adequar-se à realidade de recursos (humanos, técnicos e financeiros) da organização” (2004, p. 36). Verifica-se que, de acordo com este autor, além do gestor saber exatamente sua necessidade informacional, a disponibilização das informações está também ligada aos recursos da organização (relação de custo/benefício).

Davenport acrescenta que outra forma de buscar as exigências dos tomadores de decisão “é quando o analista de informações acompanha de perto os gerentes, todas as horas do dia, para entender desde o princípio as tarefas administrativas [...]” (2000, p. 178). É importante, então, que o contador/*controller*, responsável pelo gerenciamento da informação contábil-gerencial, participe do processo da gestão estratégica.

Com as formas de detecção de necessidades informacionais acima detalhadas, será possível à empresa desenvolver um mapeamento das necessidades de informações estratégicas (para o Controle Estratégico) e identificar as fontes de informações adequadas, dentre elas, a informação contábil.

A informação contábil é, freqüentemente, um fator-chave de análise de alternativas para a solução de problemas e, por isso, é indispensável ao processo de tomada de decisão (GARRISON; NOREEN *apud* KLOCK, 1999, p.14).

Atkinson *et al.* justificam dizendo que “a informação contábil-gerencial participa de várias funções organizacionais diferentes: controle operacional, custeio dos produtos e do cliente, controle administrativo e Controle Estratégico” (2000, p. 45). 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.

Portanto, as informações, tanto contábeis como as demais, desempenham papel importante no processo de decisão e são fornecidas mediante a utilização dos Sistemas de Informação e da Tecnologia da Informação (BEUREN, 1998), que serão descritos no próximo tópico.

2.2.4 Sistema de Informação

Neste item são abordados os conceitos, as classificações e os tipos de sistemas de informação, bem como a Contabilidade como um sistema de informação e a Contabilidade gerencial estratégica.

2.2.4.1 Conceitos de Sistema de Informação

A informação, que com o decorrer dos anos passou a ser utilizada como um recurso estratégico é essencial para manter a competitividade de uma empresa, isto

é, para que a organização consiga tomar decisões adequadas e interagir apropriadamente no ambiente em que se encontra, sem prejudicar seu desempenho.

Uma das formas de se obter informações é através dos Sistemas de Informação. Por sistema entende-se “um conjunto de elementos ou componentes que interagem para se atingir os objetivos. Os próprios elementos e as relações entre eles determinam como o sistema trabalha” (STAIR, 1998, p. 6). Já Sistema de Informação, para o mesmo autor, é um tipo especializado de sistema a que se podem atribuir diversos conceitos. Para este estudo será utilizado o conceito estabelecido por Laudon e Laudon (1999), para quem Sistema de Informação é um conjunto de componentes inter-relacionados que são desenvolvidos com o objetivo de coletar, processar, armazenar e distribuir informação para facilitar a coordenação, o controle, a análise, a visualização e o processo decisório, ou seja, o *feedback*.

Binder (1994) atesta que a utilização de um Sistema de Informação facilita o processo decisório em toda a estrutura de poder, porque, independentemente do tamanho da empresa, permite monitorar informações estrategicamente escolhidas.

Existem diversos tipos de Sistemas de Informação, porém a empresa deve selecionar aquele que melhor atenda suas necessidades. A seguir, apresentam-se alguns modelos de Sistemas de Informação baseados no computador, que podem ser adotados pelas organizações.

2.2.4.2 Classificação e tipos de Sistemas de Informação

Há inúmeros sistemas que fornecem apoio gerencial e operacional, “desde os sistemas de informações operacionais, voltados ao processamento de transações, até sistemas de suporte à decisão, inclusive com recursos de inteligência artificial” (TORRES, 1995, p. 86).

O'Brien (2004) apresenta a seguinte classificação: (1) Sistema de Apoio às Operações, cujo papel concentra-se em processar transações, controlar processos industriais, apoiar comunicações, colaborar e atualizar os bancos de dados das empresas (OLIVEIRA, 2004a) e sua principal função é de controlar detalhadamente os dados referentes às operações empresariais. Nesta classificação encontra-se os

Sistemas Transacionais; (2) Sistema de Apoio Gerencial, que transforma dados em informações que serão utilizadas na estrutura decisória da empresa, ou seja, para os altos executivos, gerentes de nível médio ou supervisores (OLIVEIRA, 2004a) e são divididos em:

- Sistema de Informação Gerencial (SIG): destina-se a alimentar os processos de tomada de decisão. Oliveira define o Sistema de Informação Gerencial como “o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, proporcionando, ainda, a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados” (2004, p. 39).

Os relatórios gerenciais prendem-se às necessidades internas da empresa, efetuando relatórios "sob medida" para melhorar a qualidade das informações disponibilizadas aos gerentes, diretores e administradores, como o fluxo de caixa.

- Sistema de Apoio à Decisão (SAD): conforme Cassarro (2001), este sistema dá suporte diretamente aos gerentes e analistas para a tomada de decisão, por intermédio das informações, padrões ou ferramentas para análise de informações. Ele se preocupa com o estilo do decisor, visto que as formas de percepção dos dados e a formulação do conhecimento diferem para cada pessoa, além de permitir simulações. Enfim, está voltado às ações imediatas, com acessos rápidos e interativos.

- Sistema de Informação Executiva (SIE) ou *Executive Information System (EIS)*: Para Cassarro (2001), o EIS permite o acesso a informações críticas, de forma rápida e acessível, aos altos executivos, que têm pouco contato com o Sistema de Informação automatizado e, desta forma, não precisam solicitar ajuda aos especialistas para a análise das informações. O EIS tem como principal objetivo a estruturação do planejamento da empresa e o controle de processos e, ainda, eventualmente, pode monitorar o desempenho da empresa. Para isso, utiliza dados internos e externos à organização, de forma a obter a informação interativa.

Para melhor entendimento das classificações apresentadas, a Figura 5, a seguir, sintetiza uma possível arquitetura de informações em uma organização.

McGee e Prusak (1994) destacam que não existe uma definição estabelecida para arquitetura da informação. Para esta pesquisa adota-se o seguinte conceito:

[...] constitui-se de uma série de ferramentas que adaptam os recursos às necessidades da informação. [...] A arquitetura informacional, ao conduzir o usuário ao local onde os dados se encontram, melhora muito a possibilidade

de estes serem utilizados de maneira eficiente, e a informação já obtida pode ser mais facilmente reutilizada (DAVENPORT, 2000, p. 200-1).

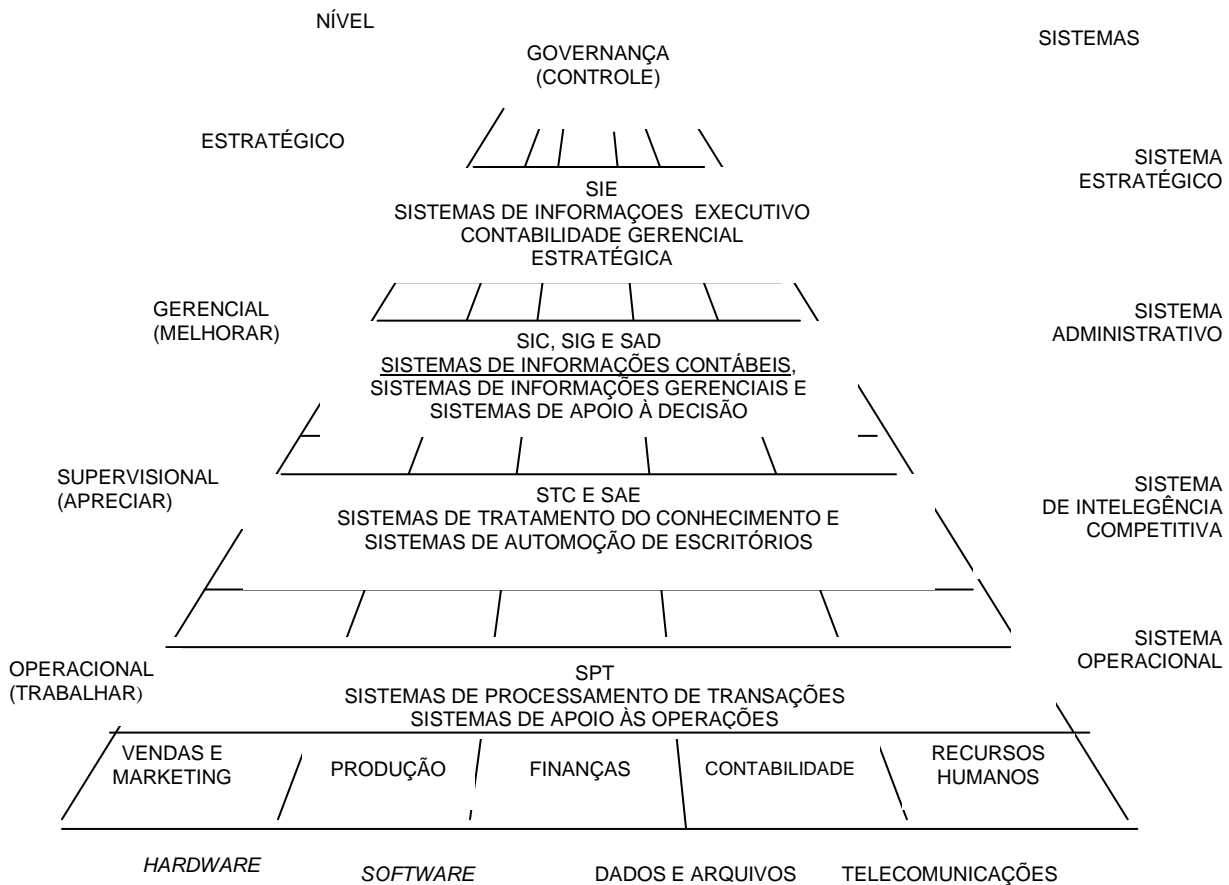


Figura 5: Arquitetura da informação de uma organização

Fonte: PEREIRA, ARIMA; KOBAYASHI, 2004, p. 17.

Pereira, Arima e Kobayashi (2004) demonstram, por meio da Figura 5, que a informação depende de vários sistemas, sendo suportada pela arquitetura de *hardware* e *software*, que gera informações para todos os níveis gerenciais com o auxílio dos sistemas operacional, de inteligência competitiva, administrativo e estratégico.

A Contabilidade como Sistema de Informação Contábil-Gerencial dá suporte tanto ao nível operacional quanto ao executivo, através da Contabilidade Gerencial, bem como ao nível estratégico, mediante a Contabilidade Gerencial Estratégica. Logo, o objetivo geral dos Sistemas de Informação é nutrir a organização em todos os seus níveis gerenciais de informações, permitindo, assim, que a empresa se mantenha em posição confortável dentro de um ambiente competitivo, bem como estimular os gestores a tomarem decisões corretas para a eficácia organizacional.

Para cumprir o objetivo estabelecido, os Sistemas de Informação normalmente se utilizam de dados oriundos da Contabilidade, originados no sistema operacional.

2.2.4.3 A Contabilidade como Sistema de Informação

Na otimização do processo de gestão, o administrador deve buscar informações em todas as fontes possíveis, de modo que possam trazer o resultado esperado. Em meio às muitas fontes de informação está o Sistema de Informação Contábil-Gerencial – SICG.

Para Ott (2001), a Contabilidade é o principal sistema de informação dentro do sistema geral de informação da empresa, sendo que Shank e Govindarajan a consideram “uma ferramenta para a gestão estratégica” (1997, p. 7).

Para Riccio (1989, p. 164 *apud* SILVEIRA, 2007), o Sistema de Informação Contábil deve ser desenvolvido voltado à empresa, isto é, num conceito amplo, ao contrário do conceito de sistema particular da área contábil.

Pode-se definir um Sistema de Informação Contábil como um conjunto de dados, técnicas de acumulação, ajustes e formas de editar os relatórios que permitam produzir informações repetitivas com o mínimo de custo, com finalidades específicas em oportunidades definidas ou não; que seja integrado com todas as áreas necessárias ao gerenciamento contábil; e que possua a característica de operacionalidade produzindo relatórios concisos, de acordo com a necessidade do usuário, e que não permita dúvidas (PADOVEZE, 2000).

Essas características podem ser observadas na Figura 6 que, segundo Riccio (1989, p. 104 *apud* SILVEIRA, 2007), são características inerentes ao Sistema de Informação Contábil – ser um sistema consolidador – abrangendo todas as áreas necessárias para se obter a informação, inclusive o ambiente externo, através da Contabilidade Gerencial Estratégica.

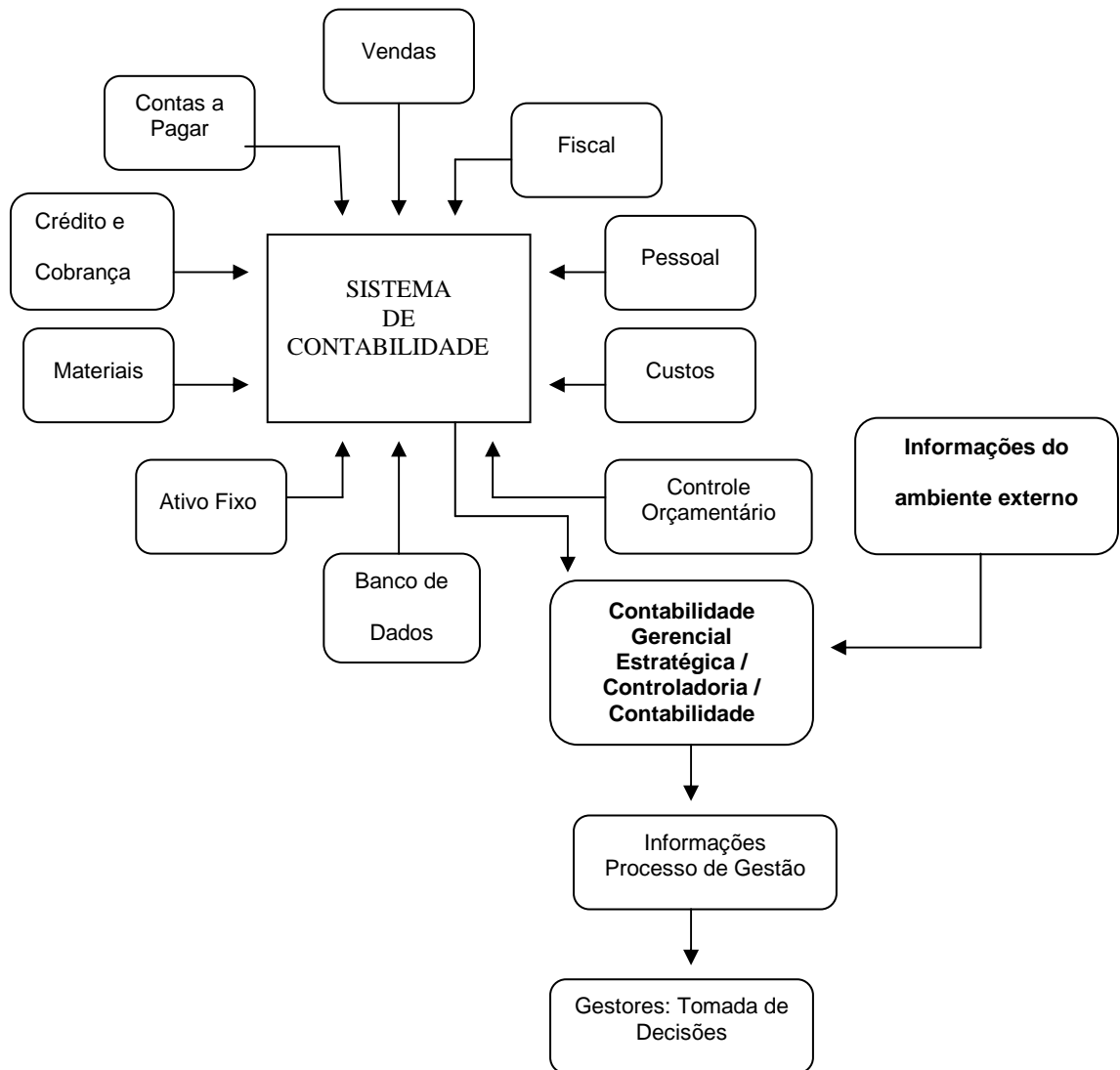


Figura 6: Sistema de Informação Contábil

Fonte: Riccio (1989, p.104 *apud* SILVEIRA, 2007, p. 50).

O Sistema de Informação Contábil-Gerencial obtém dados de outros sistemas, mediante a ligação neles, bem como através dos fatores externos à organização, como, por exemplo, informações referentes a fornecedores, concorrentes e clientes, oriundos da Contabilidade gerencial estratégica. Assim, munido de todas as informações, o SICG presta informações oportunas e relevantes para que os objetivos estratégicos sejam cumpridos e para que os gestores possam efetuar o devido Controle Estratégico. Silveira enfatiza:

É fundamental que o processo contábil seja dinâmico, interagindo com todos os acontecimentos do ambiente interno e externo à organização, desde o planejamento até o controle, sendo capaz de interpretar e comunicar as informações aos gestores. Surge, então, a nova função da Contabilidade, a Controladoria, como responsável pelo sistema de informações da empresa, pelo assessoramento aos gestores, participante assídua na elaboração do planejamento estratégico e operacional da organização (2007, p. 46-7).

Segundo a mesma autora:

A Controladoria é a área responsável em estruturar um sistema de informações capaz de atender às várias necessidades operacionais e gerenciais da organização, medir possibilidades para a empresa, estabelecer padrões de controle, participar do orçamento, entre outros (SILVEIRA, 2007, p. 49).

A Controladoria pode ser visualizada sob dois enfoques, conforme descrevem Mosimann e Fisch:

- como órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa e
- como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências (1999, p. 88).

Contudo, para este estudo é adotado o conceito estabelecido por Padoveze, onde Contabilidade estratégica ou Controladoria estratégica:

[...] é a atividade de controladoria que, através do Sistema de Informação Contábil, abastece os responsáveis pelo Planejamento Estratégico da companhia com informações tanto financeiras quanto não-financeiras, para apoiar o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional (2005, p. 94).

Porém, o profissional da Controladoria não tem autonomia para decidir isoladamente, pois seu principal papel é o de manter os gestores informados (DIAS, 2002). Padoveze enfatiza que ele é responsável “pelo processo de planejamento e controle dos resultados empresariais” (2005, p. 96). Segundo Dias, o *controller* ou contador-geral (profissional da Contabilidade) “é visto em amplitude, responsabilizando-se pela Contabilidade gerencial, pelo sistema de informação gerencial, pelo orçamento e avaliação das informações geradas pela Contabilidade para os gestores tomarem as decisões corretas” (2002, p. 30). Mosimann e Fisch alertam ainda que:

Quando não existe na empresa a Controladoria como órgão administrativo, a coordenação dos esforços para a busca da maximização dos resultados globais da empresa será exercida por outro gestor, entretanto, deverá ser sempre aquele que tiver a maior visão generalista (1999, p. 117).

Pelas razões apontadas, se for ágil e atualizado, o contador da empresa poderá realizar esse papel, mesmo não havendo uma área específica de Controladoria, validando o enfoque da área do conhecimento humano. “Segundo o posicionamento de Bromwich (1988) e de outros tantos autores, o contador gerencial deve fazer parte do grupo diretivo, participando de forma integral das decisões” (OTT, 2004, p. 38), mediante fornecimento de informações.

Em sua pesquisa, Ott (2004, p. 36) encontrou as conclusões de Belkaqui (1992), que havia sido estudado por Iglesias Sanches, em 1995, afirmando que, para atender à finalidade para a qual foi criado, o SICG utiliza os seguintes componentes:

- Contabilidade Financeira: é a Contabilidade tradicional, que compreende a escrituração, os aspectos tributários e societários, registrados em moeda nacional. Atkinson *et al.* (2000) afirmam que a Contabilidade Financeira visa elaborar e comunicar as informações econômicas de uma empresa e as conseqüências das decisões e das melhorias dos processos executados pelos administradores e funcionários à clientela externa, como acionistas, credores e autoridades governamentais.

- Contabilidade de Custos: refere-se à área operacional da empresa, sendo que o Sistema de Informação Contábil liga a Contabilidade à Produção. O principal objetivo é a minimização dos custos, além de promover o gerenciamento, a formação de preços e o cálculo de resultado (TOIGO, 2007). Uma das ferramentas estratégicas utilizadas nesta modalidade é a gestão estratégica de custos (OTT, 2004).

- Contabilidade Gerencial: gera informações para os tomadores de decisões internos, visando à maximização dos resultados. Para Atkinson *et al.*, ela possui quatro funções, a saber: (a) controle operacional, no qual fornece informações sobre a eficiência e a qualidade das tarefas desempenhadas; (b) custeio do produto e cliente, através da mensuração dos custos para produzir, vender e entregar o produto; (c) controle administrativo, no qual disponibiliza informações sobre o desempenho dos gestores; e, (d) Controle Estratégico, através da informação sobre o desempenho financeiro e competitivo em longo prazo, das preferências dos clientes e inovação tecnológica e das condições de mercado (2000, p. 45).

A Contabilidade Gerencial evoluiu da Contabilidade de Custos, segundo Alvarez López *et al.* (1993 *apud* OTT, 2004), porém, de acordo com Souza, Lisboa e Rocha, “ela vem sofrendo críticas quanto ao uso das mesmas práticas utilizadas em um ambiente totalmente diferente do atual em empresas que sofreram mudanças significativas” (2004, p. 48). Green e Amenkhienan (1992 *apud* GUERREIRO, PEREIRA; LOPES, 2004) também apontam que as informações prestadas pela

Contabilidade gerencial são as mesmas e não sofreram mudanças ao longo dos últimos anos, ao contrário do que ocorreu com as organizações. Porém, na prática, as empresas continuam a se apoiar nesses modelos contábeis.

Em virtude da globalização e da competitividade, as empresas precisam obter não só informações de seu âmbito interno (Contabilidade tradicional), conforme abordado anteriormente. Elas 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.

2.2.4.3.1 Contabilidade Gerencial Estratégica

A Contabilidade Gerencial Estratégica é a expressão defendida que abrange tanto a Contabilidade financeira, de custos, como a gerencial, sendo uma extensão da Contabilidade tradicional, incluindo as informações externas à organização e auxiliando, desta forma, a criar e controlar a estratégia empresarial.

O quadro 3 estabelece uma comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Gerencial Estratégica, a título de ilustração:

Aspectos	Contabilidade Gerencial	Contabilidade Gerencial Estratégica
Análise dos custos internos	Aborda	Não aborda
Informações quantitativas internas	Aborda	Não aborda
Análise dos custos dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo)	Não aborda	Aborda
Informações quantitativas dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo)	Não aborda	Aborda
Aspectos qualitativos em geral	Não aborda	Não aborda

Quadro 3: Comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Gerencial Estratégica
Fonte: Veiga (2001).

Em resumo, para se tornar eficiente, a Contabilidade gerencial estratégica analisa os dados oriundos de três fontes, a saber:

- na Contabilidade financeira e na Contabilidade de custos/gerencial;
- no ambiente externo e em outras áreas econômicas;
- em informações não financeiras da empresa (ÁLVARES LÓPEZ & BLANCO IBARRA, 1993a *apud* OTT, 2004, p. 41).

Por Contabilidade Gerencial Estratégica entende-se, de acordo com seu fundador, Simmonds:

O provisionamento e análise dos dados da Contabilidade gerencial acerca de um negócio e de seus concorrentes, para usá-los no desenvolvimento e vigilância da estratégia do negócio, em particular os níveis e tendências dos custos e preços, quantidades, cotas de mercado, *cash-flow* e a proporção da demanda dos recursos totais da empresa (1981 *apud* OTT, 2004, p. 40).

Constata-se que 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” (GRZESZESZYN, 2005, p. 21).

A ligação entre a Contabilidade Financeira, Gerencial com a Contabilidade Gerencial Estratégica está representada na Figura 7, a seguir:

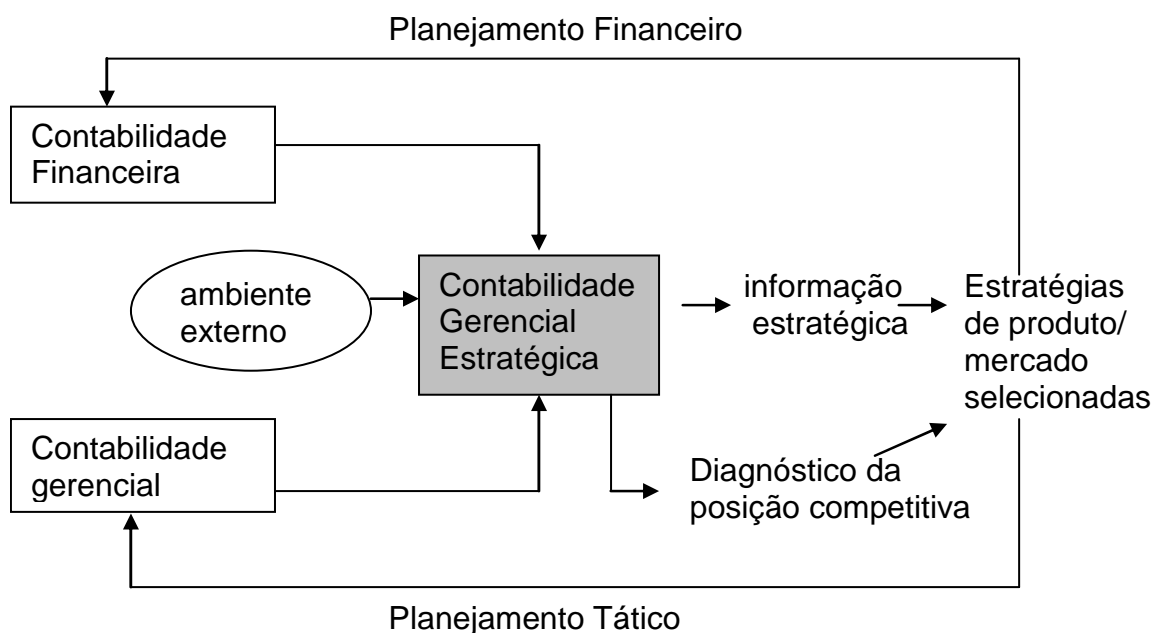


Figura 7: Inter-relacionamentos da Contabilidade Financeira e Gerencial com a Contabilidade Gerencial Estratégica

Fonte: Álvares Lopes, Blanco Ibarra (1991a, p. 5 *apud* OTT, 2004, p. 42).

Tanto a Contabilidade Financeira e Gerencial como a Contabilidade Gerencial Estratégica, por estarem intimamente ligadas, auxiliam na identificação, formulação e implementação das estratégias, utilizando técnicas comuns a elas. Devido a isso, verifica-se que são instrumentos que apóiam a tomada de decisão. A diferença entre elas está no raio de atuação: as duas primeiras estão voltadas ao ambiente interno,

e a última ao ambiente interno e próximo (clientes, fornecedores, concorrentes *etc.*) (VEIGA, 2001).

Veiga (2001) informa que, de acordo com os autores consultados por ele, a Contabilidade Gerencial Estratégica não é muito utilizada. Porém, o autor atesta que os contadores dinâmicos já programaram, pelo menos, os relatórios que trazem informações sobre o ambiente próximo (clientes, fornecedores, governo, comunidades, acionistas, sindicatos e comunicação).

Guilding, Cravens e Tayles (2000) apresentaram algumas formas de utilização da Contabilidade Gerencial Estratégica, como: avaliação e monitoramento de marcas, do custo dos competidores; custeio dos atributos; custeio da qualidade, do ciclo de vida; avaliação dos competidores baseada em demonstrações financeiras publicadas; custeio da meta e da cadeia de valor; monitoramento da posição competitiva; e custeio estratégico e precificação estratégica. Essas práticas foram testadas em grandes empresas dos Estados Unidos, Reino Unido e Nova Zelândia.

Conclui-se que 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). Desta forma, para este trabalho considera-se que o Sistema de Informação Contábil-Gerencial permeia tanto informações internas como externas à organização, sendo que, ao abordar a Contabilidade Gerencial, se trata da Contabilidade Financeira, de Custos, Gerencial e da Gerencial Estratégica.

Para atender às necessidades informacionais dos usuários, atualmente não se pode desconsiderar a Tecnologia da Informação e seus respectivos recursos para a utilização de Sistemas de Informação (REZENDE; ABREU, 2003), pois a Tecnologia da Informação é mais abrangente do que os Sistemas de Informação por envolver os sistemas, os aspectos humanos, administrativos e organizacionais.

2.3 TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Nos últimos anos, a Tecnologia da Informação cresceu muito em capacidade e, ao mesmo tempo, houve uma redução nos custos. Isso, aliado à cultura organizacional mais consciente quanto a sua importância, faz com que a Tecnologia

da Informação ocupe um papel estratégico em muitas organizações. Logo, passou a ser o veículo responsável pelo incremento do crescimento dos negócios, e não é possível, atualmente, elaborar uma estratégia ou um projeto de negócio sem considerar a importância da tecnologia (FREITAS *et al.*, 2004).

Laudon e Laudon definem Tecnologia da Informação como um meio pelo qual os dados são transformados e organizados para uso das pessoas, que envolve elementos como: recursos tecnológicos e computacionais para a geração da informação, fundamentada nos componentes de *hardware* e seus periféricos, e *software* e seus recursos (1999, p. 6).

Por sua vez, Rezende e Abreu apontam que Tecnologia de Informação são “recursos tecnológicos e computacionais para geração e uso da informação” (2003, p. 76). Mc Campbell, Clare e Gitters (1999) complementam o conceito assinalando que, hoje, a Tecnologia da Informação deve ter um papel dinâmico de integração, comunicação, recuperação de informações e conhecimentos, e não ser um mero repositório de dados.

Turban, Rainer e Potter destacam um conceito mais amplo, utilizado neste estudo. Para eles, Tecnologia da Informação “inclui a infra-estrutura da TI e todos os outros sistemas de informação na organização” (2005, p. 40).

De acordo com as definições apresentadas, percebe-se que a Tecnologia da Informação, através do uso das ferramentas computacionais e métodos para gerenciar informações, é de extrema importância para as organizações. Além disso, auxiliam na redução do custo de produção, na diminuição do tempo de resposta ao mercado ou na agilidade e na incrementação das vendas. Afirmam Vanti *et al.* que:

A importância da Tecnologia da Informação está na necessidade de integração dos dados internos relacionados com as informações externas da concorrência e mercados, o elevado número de fontes geradoras de informações, o monitoramento dos FCS, a disponibilização ao gestor de acesso rápido e confiável às informações em tempo real e no acesso remoto (2004, p. 50).

Portanto, a Tecnologia da Informação deixou de ser apenas um instrumento de apoio e passou a ser usada como ferramenta estratégica das organizações.

2.4 VISÃO GERAL SOBRE A GESTÃO ESTRATÉGICA E SEUS ELEMENTOS

O novo cenário mundial, marcado pela globalização que atinge todos os tipos de empresas nos mais variados setores, é descrito como um ambiente de competição muito elevada no qual elas precisam reinventar-se como empresas e descobrir, cada vez mais rapidamente, um caminho para a diferenciação, buscando entregar um valor maior para seus clientes e um retorno maior para seus acionistas. Para as Cooperativas, os clientes e acionistas são os próprios associados.

Para auxiliar as organizações a sobreviverem e prosperarem nesse cenário, a informação é um dos elementos essenciais, sendo utilizada em todos os estágios da organização. A competitividade no mercado exige constantemente dos competidores respostas rápidas, precisas e eficientes. A informação é, sem dúvida, um importante fator de diferenciação (FREITAS *et al.*, 1997).

Assim, o gestor precisa identificar onde e como poderá encontrar a informação relevante para seu processo. Essa informação pode ser conseguida através das fontes formais e informais.

Uma fonte formal de informação advém do Sistema de Informação Contábil-Gerencial, que pode fornecer informações internas e externas à organização através da Contabilidade financeira, de Custos, Gerencial e Estratégica, sendo esta última pouco utilizada pelas empresas, segundo Veiga (2001). Logo, a Contabilidade é um sistema de informação importante para as organizações, dentro do sistema geral (OTT, 2001), e suas informações devem integrar o processo da gestão estratégica.

Concomitante com a definição das fontes de informações, é necessário que os infomediários, que são os trabalhadores da informação, ou seja, aqueles cuja principal atividade é criar, coletar e processar informação (LAUDON; LAUDON, 1999), possuam um mapeamento das necessidades informacionais dos tomadores de decisão. Ademais, para disponibilizar as informações que podem ser utilizadas na tomada de decisão, os infomediários, dentre eles o contador/*controller* da empresa, deve zelar pela qualidade da informação, bem como necessitam de um fluxo de informação eficiente.

Uma das formas de obter um melhor fluxo de informação é segundo Beuren (1998), quando os profissionais responsáveis pela geração da informação na organização discutem com os usuários suas reais necessidades informativas, bem

como a relação custo-benefício para obtê-la. Verifica-se a íntima relação entre o fluxo da informação e a necessidade de informações.

O controle é fundamental para assegurar que as atividades de uma empresa se realizem da forma planejada e se alcancem os objetivos desejados. Na administração estratégica, o Controle Estratégico é a última etapa do processo de formulação e implementação da estratégia, resultante do Planejamento Estratégico. É importante ressaltar que o estabelecimento da estratégia organizacional deve ser elaborado e efetivado juntamente com a estratégia de Tecnologia da Informação. Enfim, Controle Estratégico efetivo resulta na melhoria da posição competitiva da empresa.

A melhoria contínua deve fazer parte do processo de decisão da organização. Ela garante o aperfeiçoamento permanente dos processos internos e a adaptação da empresa às mudanças no ambiente externo e nas expectativas dos clientes.

A análise do contexto social, da estratégia e das características da estrutura organizacional e dos processos e atividades que são realizadas é a base para a identificação das variáveis-chaves, e, com base nelas, dos indicadores estratégicos (são indicadores de desempenho e os relatórios contábil-gerenciais disponibilizados pela Contabilidade).

Finalmente, os indicadores que devem ser selecionados para controlar o atendimento das estratégias devem ser reflexos, o mais objetivos possível, das variáveis-chaves. Olve, Roy e Wetter (2001) apresentam alguns critérios na determinação dos indicadores de desempenho a serem utilizados:

- os indicadores não podem ser ambíguos e devem ser definidos de forma uniforme por toda a empresa;
- o conjunto de indicadores usados deve cobrir, de modo eficiente, os aspectos do negócio que estão incluídos nas estratégias;
- os indicadores devem ser úteis na fixação dos objetivos considerados realistas por aqueles responsáveis por alcançá-los;
- os indicadores usados devem estar conectados de maneira clara, de modo a se correlacionarem.

Portanto, a medição de desempenho através de indicadores resultantes do uso da Tecnologia da Informação e dos Sistemas de Informação da companhia permite que o Controle Estratégico quantifique a eficiência e eficácia organizacional.

Assim, o Controle Estratégico pode ser visto como “uma atividade para contrabalançar o Planejamento Estratégico e para fazer a pergunta se os planos estratégicos são ou não ainda válidos, continuamente” (SCHREYÖGG; STEINMANN, 1987, p. 94), sendo que o insumo e o produto final gerado é a informação (OLIVEIRA, 1993).

A Figura 8 identifica resumidamente os temas abordados no referencial teórico, com os principais autores.

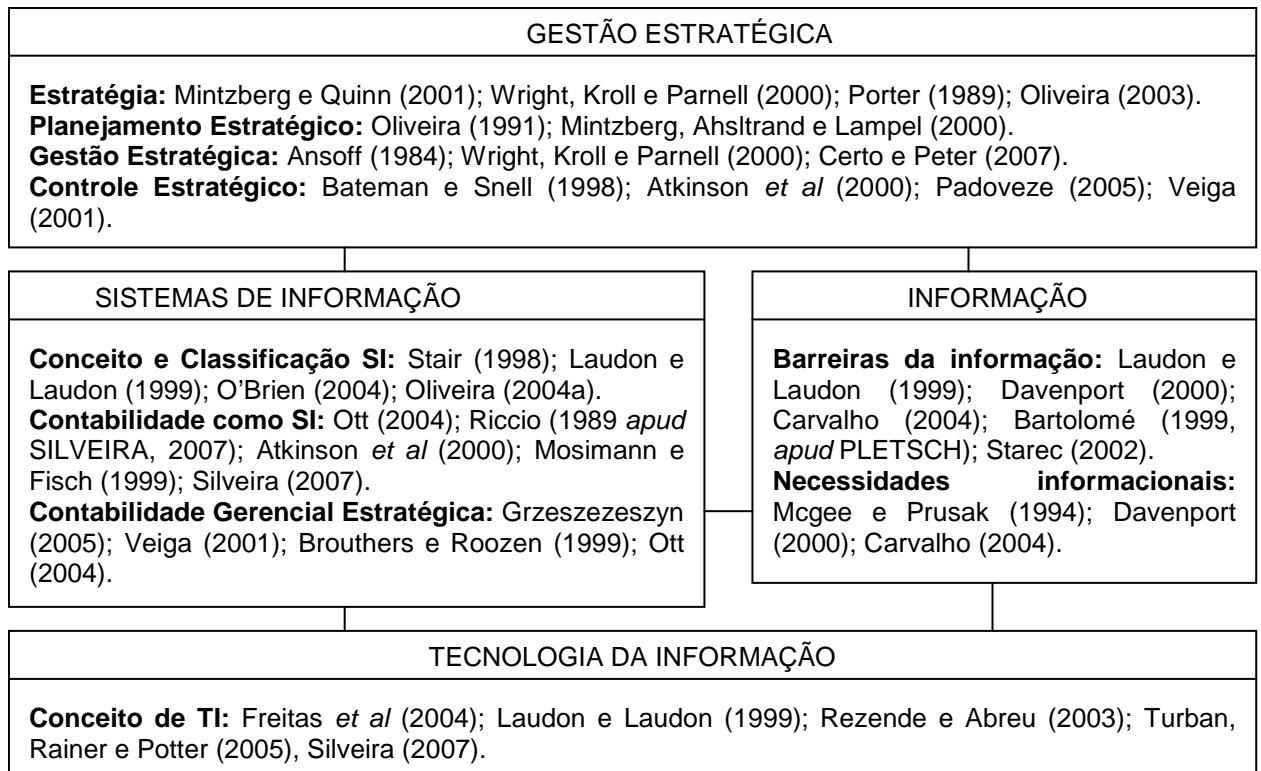


Figura 8: Síntese das obras utilizadas no referencial teórico

3 PANORAMA DAS COOPERATIVAS

Para o melhor entendimento da empresa Cooperativa, abordam-se no presente capítulo os conceitos de cooperativismo e Cooperativas, além de apresentar às características, a legislação que rege a Contabilidade das sociedades Cooperativas, a classificação aceita pela Organização das Cooperativas do Brasil (OCB), bem como a administração e sua estrutura de poder.

3.1 CONCEITO DE COOPERATIVISMO E COOPERATIVAS

Segundo Ricciardi e Lemos, “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” (2000, p. 58). Pinho 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” (2004, p. 126). 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 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 (1996).

Assim, pode-se definir cooperativismo como um sistema ou doutrina que prega a cooperação entre seus membros em busca de um mesmo objetivo.

De acordo com as definições apresentadas, percebe-se que 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, têm suas origens quando existe a cooperação entre indivíduos, organizada através de estatutos previamente estabelecidos por todos os membros (1960 *apud* PINHO, 1966, p. 44).

A Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, define Cooperativa em seu artigo 4º. como “sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica própria, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituída por prestar serviços aos associados [...]” (BRASIL, 1971, não-paginado). Contudo, o Código Civil de 2003 determinou que são sociedades simples ao invés de pessoas.

Já a Aliança Cooperativista Internacional (ACI), no Congresso Centenário realizado em setembro de 1995, em Manchester, definiu Cooperativa de forma mais abrangente, conforme Silva Filho, como “uma associação autônoma de pessoas que se unem, voluntariamente, para satisfazer aspirações e necessidades econômicas, sociais e culturais comuns, por meio de uma empresa de propriedade comum e democraticamente gerida” (2002, p. 51).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC T 10-8, definiu as entidades Cooperativas de forma mais restrita, com a visão da Contabilidade, como:

[...] aquelas que exercem as atividades na forma de lei específica, por meio de atos cooperativos que se traduzem na prestação de serviços diretos aos seus associados, sem objetivo de lucro, para obterem em comum melhores resultados para cada um deles em particular. Identificam-se de acordo com o objeto ou pela natureza das atividades desenvolvidas por elas, ou por seus associados (BRASIL. CFC, 2001). [grifo nosso].

Por atos cooperativos entendem-se as operações realizadas entre os cooperados e a própria Cooperativa, denominadas atos internos que, conforme o artigo 79 da Lei nº. 5.764, de 1971, “não implicam operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria” (BRASIL, 1971, não paginado). Já os associados ou cooperados “são os membros das sociedades Cooperativas” (PINHO, 2004, p. 79).

Pinho define as Cooperativas como “sociedades de pessoas, organizadas em bases democráticas, que visam não só a suprir seus membros de bens e serviços, como também a realizar determinados programas educativos e sociais” (Ibid., p. 124). Segundo esta autora, existe diversas definições de Cooperativa dadas por

autores cooperativistas que, no entanto, podem ser reunidas em dois grupos principais, a saber:

No primeiro grupo estão aquelas que consideram o fim dessas sociedades, ou seja, a correção dos problemas do meio social e a prestação de serviços; no segundo, estão as definições que colocam em relevo a forma dessas sociedades, descrevendo-as como organizações democráticas de pessoas que funcionam segundo os princípios rochdaleanos (PINHO, 2004, p. 124-5).

Os princípios rochdaleanos que compuseram os fundamentos da doutrina Cooperativa são, de acordo com Pinho: (1) cada sócio tem direito a um só voto, independentemente do capital investido; (2) sociedade aberta a qualquer pessoa; (3) taxa fixa de juros sobre o capital investido; (4) o excedente, depois de remunerado o capital, seria distribuído aos associados na proporção de suas compras ou algum outro critério; (5) a sociedade só venderia à vista; (6) somente venderia produtos puros e de boa qualidade; (7) desenvolvimento da educação cooperativa de cada associado; e (8) a sociedade seria neutra, política e religiosamente (Ibid., p. 263-4). Pode-se, então, conceituar Cooperativa como uma associação de pessoas que buscam satisfazer seus interesses comuns, tanto econômicos como culturais e sociais, através de uma empresa constituída legalmente, que pertence a todos de forma igualitária, onde todos têm o mesmo poder, ou seja, possuem direitos a um voto nas Assembléias Gerais para a tomada de decisões.

Para Polônio, a Cooperativa consegue proporcionar vantagem competitiva a seus cooperados, porque:

- racionaliza os gastos comuns, tornando mais eficientes seus resultados;
- reforça o poder de barganha com o mercado, ao unir a capacidade econômica e financeira dos cooperados numa só entidade;
- elimina os intermediários, reduzindo o custo de aquisição de produtos de consumo dos cooperados e/ou possibilitando a colocação de produtos e/ou serviços no mercado por preços mais competitivos; e
- permite controle de qualidade mais eficiente sobre os produtos adquiridos e/ou produzidos pela Cooperativa do que aquele que seria exercido pelos cooperados, individualmente (2004, p. 27).

Esses benefícios devem ser mensurados através de um bom sistema gerencial, suportado pela Contabilidade. O Sistema de Informação Contábil-Gerencial deve, ainda, subsidiar os tomadores de decisão com as demais informações necessárias e relevantes, de acordo com o capítulo anterior, sempre observando as características específicas dessa modalidade de empresa.

3.2 CARACTERÍSTICAS GERAIS

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

Polônio destaca que “esse tipo de sociedade é genuinamente de pessoas, e nem precisaria de lei para classificá-la como tal, uma vez que tem como fundamento a solidariedade, a igualdade e a comunhão de interesses dos associados” (2004, p. 39). Contudo, esporadicamente pessoas jurídicas podem fazer parte de uma Cooperativa, desde que possuam atividades econômicas correlatas (Ibid.), como, por exemplo, um grupo de pessoas que possuem uma empresa para vender o leite produzido por eles pode fazer parte da Cooperativa. No entanto,

De modo geral, a admissão de associados-pessoas jurídicas tem assumido caráter de exceção, pois os legisladores de diferentes países esclarecem, em cada caso, quais as pessoas que podem participar de determinada Cooperativa. E como a ACI (Aliança Cooperativa Internacional) destaca a finalidade da Cooperativa de melhorar o status socioeconômico dos membros, está implícito o entendimento de que estes sejam indivíduos ou unidades familiares. No mesmo sentido, as conceituações de caráter doutrinário sempre apresentam as Cooperativas como sociedade de pessoas (PINHO, 2004, p. 120).

Outra peculiaridade das Cooperativas é o “instituto da eliminação do sócio” que não existe nas sociedades anônimas: “Assim, se houver dúvidas quanto à honorabilidade ou à ética do associado, pode-se vetar sua admissão ou, então, eliminá-lo, se já for associado” (Ibid, p. 121).

Outras características, referente às Cooperativas demonstram as diferenças existentes entre as demais modalidades de empresas. Sua formação é de associados, onde cada cooperado tem direito a um voto nas Assembléias Gerais Ordinárias e Assembléias Gerais Extraordinárias, independentemente do capital social (SILVA, 1994; POLÔNIO, 2004; IRION, 1997).

O Quadro 4 apresenta um comparativo entre as entidades Cooperativas e as empresas de capital.

CARACTERÍSTICA	EMPRESA DE CAPITAL	COOPERATIVA
Princípio	Competição	Cooperação
Objetivo	Lucro como motor essencial	Prestação de serviço sem objetivo de lucro
Iniciativa	Individual e/ou grupal sem fim social	Individual e/ou grupal com fim social
Decisões	Voto proporcional ao capital	Voto unitário por pessoa
Comercialização	Com intermediação na maioria das vezes	Superação da intermediação
Princípio da identidade ou dupla qualidade	Não possui	Possui
Instrumento que formaliza a instituição	Contrato social	Estatuto Social
Natureza do quadro social	Pessoa física e/ou jurídica	Pessoa física e só esporadicamente pessoa jurídica
Tipo de resultado	Tangível: lucro que remunera o capital	Tangível: resultados que remuneram as operações e, Intangível: serviços prestados ao quadro social
Controle	Financeiro	Democrático
Novas participações	Limita, por vezes, a quantidade de acionistas	Aberta à participação de novos cooperados
Assembléia	"Quorum" baseado no capital social representado	"Quorum" baseado no número de sócios presentes

Quadro 4: Comparativo entre entidades Cooperativas e empresas de capital

Fonte: Irion (1997) e Pinho (1966).

Ao analisar o Quadro 4 surge à necessidade de apreciar alguns pontos, como é o caso do objetivo, que na empresa Cooperativa é a prestação de serviço a seus associados sem intento de lucro. Sabe-se, porém, que as sobras assumem o conceito de resultados a partir do momento em que a empresa Cooperativa passa a financiar suas próprias despesas, sem necessidade de aporte de capital por parte dos cooperados (POLÔNIO, 2004).

Além disso, de acordo com o Código Civil, a Cooperativa pode distribuir os recursos destinados à formação do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES) a seus associados resultantes de atos não-cooperativados (Ibid.). Logo, além de auxiliá-los na venda de seus produtos, a Cooperativa pode alcançar o resultado positivo que será ou não distribuído, de acordo com o estatuto, “com base na fruição de cada cooperado nos serviços prestados pela sociedade” (Id., 2004, p. 67).

A gestão da Cooperativa pelo próprio associado é chamado de autogestão, de acordo com Pinho, 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” (2004, p. 81).

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 (sobras) são distribuídos a 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). De acordo com Pinho, a Cooperativa objetiva satisfazer as necessidades de seus associados (fim da atividade econômica), ou seja, sem intuito lucrativo como as demais sociedades. Segundo a autora, “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” (2004, p. 124).

No que se referem à comercialização, as Cooperativas eliminam a intermediação, visto que a produção (produto) 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.

O quesito “novas participações” indica, para as Cooperativas, que “somente a impossibilidade operacional da sociedade é que pode impor limite máximo de associados” (POLÔNIO, 2004, p. 51), ao contrário do que pode ocorrer nas demais sociedades, onde os sócios ou o contrato social podem determinar um número máximo de acionistas.

A questão do controle diz respeito ao poder de participação na sociedade, sendo que para as sociedades Cooperativas o controle é democrático, estabelecido pelo voto por pessoa, independente da quantidade de quotas ou recursos que os

sócios ou associados integralizam na Cooperativa, e as demais organizações de capital são controladas financeiramente, ou seja, pela participação do capital social.

Além dessas peculiaridades, Pedrozo (1991) elenca diversas divergências, que podem ser consideradas também privilégios caso sejam exercidas, como 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. Contudo, o inciso I do artigo nº. 1.094 do Código Civil de 2003 dispensou o capital social para a constituição de uma Cooperativa.

Quanto às cotas-partes, segundo Pinho, a legislação brasileira permite dividir em até três cotas-partes, “a fim de manter o princípio cooperativista de valorização da pessoa humana” (2004, p. 100).

Essas características devem ser respeitadas na condução da gestão das Cooperativas e utilizadas, juntamente com os dados internos e externos da organização, nos relatórios contábeis-gerenciais, para a correta transmissão da informação. Tais relatórios são resultantes do tratamento eficaz dos dados obtidos através da Contabilidade da instituição.

3.3 CONTABILIDADE NAS COOPERATIVAS

A Contabilidade nas Cooperativas, desde a promulgação da Lei nº 5.764, de 1971, até a criação da NBC T 10.8, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº. 920, de 2001, que trata dos aspectos específicos em entidades diversas, utilizou-se de procedimentos típicos das demais sociedades comerciais (com fins lucrativos).

A publicação desta Norma Técnica de Contabilidade, elaborada em harmonia com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e com a Lei nº. 5.764, de 1971, auxilia a garantir o adequado tratamento contábil das operações. Contudo, os

profissionais envolvidos devem conhecer profundamente os fundamentos contábeis pertinentes e a temática cooperativista para a correta aplicação desta Resolução e do atendimento das necessidades informacionais dos diversos níveis decisórios.

Além da Contabilidade, a título de conhecimento, as leis atuais que abordam assuntos referentes às Cooperativas são: (a) Lei nº. 5.764, de 1971; (b) Constituição Federal de 1988; (c) o Código Civil, de janeiro de 2003, nos artigos nº. 1.093 a 1.096; 982; 983 e 1.159; e (d) diversas Resoluções (PINHO, 2004, p. 106-7).

3.4 CLASSIFICAÇÃO DAS COOPERATIVAS

As Cooperativas podem ser classificadas de acordo com a forma legal de constituição, quanto à natureza e quanto ao objeto. A seguir, será apresentada a classificação desta modalidade mediante o objeto:

a) **Quanto ao objeto social:** de acordo com a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB, 2007), criada com a Lei nº. 5.764, de 1971, as Cooperativas podem ser classificadas de acordo com o tipo de atividade em que operam, a saber:

- Cooperativas de consumo: dedicam-se a adquirir produtos e serviços com melhores preços e qualidade a seus associados. Normalmente, são constituídas através de supermercados próprios, onde compram artigos de consumo em atacados, sem a interferência de intermediários.

- Cooperativas de crédito: visam promover a poupança e auxiliar os associados quanto ao financiamento de suas necessidades.

- Cooperativas agropecuárias: são formadas por produtores rurais com o objetivo de “organizar as atividades econômicas e sociais dos seus sócios, [...], integrando-as e colocando à disposição deles uma série de serviços” (RECH, 2000, p. 40). Esses serviços são: beneficiamento, armazenamento, fornecimento de insumos, transporte, distribuição e comercialização de produtos produzidos por seus associados.

- Cooperativas educacionais: “são formadas por professores e pais de alunos; tem a finalidade de manter uma escola formal” (RECH, 2000, p. 44). A

vantagem deste tipo de associação está nas mensalidades pagas, que são calculadas a partir da real necessidade da escola, como a remuneração dos professores e a manutenção da escola.

- Cooperativas de Infra-Estrutura: englobam os serviços de eletrificação rural, que consistem em construir, montar, produzir e transformar energia elétrica a seus associados, e telefonia rural, que oferece a instalação, operação, manutenção de centrais telefônicas, construção e manutenção de redes externas e próprias de telefonia.

- Cooperativas Habitacionais: segundo Polônio, elas “são constituídas com o objetivo de proporcionar, exclusivamente a seus associados, a construção e a aquisição de imóveis [...]” (2004, p. 77).

- Cooperativas de Saúde: são formadas por médicos, odontólogos, enfermeiros e usuários dos serviços. Os objetivos são a prevenção e recuperação da saúde.

- Cooperativas de Trabalho: são formadas por trabalhadores, independentemente da formação, que prestam serviços a diversas empresas.

- Cooperativas especiais: conforme Vianna e Farace, elas são “constituídas por menores de idade, portadores de deficiência ou outros grupos que necessitem de tutela” (1999, p. 33). Devido à capacidade limitada de seus associados, essas Cooperativas não são completamente autogestionadas.

- Cooperativas de Mineração: o objetivo principal da formação desta modalidade é a exploração da atividade de mineração, extração e comercialização dos produtos, como, por exemplo, pedras preciosas.

- Cooperativas de Turismo: são aquelas formadas por profissionais da área de Turismo.

- Cooperativas de Produção: há a formação de Cooperativas de produção (produção de bens e serviços) quando o operário participa no processo produtivo, administrativo e comercial.

- Cooperativas de Transporte: são as que realizam transportes de cargas e de passageiros. Esta modalidade é recente, criada pela Assembléia Geral da OCB em 30 de abril de 2002 (RECH, 2000; POLÔNIO, 2004; CRUZ, 2000; VIANNA; FARACE, 1999).

Todas as Cooperativas, independentemente de sua classificação, apresentam uma hierarquia para a tomada de decisão, como ocorre com as demais sociedades. É o que se analisa a seguir.

3.5 ORGANIZAÇÃO ESTRUTURAL DAS COOPERATIVAS

Os setores hierárquicos em que é dividida a Cooperativa diferenciam-se pela participação e poder de decisão dos associados. Assim, a organização estrutural dessas sociedades é dividida em:

a) Superestrutura: os componentes deste setor possuem capacidade autônoma, ou seja, “capacidade de delegar, estabelecer atribuições e alçadas para os estratos estruturais subjacentes” (IRION, 1997, p. 227). É composta pela Assembléia Geral e o Estatuto da Cooperativa. A Assembléia Geral, ordinária ou extraordinária, é o órgão de maior poder na Cooperativa, sendo que as decisões tomadas de interesse da organização afetam todos os cooperados, independentemente de participarem ou não na votação (artigo 38 da Lei nº. 5.764, de 1971). Os componentes que participam na Assembléia Geral são classificados como: “Assembléias dos Sócios, quando houver a participação direta dos cooperados, e Assembléia de Delegados, quando o quadro social participa indiretamente do plenário” (IRION, 1997, p. 234). Na Assembléia dos Sócios os cooperados têm direitos a um voto, e na outra modalidade eles somente podem assistir, enquanto os delegados terão direito à voz e ao voto.

Todas as decisões deveriam ser tomadas nas Assembléias Gerais, devido ao processo democrático no qual são concebidas as Cooperativas; porém, o processo demanda muito tempo, e este é primordial para a sobrevivência de qualquer empresa. Assim, para evitar que problemas administrativos sejam resolvidos em Assembléia, ao se constituírem, todas as Cooperativas elaboram e aprovam um Estatuto, registrando-o em Cartório.

O Estatuto é determinado na Assembléia Geral, bem como suas posteriores alterações. Conforme Irion, “o Estatuto é uma espécie de lei interna da Cooperativa e, ao mesmo tempo, um contrato entre seus associados” (1997, p. 245). É uma lei, segundo este autor, pois é originário de uma autoridade maior: a Assembléia Geral,

onde se estabelece à vontade da maioria presente. É considerado um contrato, pois regula a vida cooperativista no que tange a estabelecer poderes e funções e a consolidar as decisões, como, por exemplo, capital social, Assembléia Geral Ordinária ou Extraordinária, a administração e o Conselho Fiscal com a especificação da competência de cada setor e seus componentes (Ibid.). Portanto, os associados possuem capacidade participativa de decisão, tanto a estratégica como as rotineiras, ao participarem nas Assembléias Gerais realizadas pela Cooperativa. Porém, as decisões diárias administrativas necessárias para o funcionamento da Cooperativa são tomadas por seu quadro funcional e o Conselho de Administração, respeitando, sempre, o estabelecido no Estatuto.

b) Macroestrutura: participam somente parte dos associados ao serem eleitos ou nomeados para comporem o Conselho de Administração, cujo objetivo é controlar os resultados, elaborar os planos de trabalho e serviços gerais da Cooperativa, além de representar e coordenar as Assembléias Gerais, ou seja, administrar a Cooperativa (PINHO, 2004), e o Conselho Fiscal, cuja função é fiscalizar os atos administrativos. O poder de decisão do Conselho Fiscal e do Conselho de Administração é limitado, de acordo com o estabelecido pela superestrutura.

c) Estrutura funcional: representa o quadro técnico da Cooperativa – aqueles que realizam as atividades administrativas e operacionais. Pode ser constituído, também, por profissionais contratados cujo vínculo será de natureza trabalhista. Sendo o quadro operacional ou funcional das Cooperativas, tem um poder de decisão compartilhada com a Administração (IRION, 1997; CRUZ, 2000).

d) Infra-estrutura: representam o sócio como pessoa e suas economias particulares; quanto maior o número de associados e suas economias, maior será a potencialidade das Cooperativas (IRION, 1997). Assim, a infra-estrutura das Cooperativas refere-se aos próprios associados, na qualidade de produtores, de fornecedores de mercadorias e de consumidores dos produtos oferecidos por elas.

Verifica-se que as decisões principais referentes às estratégias são tomadas nas Assembléias Gerais (Superestrutura), mas o Conselho de Administração (macroestrutura) também é responsável por decisões gerenciais, sendo sua limitação estabelecida no Estatuto Social. Quanto às decisões rotineiras, cujos balizadores já estão pré-fixados no Estatuto, elas são tomadas, diariamente, pela

equipe operacional, normalmente contratada (não-associados). Ou seja, pode-se dizer que:

Ao Conselho de Administração cabe a direção e administração da Cooperativa, por ser órgão diretivo e executivo; o Conselho Fiscal é um órgão permanentemente encarregado de verificar o bom manejo econômico-financeiro da Cooperativa e de zelar pelo cumprimento de todas as normas; a gerência, sob a supervisão do Conselho de Administração, tem a seu cargo o manejo os negócios ordinários e normais das Cooperativas (ANTONIALLI, 2000, p. 141).

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 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” (1989 *apud* ANTONIELLI, 2000, p. 142). 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).

Uma das formas de auxiliar as Cooperativas é incentivar o administrador a estudar as características do mercado, sempre analisando os aspectos internos e externos da organização. Segundo Zangheri *et al.*, “capacitar-se, portanto, é uma saída encontrada por muitos cooperados, diretores, conselheiros de administração e fiscais, bem como a contratação de gerentes para auxiliar na gestão” (2000, p. 37).

Por estar num ambiente competitivo, as Cooperativas precisam utilizar técnicas de gerenciamento profissionais como as outras organizações, uma vez que elas são seus competidores. Um dos recursos para isto são as informações, incluindo a contábil, e a forma de sua obtenção, ou seja, o Sistema de Informação e a Tecnologia da Informação, que darão suporte operacional e, principalmente, gerencial e estratégico.

A Figura 9 mostra que o SI, juntamente com as demais ferramentas da TI, auxiliam no processo de decisão das Cooperativas. Porém, o Sistema de Informação da instituição deve disponibilizar informações de acordo com a organização estrutural da Cooperativa, ou seja, sua estrutura de poder, avaliando sempre as

influências que a atividade Cooperativa sofre, tanto por parte dos cooperados como do mercado externo. Com tudo isso, a gestão da Cooperativa atingirá mais facilmente seus objetivos, sem desvios da estratégia estabelecida, através da tomada de decisão baseada em informações relevantes e confiáveis.

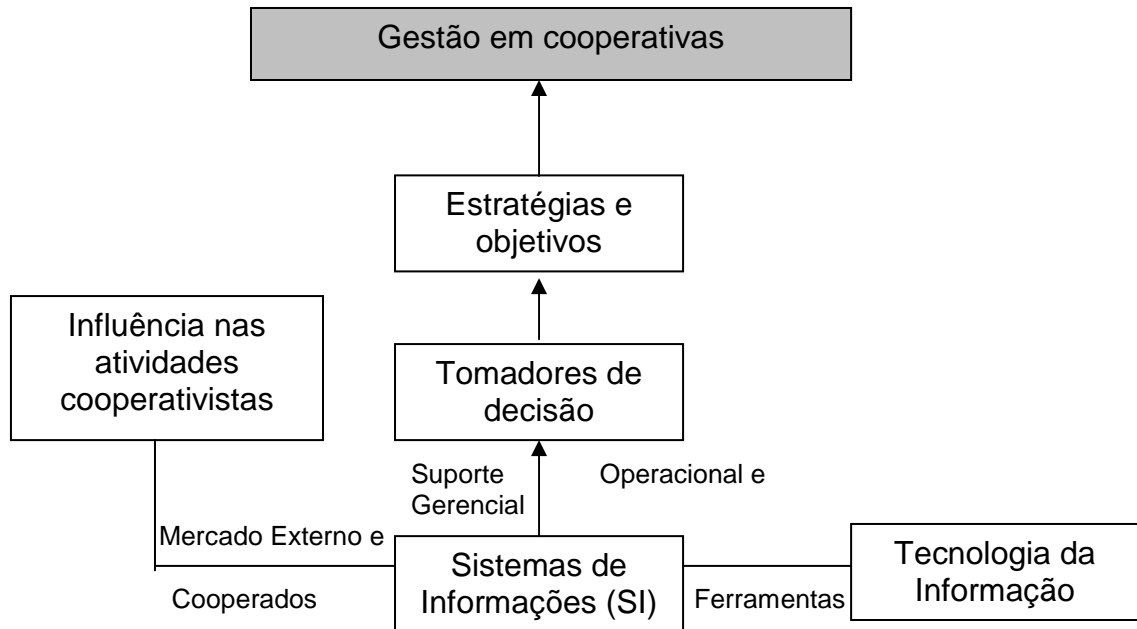


Figura 9: Aspectos relevantes no processo decisório em uma Cooperativa.
Fonte: González (2003, p. 51).

De acordo com a figura 9, a Tecnologia da Informação com suas ferramentas, dentre elas, o Sistema de Informação da Cooperativa, auxiliam na detecção dos fatores que influenciam a atividade da empresa Cooperativa, tanto as oportunidades e ameaças como os pontos fortes e fracos. As informações geradas pelo Sistema de Informação dão suporte operacional e, principalmente, gerencial e estratégico aos tomadores de decisão, para que possam formular, implementar e controlar as estratégias e os objetivos definidos (processo da gestão estratégica). Enfim, a informação oriunda da Tecnologia da Informação e do SI são ferramentas essenciais para uma gestão eficaz e eficiente nas Cooperativas.

Percebe-se a grande importância em estudar a Tecnologia da Informação e o Sistema de Informação, mais precisamente o SICG, que dão suporte aos diversos níveis do processo decisório das Cooperativas para auxiliar na tomada de decisão, fazendo com que consigam obter ou manter uma boa gestão, de acordo com a figura 9. Esses mecanismos não são fatores exclusivos das Cooperativas, mas de todas as organizações.

Essas ferramentas precisam, também, prover o associado de informações sobre o mercado e a Cooperativa, para que possam ter o conhecimento necessário a fim de decidir pontos importantes, além de exercer seus direitos de “dono” da Cooperativa. Essas informações são normalmente entregues na Assembléia Geral.

Verificou-se que a Tecnologia da Informação e o SI dão suporte à estrutura de poder (tomadores de decisão) ao disponibilizarem informações utilizadas para a gestão da Cooperativa. Logo, é importante abordar resumidamente um modelo de gestão que pode ser aplicado a essas empresas.

4 METODOLOGIA

O objetivo deste capítulo é apresentar o delineamento da pesquisa, bem como o universo, a amostra e a forma de obtenção dos dados. Posteriormente, apontam-se como os dados foram analisados e as limitações da pesquisa.

4.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O delineamento desta pesquisa seguiu a tipologia apresentada por Gil (1995) que a classifica quanto à natureza, à forma de abordagem do problema, aos objetivos e aos procedimentos técnicos.

Quanto à natureza, a pesquisa é aplicada, pois é desenvolvido um conhecimento para que seja empregado empiricamente – informações a serem consideradas no Controle Estratégico.

Em relação à forma de abordagem do problema, ela se classifica como quantitativa e qualitativa, pois, segundo Vergara (2000), é possível tratar os dados quantitativa e qualitativamente na mesma pesquisa: quantitativa porque as respostas obtidas através do questionário foram analisadas e classificadas de acordo com técnicas estatísticas; qualitativa porque as respostas adquiridas através das entrevistas foram analisadas mediante o uso da técnica de análise de conteúdo, bem como as questões abertas do questionário.

Quanto aos objetivos (fins), a pesquisa é classificada como descritiva que, segundo Gil, “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis” (1995, p. 44). Neste estudo, então, buscou-se descrever as informações contábeis-gerenciais utilizadas pelas Cooperativas pesquisadas.

Quanto aos procedimentos técnicos (meios), o estudo se enquadra como uma pesquisa de campo e levantamento. Foram utilizados dois procedimentos, pois se objetivou estudar com maior profundidade as Cooperativas da região escolhida. Assim, a pesquisadora foi a campo, onde os fatos ocorreram, para buscar evidências e coletar dados mediante questionário e entrevista semi-estruturada.

4.2 UNIVERSO E AMOSTRA

O universo ou população inicial deste estudo é composto por todas as 212 (duzentos e doze) Cooperativas, independentemente de sua classificação ou porte, situadas nos municípios que compõem o Conselho Regional de Desenvolvimento (COREDE), denominados Corede Serra, Hortências, Paranhana, Vale do Taquari, Vale do Rio dos Sinos e Vale do Caí, em 2007. Neste trabalho, estes compõem a Serra Gaúcha e a Região Metropolitana da Grande Porto Alegre (Anexo A).

As informações referentes às Cooperativas foram obtidas através da Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul (OCERGS), por intermédio do Sistema de Crédito Cooperativo (SICREDI Serrana). Isso decorreu em virtude de informação remetida pelo presidente da OCERGS, via *e-mail*, de que a organização não mais poderá disponibilizar as informações solicitadas para pessoas alheias às Cooperativas.

Alguns procedimentos foram realizados para selecionar-se a amostra desta pesquisa. Primeiramente, entrou-se em contato com toda a população a fim de solicitar o endereço eletrônico do contador da empresa Cooperativa ou do responsável pela disponibilização das informações contábeis, para posterior envio do questionário, juntamente com explicação sobre a importância de sua participação. Além disso, no mesmo contato foram verificadas quais Cooperativas efetuavam o registro e o controle contábil internamente e quais possuíam a Contabilidade terceirizada. Após essa verificação, constatou-se que algumas organizações não possuíam os dados atualizados na OCERGS, tornando impossível o contato, ou estavam em processo de liquidação ou, ainda, não quiseram participar da pesquisa. Esses problemas eram esperados, pois, nos diversos contatos efetuados junto à OCERGS antes de receber a resposta de seu presidente, foi informado que o cadastro das Cooperativas do Rio Grande do Sul estava sendo atualizado.

A escolha do contador como respondente fundamentou-se nas seguintes razões, a fim de buscar a visão mais adequada para o estudo:

- O contador é o responsável formal pela Contabilidade e pelos Sistemas de Informação Contábil-Gerencial. É ele que responde pela qualidade, veracidade, ética, legalidade, propriedade e consistência das informações contábeis-gerenciais.

• Por ser o responsável pela parte contábil do Sistema de Informação geral da Cooperativa, o contador seria o melhor conhecedor de sua estrutura e funcionamento, podendo, assim, avaliar e dar conhecimento sobre as informações utilizadas pela administração no processo da administração estratégica.

Depois de efetuar esse procedimento, chegou-se à amostra da pesquisa (Tabela 1), sendo classificada como não-probabilística selecionada por acessibilidade (questionário) e por conveniência (entrevistas), em virtude de não se utilizar nenhum procedimento estatístico para sua escolha. Na amostra por acessibilidade “o pesquisador seleciona elementos pela facilidade de acesso a eles” (VERGARA, 2000, p. 51), e na amostra por conveniência, de acordo com Gil (1995, p. 97), “o pesquisador seleciona um subgrupo da população que, com base nas informações disponíveis, possa a ser considerado representativo de toda a população”.

Tabela 1: Distribuição da amostra

Cidade	Quantidade de Cooperativas	Cidade	Quantidade de Cooperativas
Antônio Prado	2	Lajeado	6
Arroio do Meio	1	Montenegro	3
Bento Gonçalves	3	Nova Petrópolis	2
Cambará do Sul	1	Novo Hamburgo	10
Canela	1	Picada Café	1
Canoas	4	Protásio Alves	1
Capitão	1	Putinga	1
Carlos Barbosa	2	Rolante	1
Caxias do Sul	17	São Leopoldo	9
Encantado	1	São Marcos	1
Estância Velha	1	Sapiranga	1
Estrela	1	Sapucaia do Sul	3
Farroupilha	5	Serafina Corrêa	1
Flores da Cunha	2	Taquara	4
Garibaldi	5	Taquari	2
Gramado	2	Teotônia	2
Harmonia	1	Vacaria	4
Ipê	2	Veranópolis	2
TOTAL	52	TOTAL	54

A amostra considerada, composta por 106 Cooperativas (Anexo B), representa 50% da população escolhida, classificadas de acordo com o objeto social, apresentadas na Tabela 2:

Tabela 2: Classificação da amostra

Classificação	Quantidade	Classificação	Quantidade
Agropecuária	37	Mineração	1
Consumo	1	Produção	4
Crédito	15	Saúde	18
Educacional	3	Trabalho	15
Habitacional	9	Transporte	1
Infra-estrutura	2	TOTAL	106

A amostra efetiva da pesquisa foi composta por todos os questionários que foram respondidos. Ao todo, 31 questionários retornaram, mas 1 foi eliminado em virtude de a Cooperativa estar em processo de liquidação. A amostra efetiva final foi de 30 questionários, conforme a Tabela 3.

Tabela 3: Definição da amostra efetiva

Situação	Cooperativas
População	212
Amostra intencional	106
Empresas que informaram que não participariam por motivos diversos	14
Amostra ajustada	92
Respostas não recebidas	61
Questionário eliminado	1
Total de questionários respondidos válidos	30

Já a amostra efetiva da pesquisa quanto às entrevistas foi de sete Cooperativas.

4.2.1 Validação da amostra

A fim de demonstrar a representatividade da amostra, apesar de ser apenas um indicativo, utilizou-se o procedimento de Diehl, Gonçalo e Martins (2002), onde os respondentes foram divididos em duas amostras. A primeira envolveu as respostas obtidas no período de 10 a 30 de março de 2008, e a segunda foi composta pelas respostas das Cooperativas que necessitaram de mais de um contato, referente ao período de 31 de março a 10 de junho de 2008, o que se convencionou que representariam os não-respondentes.

A fim de verificar se houve divergências entre as respostas obtidas por meio das duas amostras, foi selecionada a questão 1, da Seção V, na qual se apurou a média, o desvio-padrão, o intervalo de confiança definido em 95% e a moda, conforme demonstra a Tabela 4.

Com o resultado da análise verificou-se que não há diferenças significativas entre as amostras, podendo-se considerar que os não-respondentes estão

representados nos resultados obtidos na pesquisa, apesar de este método ser apenas um indicativo.

Tabela 4: Validação da amostra

AMOSTRA	Questão (Seção VII)	Em relação especificamente a gestão em Cooperativas, você considera que:
1 ^a	Média	2
	Moda	2
	Desvio Padrão	0,63
	Intervalo de Confiança	de 1,77 a 2,23
2 ^a	Média	2
	Moda	2
	Desvio Padrão	0,77
	Intervalo de Confiança	de 1,73 a 2,28

4.3 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Nesta pesquisa, a fim de evitar vieses e cumprir os objetivos já estabelecidos, utilizou-se como técnica de coleta de dados o questionário (Apêndice A), com questões fechadas e abertas, e entrevistas semi-estruturadas (Apêndice B) em parte da amostra, para esclarecimento e aprofundamento do objeto de estudo, com o objetivo de auxiliar na análise dos dados.

Quanto às entrevistas semi-estruturadas, elas foram realizadas com questões abertas no intuito de compreender a perspectiva e a realidade dos respondentes.

Yin (1994) corrobora com o exposto ao enfatizar que a utilização de vários instrumentos de coleta de dados conjugados em uma mesma pesquisa (triangulação) permite obter maior qualidade e confiabilidade nos resultados. Portanto, a triangulação é um processo de corroboração dos dados de um estudo por meio da utilização e da comparação entre diversas fontes de evidências.

Gil afirma que “a única diferença entre o questionário e a entrevista está que nesta última as questões são formuladas oralmente às pessoas, que respondem da mesma forma” (1995, p. 124). Porém, cabe destacar que na entrevista há possibilidade de sanar dúvidas de interpretação e definição de um determinado termo técnico, evitando, assim, respostas inadequadas. Isto não ocorre com o questionário, que se limita às perguntas pré-estabelecidas. Ademais, segundo Rea e Parker (2002), uma das desvantagens da aplicação do questionário em estudos é o

índice de respostas inferiores a outros métodos. Para minimizar essa limitação foram adotados alguns procedimentos:

- realização de outro instrumento de pesquisa, a entrevista, para parte da amostra;
- elaboração de uma carta de apresentação onde se especificou o assunto tratado, a confidencialidade e quais pessoas na organização deveriam responder ao questionário;
- contato com os responsáveis pela área de Contabilidade das Cooperativas ou pessoas ligadas diretamente a eles, de forma que o questionário fosse encaminhado por *e-mail* à pessoa que deveria responder o instrumento; no mesmo contato foi informado sobre a importância da participação da Cooperativa, enfatizando a necessidade de retorno do questionário na brevidade possível, o objetivo da pesquisa e o sigilo da participação e das informações da Cooperativa;
- posteriormente ao envio do *e-mail*, a fim de aumentar a taxa de retorno do questionário, os destinatários que não responderam no prazo determinado (30 de março de 2008) foram novamente contatados por *e-mail*, sendo estipulado um novo prazo para entrega do questionário (10 de junho de 2008); além disso, houve contatos por telefone em que se solicitou sua participação na pesquisa. Assim, foram efetuados diversos contatos por telefone e por *e-mail* até o recebimento do questionário ou a desistência de participação no estudo.

4.3.1 Estrutura do Questionário

O questionário foi composto por questões abertas, fechadas e duplas (GIL, 1995). No total foram elaboradas 10 questões relacionadas especificamente ao atendimento do objetivo proposto.

A seguir, apresentam-se as nove seções (assuntos) definidas no questionário:

1) SEÇÃO I – Informatização da Cooperativa: esta seção buscou identificar os tipos de Sistemas de Informação que são utilizados pelas Cooperativas e o alinhamento entre a área de Tecnologia da Informação e a Contabilidade, a fim de cumprir o primeiro objetivo proposto neste estudo.

2) SEÇÃO II Gestão Estratégica: este tópico visou atender ao segundo objetivo da pesquisa, que é identificar o grau de utilização das informações que são disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial no Controle Estratégico; se a administração estratégica é adotada pelas Cooperativas pesquisadas; Além disso, tentou-se verificar as fontes de informações utilizadas pelas Cooperativas no Controle Estratégico e as informações que são necessárias e que ainda não estão disponíveis aos gestores para a tomada da decisão.

3) SEÇÃO III – Necessidades Informacionais dos Executivos: esta seção procurou analisar a percepção dos respondentes com relação às verdadeiras necessidades informacionais dos executivos relacionadas ao Controle Estratégico e como elas são identificadas.

4) SEÇÃO IV – Barreiras para o fluxo da informação estratégica: esta seção pretendeu identificar as barreiras encontradas nas Cooperativas para o fluxo da informação contábil-gerencial, buscando atender ao quarto objetivo específico, bem como verificar as informações estratégicas necessárias aos gestores que ainda não estão contempladas no SICG. Essa identificação permite que o quinto objetivo também seja atingido.

5) SEÇÃO V – Gestão das Cooperativas: de acordo com a literatura, as Cooperativas possuem gestão diferenciada da dos demais tipos de sociedades; contudo, em virtude da globalização, acredita-se que devem se adaptar ao ambiente. Por isso, esta questão tem apenas o objetivo de verificar, na percepção dos respondentes, como é tratada atualmente a gestão das Cooperativas pesquisadas.

6) SEÇÃO VI – Perfil do respondente e caracterização da Cooperativa: a última seção pretendeu identificar os participantes e a própria Cooperativa.

4.3.2 Estrutura da Entrevista

As questões realizadas através do roteiro de entrevistas (Apêndice B) não tiveram caráter rígido e permitiram a realização de perguntas não-contempladas, de acordo com a necessidade dos entrevistados e do entrevistador. As entrevistas foram gravadas com autorização dos entrevistados e transcritas para posterior análise dos dados.

A entrevista foi feita em parte da amostra selecionada, obedecendo aos critérios de conveniência e, também, de acessibilidade. O objetivo inicial era de entrevistar dez Cooperativas, porém, em decorrência da escassez de tempo e da acessibilidade de seus contadores, foram entrevistadas apenas sete. É importante destacar que, além de ajudar a evitar o viés, a entrevista é uma forma de poder sanar algumas dúvidas da pesquisadora que poderão surgir na análise quantitativa, obtidas através do questionário.

Ademais, as seções que constam no roteiro das entrevistas são as mesmas do questionário, relacionadas no item 4.3.1.

4.4 EXECUÇÃO DA PESQUISA

Após a aprovação da banca de qualificação do projeto, o primeiro questionário e o roteiro de entrevista foram finalizados.

De posse da versão preliminar, foi elaborada uma planilha para a aprovação do questionário por juízes-avaliadores, a fim de validar o conteúdo. De acordo com Caron, “nessa etapa [...] pode-se utilizar duas técnicas para validar um instrumento: pré-testes na amostra ou juízes-avaliadores” (2004 *apud* BENETTI, 2005, p. 125). Na pesquisa foram utilizadas as duas formas de validação.

A avaliação do questionário obedeceu a três critérios estabelecidos por Balbinotti, Benetti e Soares (2006), a saber:

- Clareza de linguagem: consistiu em verificar se a linguagem adotada no questionário estava clara, possibilitando o entendimento da questão.
- Pertinência prática: consistiu em verificar a relevância da questão para a realidade dos executivos das Cooperativas pesquisadas.
- Dimensão teórica: consistiu em verificar onde o item se enquadrava na teoria.

O Quadro 5 apresenta as instruções para os juízes-avaliadores. Salienta-se que a planilha possuía um campo de observações para que expressassem suas opiniões.

Assim, a planilha foi enviada ao corpo de juízes-avaliadores, composto por três contadores de Cooperativas localizadas na cidade de Porto Alegre e três

acadêmicos, de reconhecida experiência, pertencentes a uma instituição de ensino superior, todos com titulação de doutor. A avaliação do questionário por esses especialistas (3 acadêmicos e 1 contador) permitiu o refinamento do instrumento de coleta de dados, na identificação de pontos fortes e fracos.

CLAREZA DE LINGUAGEM	PERTINÊNCIA PRÁTICA	DIMENSÃO TEÓRICA			
1 – Pouquíssima	1 – Pouquíssima	A-	Informatização da Cooperativa	H-	Novas ICG
2 – Pouca	2 – Pouca	B-	Informação contábil e gerencial (ICG)	I-	Tipos de informações
3 – Média	3 – Média	C-	Controle Estratégico	J-	Frequência da disponibilização da ICG
4 – Muita	4 – Muita	D-	Gestão da Cooperativa	K-	Fontes externas de informação
5 – Muitíssima	5 – Muitíssima	E-	Fluxo da Informação	L-	Fontes Internas de informação
		F-	Instrumentos do Sistema de Informação Contábil e Gerencial	M-	Administração estratégica
		G	Importância da ICG		

IMPORTANTE: para cada uma das categorias, assinale APENAS UMA alternativa.

Quadro 5: Instruções para o juiz-avaliador

Fonte: Elaborado pela autora.

No mesmo período fez-se o primeiro contato com as Cooperativas, buscando identificar quais possuíam a Contabilidade interna e quais a possuíam terceirizada. Além disso, neste contato houve a exposição da importância da participação da Cooperativa na pesquisa, ressaltando seu anonimato, e solicitação do *e-mail* do contador, caso houvesse, ou do presidente ou gerente financeiro, para o posterior envio do questionário.

Nesta fase, o discurso utilizado (Apêndice C) sofreu algumas alterações necessárias para que o ouvinte compreendesse mais rapidamente o que estava sendo exposto, principalmente para as Cooperativas que possuíam a Contabilidade terceirizada.

Constatou-se, conforme já mencionado, que muitas Cooperativas não tinham os dados atualizados na OCERGS, algumas estavam em processo de liquidação e, ainda, algumas não quiseram participar da pesquisa. Com isso, foi obtida a amostra a ser utilizada para envio do questionário.

Efetuada as alterações da versão preliminar, o questionário passou por mais um processo de validação: o pré-teste, que, segundo Caron, “gera mais confiança ao instrumento” (2004 *apud* BENETTI, 2005, p. 144) por avaliar se as questões são

compreendidas pela população-alvo. Além deste, existe o método de teste-reteste, que consiste em entrevistar duas vezes a mesma pessoa, em situações diferentes.

As duas aplicações demandam muito tempo. Contudo, devido ao prazo de encerramento da pesquisa, optou-se por realizar o pré-teste, porém para um número inferior ao indicado pela literatura. Vallerand sugere uma amostra de vinte pessoas (1989).

Desta forma, o pré-teste foi aplicado a três profissionais qualificados com formação superior em Contabilidade e experiência comprovada de atuação na área contábil em empresas multinacionais.

Após o término dos testes foi elaborada a versão final do questionário e iniciado o processo de envio para as Cooperativas. O correio eletrônico compôs-se de uma carta de apresentação (Anexo C) e do link codificado para a *homepage* <<http://www.ferraritopografia.com.br/pesquisa.php>> do questionário. A cada empresa da amostra foi atribuído um código de acesso e uma senha. Por meio desta identificação, foi possível saber que Cooperativas responderam ao questionário, além de evitar o acesso de qualquer pessoa ao *Website*.

Além dessa opção, alguns respondentes (quatro) preferiram receber o questionário por correio ou pessoalmente (dois).

Salienta-se que, nesta pesquisa, o questionário foi aplicado duas vezes (VALLERAND, 1989). A primeira remessa foi concluída no dia 30 de março de 2008, e a segunda, no dia 10 de junho de 2008. O prazo para a conclusão da pesquisa foi um limitador relevante para estabelecer a data limite de aguardo do retorno das respostas.

Na primeira remessa, dos 106 questionários enviados retornaram 12, e na segunda, 19, atingindo um índice de resposta de 29%.

Após o encerramento do recebimento dos questionários, os dados coletados foram tabulados e analisados.

Simultaneamente com a entrega dos questionários foi iniciado o processo de agendamento das entrevistas (março de 2008). Das sete Cooperativas participantes, os entrevistados foram os contadores, sendo que as entrevistas foram realizadas e gravadas, com a autorização dos entrevistados, no decorrer dos meses de abril e maio de 2008, conforme pode ser visualizado no Quadro 6:

Cooperativas	Data da Entrevista
Cooperativa 1	19/5/2008
Cooperativa 2	14/4/2008
Cooperativa 3	6/5/2008
Cooperativa 4	17/4/2008
Cooperativa 5	20/5/2008
Cooperativa 6	12/5/2008
Cooperativa 7	16/5/2008

Quadro 6: Datas da realização das entrevistas

Por fim, todas as entrevistas foram transcritas para posterior análise, sendo que, em média, cada entrevista gerou 12 páginas de conteúdo.

4.4.1 Cálculo do Coeficiente de Validade de Conteúdo

A validação do conteúdo é uma avaliação subjetiva (pessoal) e não-quantitativa que verifica se o teste em questão mede o que se propõe a medir (VALLERAND, 1989). Nesta validação, realizada por juízes-avaliadores, foi verificada a clareza e pertinência de cada questão, bem como a dimensão teórica.

Hernandez-Nieto (2002) propôs um método de validade de conteúdo de cada item e de todo o instrumento, denominado CVC (Coeficiente de Validade de Conteúdo), com base nos resultados obtidos pela avaliação dos juízes. Segundo o mesmo autor, “é recomendado um mínimo de três e no máximo de cinco juízes, e uma escala de avaliação para os itens que varie de 1 a 5” (Ibid., p. 126). Neste estudo houve a participação de quatro juízes-avaliadores.

O cálculo do CVC é feito da seguinte maneira, segundo Benetti (2005):

I. Calcular a média das notas de cada item: $Mx = \sum_{i=1}^J xi$ (sendo $i=1$) / J sendo que somatório de xi corresponde a soma das notas dos juízes e J o número de juízes que avaliaram o item.

II. Calcular o CVC para cada item, com base na média: $CVCi = Mx / Vmáx$, sendo que $Vmáx$ corresponde o valor máximo que o item poderia receber.

III. Calcular o erro para descontar, assim, possíveis vieses dos próprios juízes para cada item: $Pei = (1/J)^J$.

IV. Calcular o CVC final de cada item: $CVCc = CVCi - Pei$

V. Após o cálculo de cada item, calcular o CVC total do questionário para cada um dos critérios utilizados em sua avaliação, através da diferença entre média dos coeficientes de validade de conteúdo dos itens e a média dos erros dos itens:

$$CVCt = M_{cvc_i} - M_{pe_i}$$

É recomendável que sejam consideradas aceitáveis, no que se refere à clareza de linguagem e à pertinência prática, ainda de acordo com Hernandez-Nieto, somente as questões que obtiverem $CVCc > 0,8$. Este fator foi considerado na avaliação do questionário. No caso da dimensão teórica, foi considerada a dimensão predominante entre as avaliações dos juízes.

O cálculo do coeficiente de validade de conteúdo foi feito com base em três critérios: Clareza de linguagem (CL), Pertinência prática (PP) e Dimensão teórica (DT) e os resultados dos cálculos de validade de conteúdo para o instrumento total (Apêndice E).

As questões, que são considerados itens para a avaliação do questionário, não foram pontuadas por não terem sido respondidas pelos juízes-avaliadores. Por isso, foram avaliadas em conjunto com a análise de seus itens (alternativas) pelos juízes.

No que se refere à clareza de linguagem, foram considerados inaceitáveis 47,26% dos itens (2, 3d, 4a, 4b, 5a, 5b, 5c, 5d, 6a, 6c, 6d, 8a, 8c, 9b, 9c, 9d, 9e, 10a, 10c, 12a-12k, 12n-12q, 12s-12u, 14, 15, 16a, 16c, 16d, 17, 18b, 18d, 18i, 18j, 19b, 19c, 21a, 21c, 21d e 21e). Já o instrumento total referente à validade de conteúdo quanto ao critério de clareza de linguagem obteve um resultado que garante índices satisfatórios ($CVCt = 0,85$).

Os itens 2, 4, 6, 8, 9, 10, 12, 14, 15 e 16 foram analisados e excluídos do instrumento de pesquisa, pois se considerou que a avaliação dos juízes foi relevante. Os itens da questão 5 foram mantidos, mas reformulados de acordo com as sugestões dos juízes. A questão 17, apesar de apresentar um resultado inaceitável, é a única constante no instrumento de coleta de dados que soluciona um dos objetivos específicos estabelecidos. Por isso, foi reformulada e mantida. Os itens da questão 18, apesar de apresentar resultado, foram mantidos, pois, segundo Starec (2002), eles podem dificultar o fluxo das informações. E, por fim, os itens relacionados à questão 21 apresentam 0,25 de pontuação inferior ao mínimo permitido tendo em vista que ficou muito confusa, segundo as observações dos juízes. Por ser considerada uma questão importante para o conhecimento da gestão

de uma Cooperativa, a fim de averiguar a opinião dos respondentes quanto às particularidades das Cooperativas, defendida pelos autores pesquisados, optou-se pela permanência da questão, que foi apenas reformulada.

No que se refere à pertinência prática, foram considerados inaceitáveis 47,26% dos itens (1b, 1d-1g, 1i-1l, 2, 4, 5b, 6b-6d, 8a, 8c, 9b-9e, 10a, 10c, 12a-12k, 12n-12q, 12s-12u, 14, 15b, 15d-15h, 15k-15n, 15p, 16a, 16c, 16d, 17, 18d, 18i, 18j, 19b, 19c, 21a, 21b, 21c, 21d, 21e). Já o instrumento total referente à validade de conteúdo quanto ao critério de pertinência prática também obteve um resultado que garante índices satisfatórios ($CVCt = 0,81$).

Os itens da questão 1 foram analisados retirados do questionário. Já no item 5b foi mantido, a fim de descobrir se as Cooperativas participantes possuem a Contabilidade gerencial estratégica. O item 16, conforme já mencionado, foi mantido por ser a única questão que responde a um dos objetivos traçados, porém foi reformulado. Quanto aos itens 18d, 18i, 18j, apesar de apresentarem um índice inaceitável, foram mantidos por fazerem parte de um conjunto, em virtude de serem considerados barreiras por Starec (1998).

A última análise feita pelos juízes – classificação das questões quanto à dimensão teórica – foi realizada em todos os itens e questões, e este procedimento permitiu uma análise completa. Na questão 5 houve dúvidas quanto à classificação da dimensão. A dimensão de toda a questão é Sistema de Informação Contábil-Gerencial, porém foi marcada a dimensão Tipos de Informações utilizadas no CE. Essa resposta justifica-se em função da proximidade dos assuntos, porém o detalhe da dimensão J é de ser específica para o Controle Estratégico e não se adaptar a esta.

Na questão 8 esperava-se que a dimensão teórica assinalada fosse Informação Contábil-Gerencial, pois é o que aborda a questão. Contudo, houve um entendimento de que a dimensão correta seriam as características qualitativas da informação, porém, conforme Stair (1998), o formato da informação não está enquadrado como as características da boa informação.

Na questão 14, apesar de abordar o Planejamento Estratégico, o objetivo é entender como ocorre o Controle Estratégico, sendo a dimensão correta Controle Estratégico, ao invés de administração estratégica ou gestão estratégica.

E, por último, na questão 21, por abordar claramente a gestão da Cooperativa, esperava-se que a resposta fosse a dimensão gestão da Cooperativa, e não Controle Estratégico, como foi assinalado.

4.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Os dados a serem coletados através do questionário, referentes às questões fechadas, foram analisados mediante a aplicação do método da Estatística Descritiva, que é um ramo da Estatística que aplica técnicas para sumarizar um conjunto de dados coletados, de forma a descrever suas características, a fim de comprovar a validade da pesquisa. A técnica utilizada foi a de tabelas e gráficos descritivos, elaborados através do *software Microsoft Excel*.

A fim de complementar a análise descritiva utilizou-se a técnica denominada Análise de *Cluster* ou conglomerados, “usada para classificar objetos ou casos em grupos relativamente homogêneos chamados de *clusters* (conglomerados). Os objetos em cada *cluster* tendem a ser semelhantes entre si, mas diferentes de objetos em outros *clusters*” (MALHOTRA, 2006, p. 572). Portanto, quando representados em um gráfico, os objetos dentro dos conglomerados que estão próximos são parecidos, e os distintos estarão afastados.

Os objetos mencionados referem-se, na pesquisa, às Cooperativas; o objetivo principal da adoção desta técnica está na redução dos dados. Segundo Malhotra, “a análise de *clusters* pode servir como instrumento de redução de dados para criar *clusters* ou subgrupos de dados mais fáceis de manejar do que observações individuais” (Ibid., p. 574). “Desta maneira, o pesquisador tem uma descrição mais concisa e compreensível das observações, com perda mínima de informação” (HAIR, TATHAM; BLACK, 2005, p. 384).

Além disso, esta técnica não utiliza um raciocínio estatístico rigoroso (MALHOTRA, 2006). A análise de *clusters*, neste estudo, será baseada no dendograma ou gráfico em árvore. Para Malhotra, “o dendograma é um dispositivo gráfico para apresentar os resultados de aglomeração. As linhas verticais representam *clusters* unidos. A posição da reta na escala indica as distâncias às

quais os *clusters* foram unidos” (Ibid., p. 574). Além disso, segundo o autor, ele é lido da direita para a esquerda.

As etapas para a aplicação da Análise de *Cluster* são descritas na Figura 10.

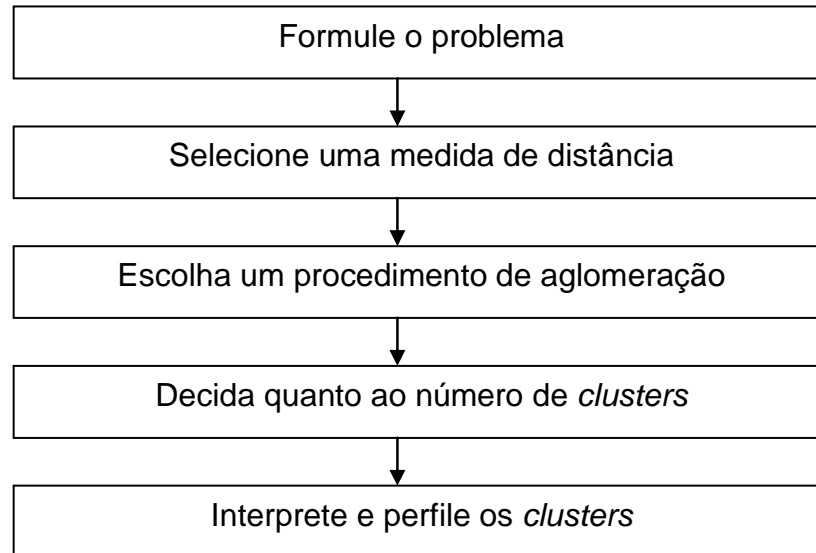


Figura 10: Etapas para a aplicação da Análise de *Cluster*
Fonte: Malhotra (2006).

Segundo Malhotra (2006), inicialmente é necessário definir o problema de aglomeração e as variáveis a serem tratadas estatisticamente. Escolhe-se, então, uma medida de distância dos conglomerados. Após, define-se o processo de aglomeração, que dependerá das variáveis em estudo e do problema em foco. Nesse ponto, a intuição do pesquisador deve ser utilizada para a escolha do melhor processo e definição do número de conglomerados na próxima etapa. Os conglomerados resultantes devem ser interpretados em termos das variáveis usadas para constituí-los e de outras variáveis adicionais importantes.

Quanto às respostas obtidas através das questões abertas, resultantes da aplicação do questionário e das entrevistas, elas foram analisadas de forma qualitativa através da técnica de Análise de Conteúdo, que engloba a análise das respostas individuais de cada Cooperativa para, depois, ser elaborada uma síntese para cada questão; em seguida, cada resposta dada a uma determinada questão será comparada, extraindo-se uma síntese geral do grupo.

Para chegar ao resultado esperado, a Análise de Conteúdo abrangeu as seguintes etapas, de acordo com Bardin (1995): *Pré-análise*, onde se analisou o material e se definiu, após a leitura, a unidade de registro (exemplo, uma palavra ou frase), unidade de contexto (significa precisar o contexto do qual faz parte a

mensagem), trechos significativos e categorias; *Exploração do material*, a etapa mais longa e trabalhosa, onde se aplicou o que havia sido definido na primeira fase; e *Tratamento dos resultados obtidos e interpretação*, a última fase.

Desta forma, analisou-se o material adquirido a fim de identificar as palavras-chave mais citadas em cada questão do roteiro de entrevistas e do questionário, a partir das respostas dos entrevistados e respondentes.

Resumidamente, através da análise das respostas, buscou-se uma avaliação quantitativa e qualitativa, sendo que os dados foram analisados à luz do referencial teórico apresentado.

Vale destacar que, para tornar a pesquisa mais confiável, se seguiu o critério denominado *inter-rater reliability*, estabelecido pela revista *Sociology*, de 1997. Armstrong *et al.* relatam que:

O critério desenvolvido por pesquisadores ingleses sugere que os relatos gravados e transcritos, assim como os procedimentos utilizados para colhê-los, sejam acessíveis a diferentes pesquisadores que não participam da pesquisa em questão, para que cada um possa fazer suas própria interpretação do conteúdo dos relatos colhidos e, dessa forma, auxiliar na validação dos resultados apresentados (1997 *apud* DUARTE, 2002, p. 11).

No decorrer do trabalho foram anexadas algumas transcrições completas de parte das entrevistas ao corpo do relatório de pesquisa, para que o leitor possa ter acesso ao chamado “material bruto” e tirar suas próprias conclusões.

4.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

No que se refere ao método, podem ocorrer restrições quanto à disposição dos entrevistados e respondentes em oferecer informações, e as informações por vezes não são concisas. Além disso, por ser uma pesquisa qualitativa, além de quantitativa, pode incorrer em problemas de confiabilidade e de subjetividade da pesquisadora, pois os resultados são avaliados à luz de seus conhecimentos. Conforme Neves, “desconhece-se, por impassível, procedimento que possa assegurar confiabilidade absoluta a um estudo qualitativo. Podemos dizer que tanto é inadequado ignorar [...] quanto manter uma visão simplista deles” (1996, p. 4).

Porém, realizaram-se procedimentos metodológicos com o objetivo de reduzir essa limitação no decorrer da pesquisa, conforme exposto no item anterior.

Outro limitador foi o tamanho do questionário, que pode ter desmotivado muitos respondentes. Esse fator foi identificado no decorrer das entrevistas. Ainda, destacou-se a possibilidade de haver um viés pela pesquisa ter sido respondida por contadores, na maioria dos casos.

E ainda: uma limitação do estudo é a quantidade de Cooperativas que se mostraram dispostas a participar da pesquisa. O número de respostas obtidas (30) representa em torno de 28,30%, considerado satisfatório para a pesquisa. Todavia, alguns setores de atuação (de acordo com o objeto social) não tiveram tanta representatividade quanto os outros, o que pode ser considerado uma limitação do método.

5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Este capítulo apresenta a análise e interpretação dos dados obtidos dos questionários, os quais estão embasados em tabelas, gráficos e dados estatísticos, e das entrevistas realizadas nas Cooperativas que, na medida do possível, foram analisadas através da identificação das palavras-chave.

5.1 CARACTERIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS PESQUISADAS MEDIANTE QUESTIONÁRIO

As 30 Cooperativas que constituíram os respondentes da pesquisa estão localizadas em 17 municípios, conforme mostra a tabela a seguir.

Tabela 5: Quantidade de Cooperativas pesquisadas por municípios

Nº DE ORDEM	MUNICÍPIOS	QUANTIDADE DE COOPERATIVAS	COREDES
1	BENTO GONÇALVES	2	SERRA
2	CARLOS BARBOSA	2	SERRA
3	CAXIAS DO SUL	8	SERRA
4	ENCANTADO	1	VALE DO TAQUARI
5	ESTRELA	1	VALE DO TAQUARI
6	FARROUPILHA	1	SERRA
7	FLORES DA CUNHA	1	SERRA
8	HARMONIA	1	VALE DO CAÍ
9	IPÊ	1	SERRA
10	LAJEADO	1	VALE DO TAQUARI
11	NOVA PETRÓPOLIS	1	HORTÊNSIAS
12	NOVO HAMBURGO	4	VALE DO RIO DOS SINOS
13	ROLANTE	1	PARANHANA
14	SÃO LEOPOLDO	1	VALE DO RIO DOS SINOS
15	TAQUARI	1	VALE DO TAQUARI
16	TEOTÔNIA	1	VALE DO TAQUARI
17	VACARIA	2	HORTÊNSIAS
Total		30	

Das 17 cidades participantes, 35% estão localizadas no Corede Serra; 29% pertencem ao Corede Vale do Taquari; já o Corede Hortênsias e o Vale do Rio dos Sinos tiveram uma contribuição de apenas duas Cooperativas cada, perfazendo um total de 12%; e, o Corede do Vale do Caí e o Corede Paranhana tiveram apenas uma participação cada, totalizando 6% do total da amostra, conforme ilustra o Gráfico 1:

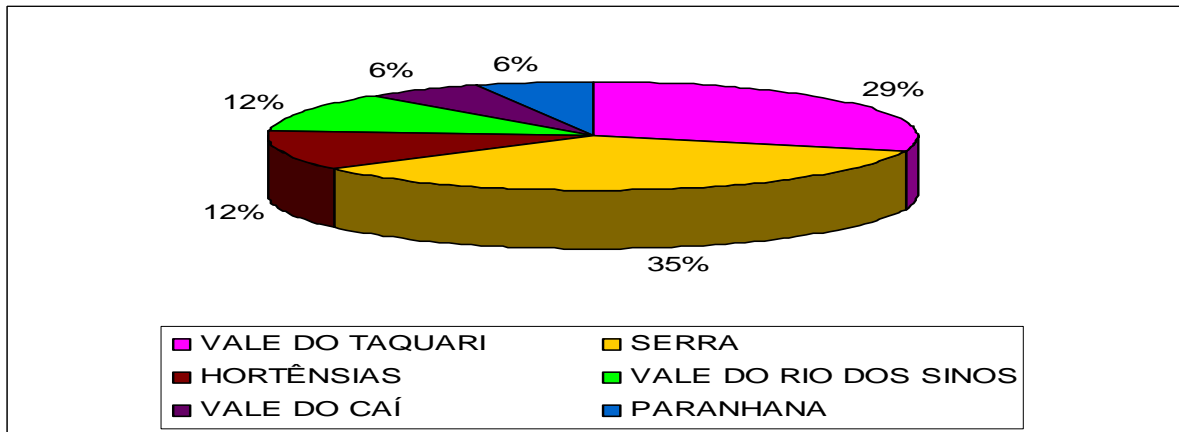


Gráfico 1: Participação dos COREDES na pesquisa

Descrevem-se nos próximos itens as características das 30 Cooperativas reveladas nos questionários.

5.1.1 Classificação quanto ao objeto

No tocante a este quesito, verifica-se que a maior participação referente à amostra efetiva da pesquisa foi das Cooperativas agropecuárias, com 48%, seguida pelas Cooperativas de crédito, com 14%. Logo após vêm as Cooperativas de trabalho, com 13%, e as de saúde, com 10%. Já as Cooperativas de transporte, de produção, de infra-estrutura, habitacional e educacional obtiveram 3% de participação cada. As duas únicas modalidades que não colaboraram na pesquisa foram as referentes à mineração e ao consumo, conforme o Gráfico 2.

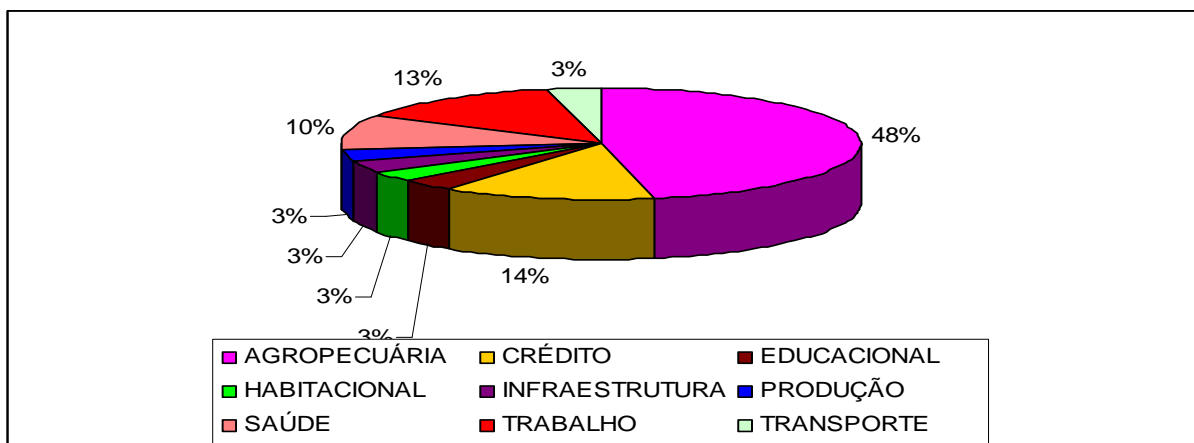


Gráfico 2: Participação das Cooperativas de acordo com o objeto

Porém, em relação às Cooperativas que constituíram a amostra da pesquisa, apenas as Cooperativas de transporte participaram em sua totalidade, seguidas pela Cooperativa de infra-estrutura, com 50% de participação, e pelas Cooperativas agropecuárias, com 38%. A relação completa da participação das Cooperativas pode ser vistas na Tabela 6.

Tabela 6: Participação das Cooperativas em relação à amostra

Nº DE ORDEM	CLASSIFICAÇÃO	QUANTIDADE DE COOPERATIVAS QUE PARTICIPARAM	DE QUANTIDADE DE COOPERATIVAS NA AMOSTRA	DE PARTICIPAÇÃO REFERENTE AMOSTRA	DE A
1	AGROPECUÁRIA	14	37		38%
2	CONSUMO	0	1		0%
3	CRÉDITO	4	15		27%
4	EDUCACIONAL	1	3		33%
5	HABITACIONAL	1	9		11%
6	INFRAESTRUTURA	1	2		50%
7	MINERAÇÃO	0	1		0%
8	PRODUÇÃO	1	4		25%
9	SAÚDE	3	18		17%
10	TRABALHO	4	15		27%
11	TRANSPORTE	1	1		100%
Total		30	106		

Logo, a amostra efetiva representa 28,30% da amostra inicial.

5.1.2 Classificação quanto à Contabilidade

Com essa classificação procurou-se identificar, entre os tipos de Cooperativas que participaram da amostra efetiva, quais possuem a Contabilidade interna e quais possuem a Contabilidade externa ou terceirizada.

Em relação às Cooperativas que possuem a Contabilidade interna, percebe-se, no gráfico, que as Cooperativas de crédito (3), habitacional (1) e de infra-estrutura (1) efetuam somente a Contabilidade internamente; já as Cooperativas agropecuárias, de saúde e de trabalho não têm em sua totalidade o registro da Contabilidade na própria empresa, perfazendo um total de 57,14%, 66,67% e 25%, respectivamente.

Já entre as Cooperativas que têm sua Contabilidade terceirizada, têm-se as Cooperativas: educacional, produção e de transporte.

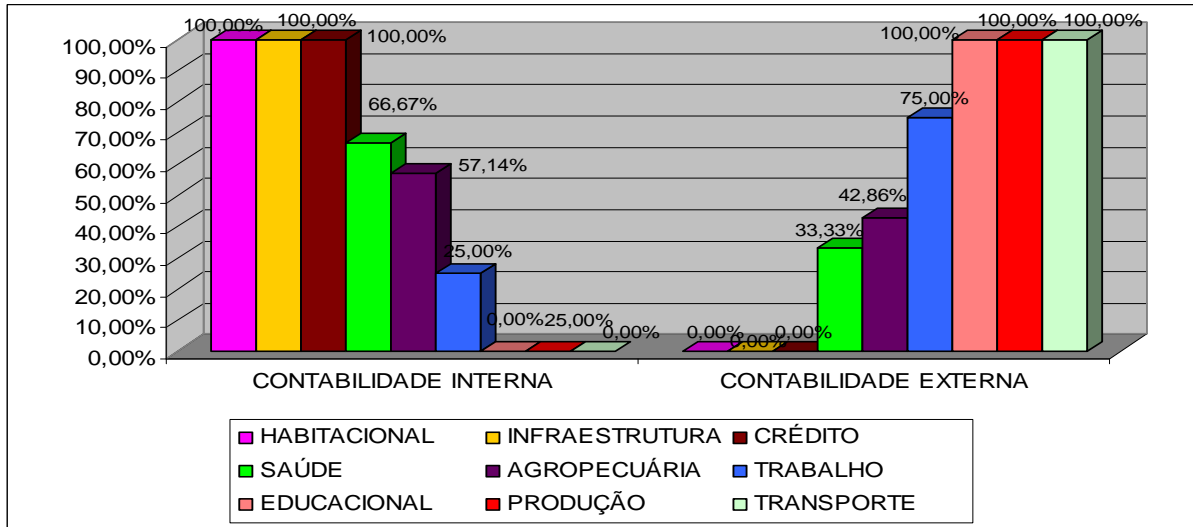


Gráfico 3: Classificação por tipo de Cooperativas e por formas de contabilização

Esta classificação permitiu distinguir as Cooperativas que possuem a Contabilidade interna das que possuem a Contabilidade externa ou terceirizada por tipo de Cooperativas. Contudo, de maneira geral, pode-se inferir, mediante análise do Gráfico 4, que 57% dos respondentes efetuam a Contabilidade na própria Cooperativa, e 43% delas o fazem via escritório contábil ou profissional autônomo.

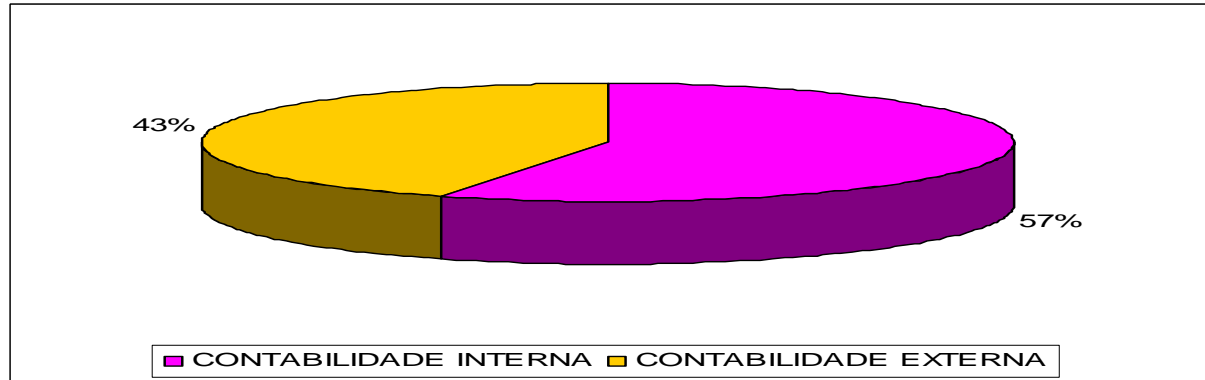


Gráfico 4: Cooperativas respondentes que possuem a Contabilidade interna e externa

Logo, pode-se concluir que a amostra efetiva possui um pouco mais que a metade de Cooperativas com Contabilidade interna, ou seja, 17 Cooperativas, sendo apenas 13 com Contabilidade terceirizada.

5.1.3 Tempo de atividade no mercado

Com relação ao tempo que as Cooperativas vêm operando no mercado, a pesquisa revelou que 51,85% estão entre a faixa de 1 a 20 anos de permanência no

mercado, e a mais nova delas, localizada na cidade de Ipê e classificada como agropecuária, foi constituída em 2005. Ainda, de acordo com os dados coletados, oito Cooperativas possuem menos de oito anos de existência.

Quanto às demais, 11,11% das Cooperativas estão entre 21 a 40 anos de existência; 14,81% das empresas Cooperativas estão com, no mínimo, 41 anos e no máximo, 60 anos, sendo que o mesmo percentual foi encontrado para Cooperativas que estão entre 61 a 80 anos. Por fim, apenas 7,42% estão no mercado há mais de 81 anos, sendo uma de crédito, localizada na cidade de Rolante, e uma agropecuária, localizada na cidade de Carlos Barbosa.

Esses dados podem ser visualizados na Tabela 7.

Tabela 7: Tempo de atividade no mercado

TEMPO	QUANTIDADE DE COOPERATIVAS	PERCENTUAL
De 1 a 20 anos	14	51,85%
De 21 a 40 anos	3	11,11%
De 41 a 60 anos	4	14,81%
De 61 a 80 anos	4	14,81%
Acima de 81 anos	2	7,42%
Total	27	100,01%

É importante destacar que três Cooperativas não divulgaram essa informação, configurando um total de apenas 27 Cooperativas.

5.1.4 Número de funcionários

Referente ao número de funcionários das Cooperativas que colaboraram com a pesquisa, é possível verificar que 48% possuem menos de 19 funcionários. Já 15% da amostra estão situadas entre as faixas de 20 a 99 funcionários (50% agropecuária; 25% de crédito e 25% de produção) e de 100 a 499 funcionários (50% agropecuária e 50% de crédito). Contudo, 22% das Cooperativas possuem mais de 500 funcionários, sendo que dentre esse percentual 17% corresponde à classificação de infra-estrutura, 50% de agropecuária e 33% de saúde, conforme pode ser visualizado no Gráfico 5.

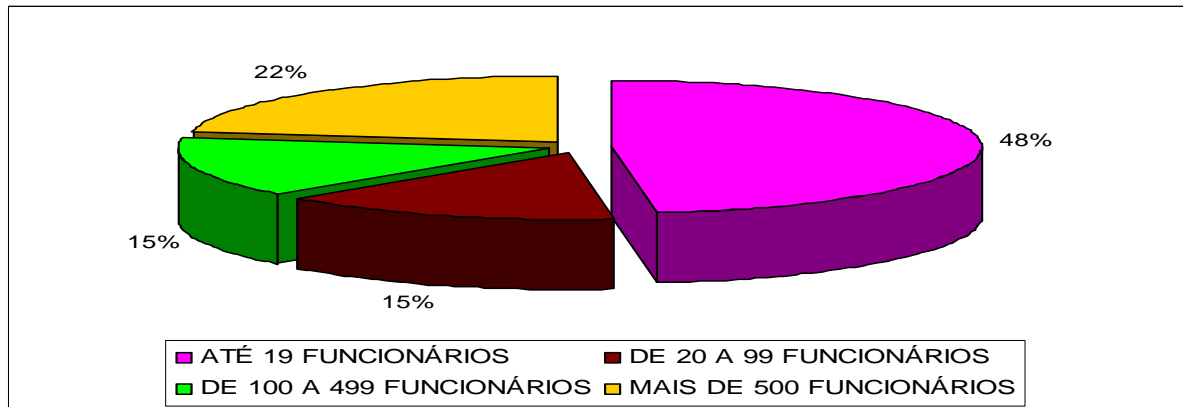


Gráfico 5: Número de funcionários das Cooperativas respondentes.

O critério de classificação foi de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. Assim, pode-se afirmar que 48% são microempresas; 15% pequenas empresas; 15% médias e 22% grandes empresas. Além disso, é importante também frisar que três Cooperativas não informaram esses dados.

5.1.5 Número de associados

O número de associados das Cooperativas estudadas está elencado no Gráfico 6, a saber:

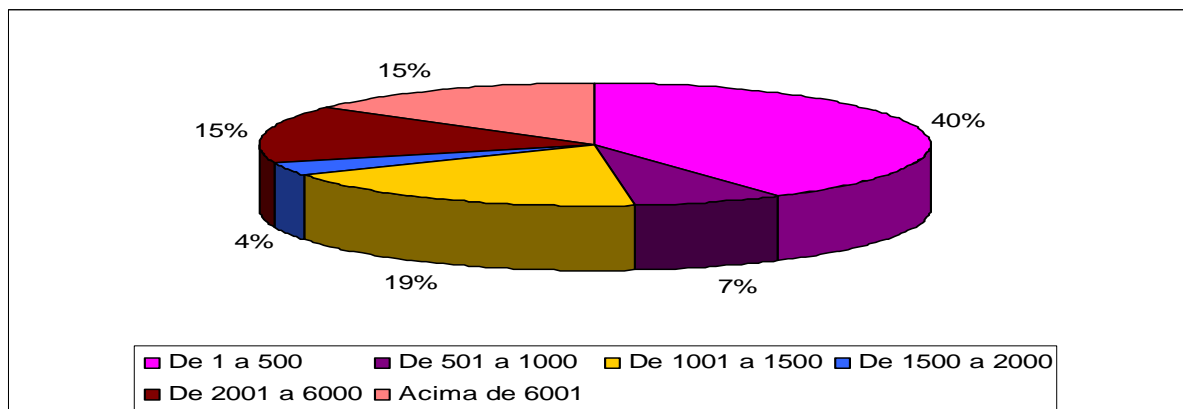


Gráfico 6: Número de associados pertencentes às Cooperativas respondentes

Nota-se que 40% das Cooperativas possuem menos de 500 associados, sendo que a Cooperativa com menor índice de cooperados é a de trabalho, com sete associados, localizada em Novo Hamburgo, seguida pela Cooperativa agropecuária, com 20 cooperados, localizada na mesma cidade; 19% têm entre 1.001 a 1.500 cooperados; 15% possuem de 2.001 a 6.000; e 15% têm acima de

6.001 associados. As Cooperativas pertencentes a esse grupo são: Cooperativa agropecuária localizada em Nova Petrópolis, com 11.085 associados; duas Cooperativas de crédito de 20.664 e 31.942 cooperados, situadas em Rolante e Carlos Barbosa, respectivamente; e a maior Cooperativa em termos de associados é a de infra-estrutura, com 45.568, situada em Teotônia.

5.1.6 Faturamento

De acordo com os dados levantados no questionário aplicado, 61% das Cooperativas possui seu faturamento acima de R\$ 2.133.222,00, ou seja, 11 Cooperativas com Contabilidade interna e seis Cooperativas com Contabilidade externa; 21%, com faturamento de até R\$ 120.000,00, sendo constituída por duas Cooperativas com Contabilidade interna e quatro com Contabilidade terceirizada; para 11% das Cooperativas o faturamento gira em torno de R\$ 433.755,14 a 2.133.222,00, das quais duas Cooperativas possuem a Contabilidade interna e uma Contabilidade externa, e 7% das Cooperativas informaram ter um faturamento entre R\$ 120.000,00 a R\$ 433.755,14, tendo a participação de uma Cooperativa com Contabilidade interna e externa, conforme é visualizado no gráfico a seguir.

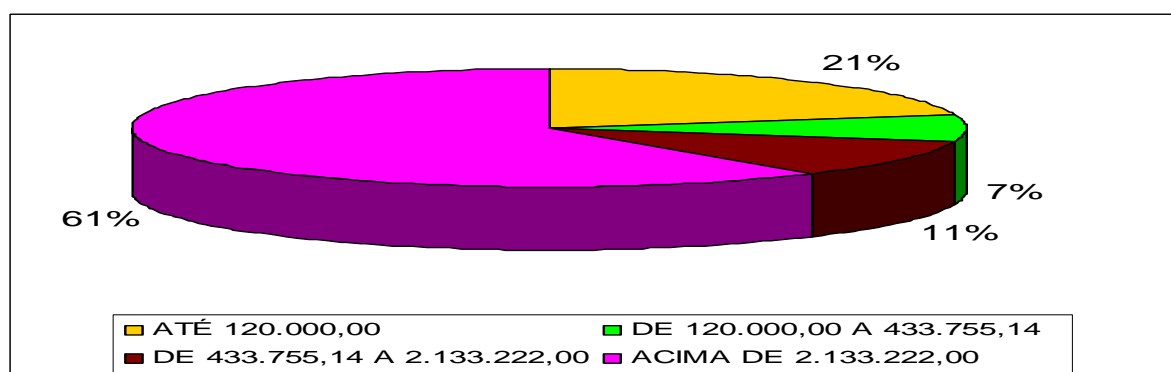


Gráfico 7: Faturamento das Cooperativas pesquisadas

Ademais, mediante a análise dos dados obtidos, é possível verificar que todas as Cooperativas de transporte, de saúde, de produção e de infra-estrutura da amostra efetiva possuem faturamento superior a R\$ 2.133.222,00, e mais da metade das Cooperativas agropecuárias (nove) também. As Cooperativas de crédito e de trabalho possuem resultados diversos; a Cooperativa educacional possui

faturamento de até R\$ 120.000,00; e, a habitacional, entre R\$ 433.755,14 e R\$ 2.133.222,00.

Neste quesito também houve abstenção de duas Cooperativas: uma de crédito (Contabilidade interna) e uma agropecuária (Contabilidade externa).

5.2 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES MEDIANTE QUESTIONÁRIO

Nesse item serão apresentadas algumas características dos respondentes obtidas mediante a coleta de dados através do questionário.

5.2.1 Perfil acadêmico

No tocante ao perfil acadêmico, a Tabela 8 mostra o nível de formação dos respondentes.

Tabela 8: Nível de formação dos respondentes

NÍVEL DE FORMAÇÃO	QUANTIDADE DE COOPERATIVAS	PERCENTUAL
Segundo Grau	1	3,32%
Graduação incompleta	5	16,67%
Graduação completa	11	36,67%
MBA (<i>Master Business Administration</i>)	11	36,67%
Mestrado (<i>Stricto Sensu</i>)	2	6,67%
Total	30	100,00%

Percebe-se que a maior concentração dos respondentes está no quesito graduação completa e MBA, com 36,67% cada, e a menor concentração de respondentes no item Doutorado, com nenhuma pontuação.

Embora 11 Cooperativas tenham destacado a formação do respondente em MBA, foram identificados 14 cursos, em virtude de, em alguns casos, o pesquisado ter realizado mais de uma especialização. Dentre eles, 21,44% dos respondentes que possuem MBA o têm em Controladoria e Gestão em Cooperativas, o que demonstra a preocupação desses funcionários com as peculiaridades das Cooperativas e o aperfeiçoamento da área técnica em que atuam.

5.2.2 Perfil profissional

No que diz respeito ao perfil profissional, a pesquisa objetivou saber o tempo de empresa dos respondentes, expostos no Gráfico 8.

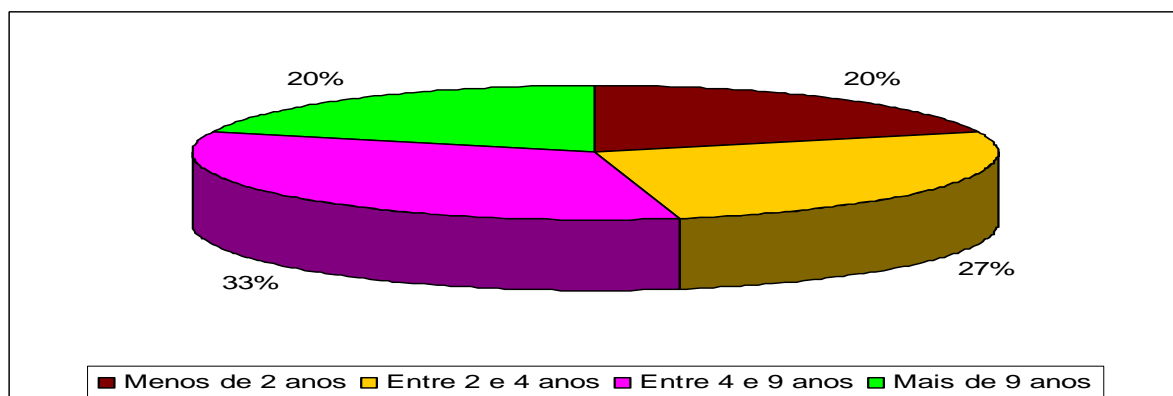


Gráfico 8: Tempo de empresa dos respondentes

Analisando o Gráfico 8, percebe-se que 33% estão entre 4 a 9 anos no cargo atual; 27% entre 2 a 4 anos, e 20% estão com menos de 2 anos e mais de 9 anos no cargo assinalado.

Esta pesquisa também aponta quais são os cargos ocupados pelos respondentes, conforme ilustra o Gráfico 9:

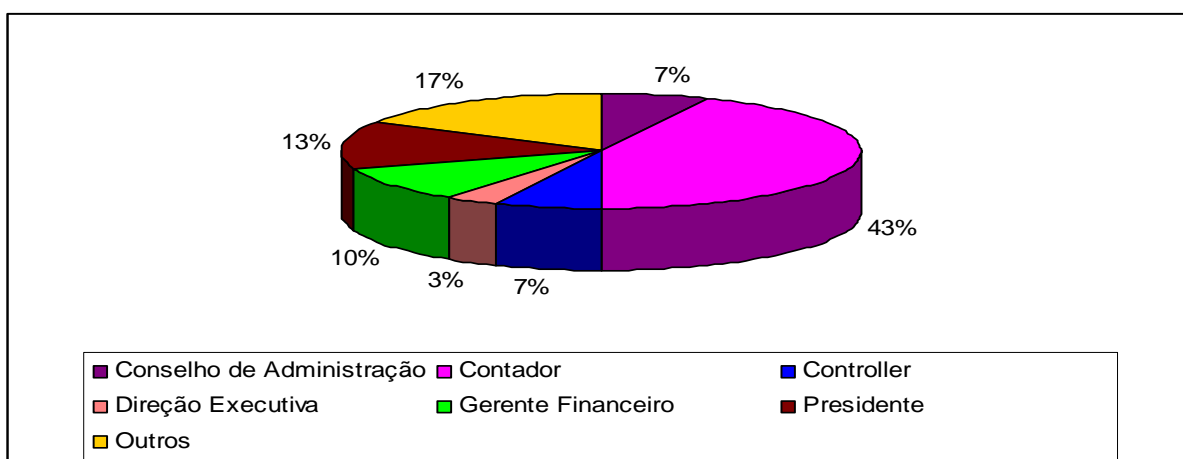


Gráfico 9: Cargos ocupados pelos respondentes

A maioria dos respondentes ocupa o cargo de contador (43%), sendo que 17% assinalaram a opção “outros cargos”. Nesse percentual encontram-se as seguintes funções desempenhadas: secretária executiva, gerente de informações, analista contábil, atendente e consultor. Destaca-se, também, que não houve respondentes que pertencem à Assembléia Geral que, no caso, seria o associado.

Percebe-se que, de acordo com os dados apresentados, 50% dos respondentes desempenham diariamente atividades ligadas à Contabilidade (contador e *controller*), e o restante ficou pulverizado em diversos cargos. Isso se justifica porque, na amostra final, 43% possuem a Contabilidade externa, e nessas Cooperativas o questionário foi respondido pela pessoa responsável e conhecedora da matéria, com o auxílio de seu contador. Isso foi confirmado no primeiro contato com as Cooperativas, no momento da confirmação do endereço eletrônico para envio do instrumento de pesquisa. Ademais, os respondentes que ocupam os cargos de gerente de informações e analista contábil trabalham em Cooperativas com Contabilidade interna.

Além dessas informações, foram identificadas as faixas etárias dos respondentes, a saber:

Tabela 9: Faixa etária dos respondentes

FAIXA ETÁRIA	QUANTIDADE DE COOPERATIVAS	PERCENTUAL
Até 30 anos	6	20,00%
De 31 a 40 anos	12	40,00%
De 41 a 50 anos	11	36,67%
Maior ou igual a 51 anos	1	3,33%
Total	30	100,00%

A maior concentração dos respondentes está entre as faixas de 31 a 40 anos, com 40%, e entre 41 a 50 anos, com 36,67%. Contudo, a maioria dos respondentes é relativamente jovem (até 40 anos), com 60% do total da amostra efetiva desta pesquisa.

5.3 CARACTERIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS E DOS RESPONDENTES PESQUISADOS MEDIANTE ENTREVISTA

A pesquisa de campo no que se refere às entrevistas, devido à dificuldade de acesso às Cooperativas, foi realizada em apenas oito delas. No entanto, uma Cooperativa agropecuária de Nova Petrópolis, localizada no Corede Hortênsias, foi descartada por não ter respondido a algumas questões, em virtude de uma reunião que o contador teve no momento da entrevista.

As sete Cooperativas que constituíram os respondentes da pesquisa estão localizadas em seis municípios, conforme mostra a Tabela 10, a seguir.

Tabela 10: Quantidade de Cooperativas pesquisadas por municípios

Nº ordem	Municípios	Quantidade de Cooperativas	Coredes
1	BENTO GONÇALVES	1	SERRA
2	CARLOS BARBOSA	1	SERRA
3	CAXIAS DO SUL	2	SERRA
4	FLORES DA CUNHA	1	SERRA
5	TEOTÔNIA	1	VALE DO TAQUARI
6	VACARIA	1	HORTÊNSIAS
Total		7	

Das sete Cooperativas entrevistadas, 72% pertencem ao Corede Serra, sendo que 14% estão localizadas no Corede Vale do Taquari e Hortênsias, respectivamente.

Pela facilidade de acesso e dos custos envolvidos, foram selecionadas primeiramente as Cooperativas localizadas na Serra, justificando, assim, seu percentual de participação nesta etapa.

5.3.1 Classificação quanto ao objeto e à forma de contabilização das Cooperativas pesquisadas

Quanto ao objeto, as Cooperativas entrevistadas estão classificadas em: (a) Cooperativas agropecuárias (4); (b) Cooperativas de crédito (2); e (c) Cooperativa de infra-estrutura (1). Destas, apenas duas Cooperativas não entregaram o questionário respondido, em virtude da falta de tempo no período em que foi solicitado seu preenchimento: a Cooperativa de crédito, localizada em Caxias do Sul, e a Cooperativa agropecuária, situada em Flores da Cunha.

Quanto à classificação de acordo com a forma de contabilização, todas as Cooperativas entrevistadas possuem a Contabilidade interna. Neste caso, houve a intenção da entrevistadora de conhecer mais a empresa que possui todas as atividades desenvolvidas internamente, a fim de averiguar como funciona a área da Contabilidade e sua participação no processo do Controle Estratégico.

5.3.2 Perfil dos respondentes

A fim de facilitar a leitura da análise nos itens relacionados a este instrumento de coleta de dados, foram utilizadas as seguintes nomenclaturas:

- Entrevistado 1 ou Cooperativa 1: Cooperativa de crédito.
- Entrevistado 2 ou Cooperativa 2: Cooperativa agropecuária.
- Entrevistado 3 ou Cooperativa 3: Cooperativa de infra-estrutura.
- Entrevistado 4 ou Cooperativa 4: Cooperativa agropecuária.
- Entrevistado 5 ou Cooperativa 5: Cooperativa de crédito.
- Entrevistado 6 ou Cooperativa 6: Cooperativa agropecuária.
- Entrevistado 7 ou Cooperativa 7: Cooperativa agropecuária.

Quanto ao perfil dos Respondentes desta etapa, tem-se:

a) Perfil acadêmico – As entrevistas efetuadas revelaram que todos os respondentes são Bacharéis em Ciências Contábeis. Além disso, com exceção de dois entrevistados (6 e 7), todos possuem pelo menos uma especialização ou MBA. Nestes verifica-se uma variedade de cursos, mas todos ligados à Administração, à Contabilidade e à Gestão da Cooperativa ou de projetos internos.

b) Perfil profissional – Neste quesito foram identificados os seguintes cargos: cinco entrevistados ocupam o cargo de contador; um possui o cargo de *controller*; e, uma ocupa o cargo de coordenadora contábil. Por este motivo, há a possibilidade desta pesquisa apresentar um viés do entrevistado.

Ainda neste tópico pode-se averiguar o tempo de empresa de cada entrevistado. Dos sete entrevistados, quatro (57%) possuem menos de 5 anos de empresa, e três (43%) entre 10 e 26 anos. O entrevistado que possui apenas um ano de empresa mostrou-se conhecedor das questões ligadas à Contabilidade e à Gestão da Cooperativa. Logo, independentemente do tempo de empresa, todos esses entrevistados conhecem o ramo e a área em que atuam.

5.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DAS QUESTÕES

Como mencionado no capítulo dedicado à Metodologia, para efeito de análise e interpretação dos dados foi utilizado a análise descritiva, através de gráficos e tabelas, para o questionário, e a Análise de Conteúdo para as entrevistas realizadas, mediante identificação das palavras-chave.

Com o objetivo de facilitar a leitura, estruturou-se a apresentação dos resultados em seções, conforme aplicado no próprio questionário e nas entrevistas, que contêm as seguintes informações:

- pergunta constante no questionário e/ou entrevista;
- objetivo que se pretendeu atingir com a questão formulada;
- objetivo específico que se almejou atingir com determinada seção ou tópico;
- descrição e interpretação de dados relativos às respostas correspondentes às questões do questionário e das entrevistas.

É importante destacar que, apesar de o total da amostra efetiva do questionário ser de 30 Cooperativas, em algumas questões houve ausência de respostas de alguns respondentes, perfazendo um total inferior. Já no caso das entrevistas, quando faltou resposta foi pela razão de aquela pergunta específica já ter sido respondida em outra ou, ainda, porque não se adequava à Cooperativa.

5.4.1 Informatização da Cooperativa (SEÇÃO I)

O objetivo específico que esta seção permeia é: **“Avaliar o alinhamento entre a Contabilidade e a Tecnologia da Informação”**. Este objetivo visa descobrir o nível de informação utilizada pelos gestores e o alinhamento entre a Contabilidade e a TI.

5.4.1.1 Questões aplicadas mediante questionário

Para este instrumento foram elaboradas duas questões, abaixo discriminadas:

a) Tipos de Sistema de Informação

Questão nº. 1: **“Com relação ao Sistema de Informação da Cooperativa, você pode afirmar que:”**.

Objetivo: Identificar o tipo de Sistema de Informação disponível na Cooperativa pesquisada que dá suporte às necessidades informacionais dos executivos, a fim de avaliar como a Contabilidade está sendo aproveitada.

O Gráfico 10 traz os tipos de Sistema de Informação utilizados pelas Cooperativas participantes, a saber:

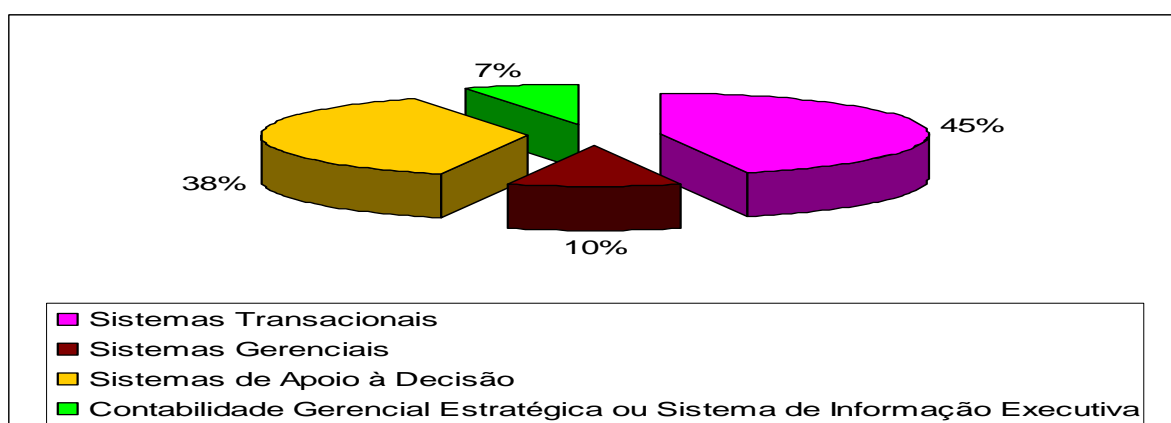


Gráfico 10: Tipos de sistemas nas Cooperativas pesquisadas

Nota-se que, de acordo com o Gráfico 10, praticamente a metade das Cooperativas (45%) utilizam os sistemas transacionais; 38% usam os sistemas de apoio à decisão; 10% os sistemas gerenciais; e, por fim, 7% possuem a Contabilidade gerencial estratégica.

Os resultados encontrados comprovam o que Torres (1995) enfatiza. Segundo ele, os sistemas transacionais, por serem os pilares dos demais sistemas, são os mais utilizados. Contudo, constata-se uma preocupação com a disponibilização de informações com qualidade para os níveis gerenciais e estratégicos das Cooperativas.

No que se refere ao tipo de SI mais usado pelas Cooperativas de acordo com a forma de contabilização, tem-se que, para as 17 Cooperativas com Contabilidade interna, o tipo de Sistema de Informação mais utilizado é o SAD, com 52,94% de utilização, e, para as Cooperativas com Contabilidade externa, o sistema

transacional é o mais usado (61,55%). Portanto, as Cooperativas que possuem a Contabilidade interna têm mais sistemas de apoio gerencial do que as demais, conforme apresenta o Gráfico 11.

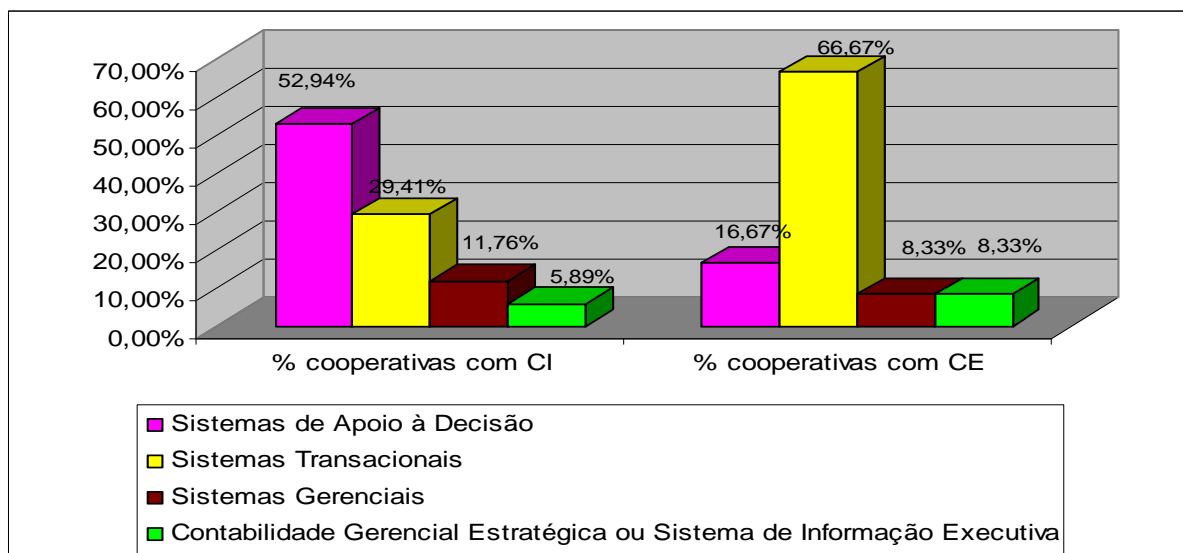


Gráfico 11: Quantidade de Cooperativas que possuem a Contabilidade interna e externa

Pode-se, então, concluir que, apesar de isoladamente os sistemas transacionais possuírem o maior índice de utilização, os sistemas gerenciais, de apoio à decisão e o EIS ou Contabilidade Gerencial Estratégica, quando considerados juntos, de acordo com a divisão de O'Brien (2004), são os mais utilizados pelas Cooperativas respondentes, com 55,17% (16 empresas).

Nos sistemas de apoio gerencial, a maior pontuação é das Cooperativas que possuem Contabilidade interna. Essas empresas estão no nível gerencial (melhorar), de acordo com Pereira, Arima; Kobayashi, (2004), onde se encontra o sistema de informação contábil, que utiliza dados oriundos da Contabilidade originados no sistema operacional.

Portanto, a Contabilidade Gerencial e, em parte da amostra, a Contabilidade Gerencial Estratégica, detêm 55,17%, sendo que 44,83% da amostra efetiva possuem apenas a Contabilidade Fiscal e Financeira. Em seu estudo com as indústrias no Estado do Rio Grande do Sul (153), Ott (1998) apontou que mais da metade utilizavam a Contabilidade Gerencial como suporte para a informação de caráter estratégico.

Apesar da importância da Contabilidade Gerencial Estratégica (da área da Contabilidade e/ou da Controladoria, dependendo da organização), um estudo realizado por Beuren, Pasqual e Schindwein (2007) detectou que o volume de

trabalhos sobre este enfoque, publicados em anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD) e do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, no período de 2001 a 2006, ainda é pequeno se comparado a outros assuntos.

Além disso, muitas vezes, em algumas empresas, “o sistema de informação contábil é o único sistema de informação estabelecido; assim, torna-se a única fonte de informação [...]” (PEDERSEN, 2003, p. 34), cuja importância está no fato de fornecer informação a seus usuários.

Logo, de acordo com esses autores, mesmo quando as Cooperativas tiverem somente o sistema operacional, cujo papel se concentra no controle dos dados detalhadamente, referente às operações empresariais (OLIVEIRA, 2004a), 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.

O'Brien (2004) corrobora ao enfatizar que as empresas precisam adotar sistemas de informação estratégicos, e não apenas aqueles que dão suporte às operações do dia-a-dia. A utilização estratégica de Tecnologia da Informação é um importante diferencial competitivo, apesar da complexidade e do reflexo das mudanças nas organizações na implementação de novas TIs (O'BRIEN, 2004; DONNELL; DAVID, 2000).

b) Tipos de informação contábil-gerencial

Questão nº. 1: **“O Sistema de Informação Contábil-Gerencial da Cooperativa apresenta (múltipla escolha):”**

Objetivo: Identificar os tipos de informações que o Sistema de Informação da Cooperativa disponibiliza, a fim de averiguar se alguma empresa respondente possui a Contabilidade gerencial estratégica.

O Gráfico 12 disponibiliza as respostas obtidas em cada uma das alternativas dessa questão:

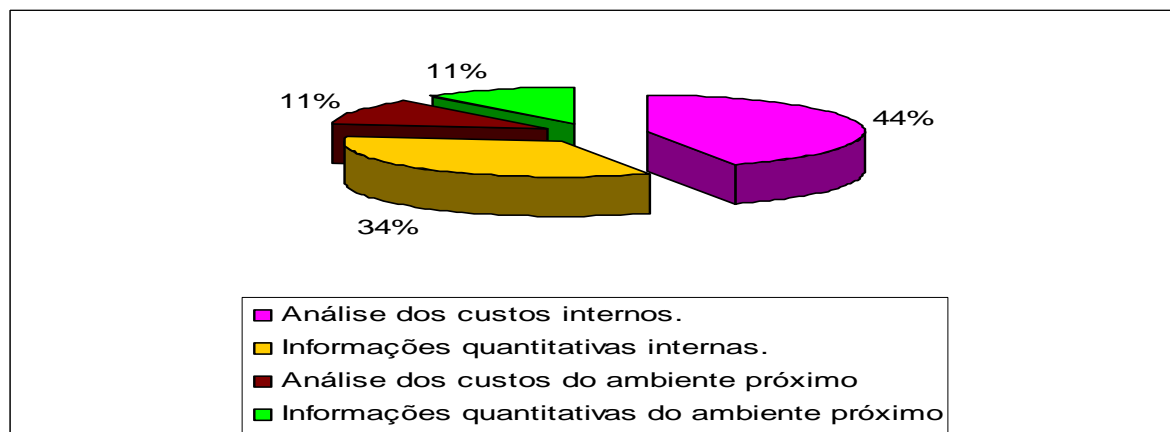


Gráfico 12: Tipos de informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial

Dos respondentes, 44% responderam que as informações disponibilizadas pelo SI se referem à análise dos custos internos, e 34% disseram que são informações quantitativas internas.

De acordo com Veiga (2001), a Contabilidade Gerencial Estratégica aborda somente a análise dos custos e informações quantitativas dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade, ou seja, o ambiente próximo da empresa. Contudo, ela se utiliza da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, juntamente com a análise do ambiente próximo, para dar suporte ao gestor (ÁLVARES LOPES; BLANCO IBARRA, 1991a *apud* OTT, 2004).

Desta forma, das Cooperativas participantes, 22% indicaram que possuem a Contabilidade Gerencial Estratégica, divergindo com a questão 2 da seção I, onde apenas 7% indicaram utilizá-la, mediante o sistema de informação da Cooperativa. Desta forma, 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, através de outras áreas, como a de *Marketing*, ou, ainda, tais empresas Cooperativas efetivam esses indicadores fora de seu sistema de informação (contratação de empresas especializadas).

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. Porém, da mesma forma que Veiga, percebe-se que alguns profissionais já

estão programando alguns relatórios a respeito, sendo que a maioria usa outros meios que não seja a Contabilidade.

Pode-se inferir, ainda, que a Contabilidade interna é a única que utiliza as informações quantitativas do ambiente próximo, conforme o Gráfico 13, a seguir.

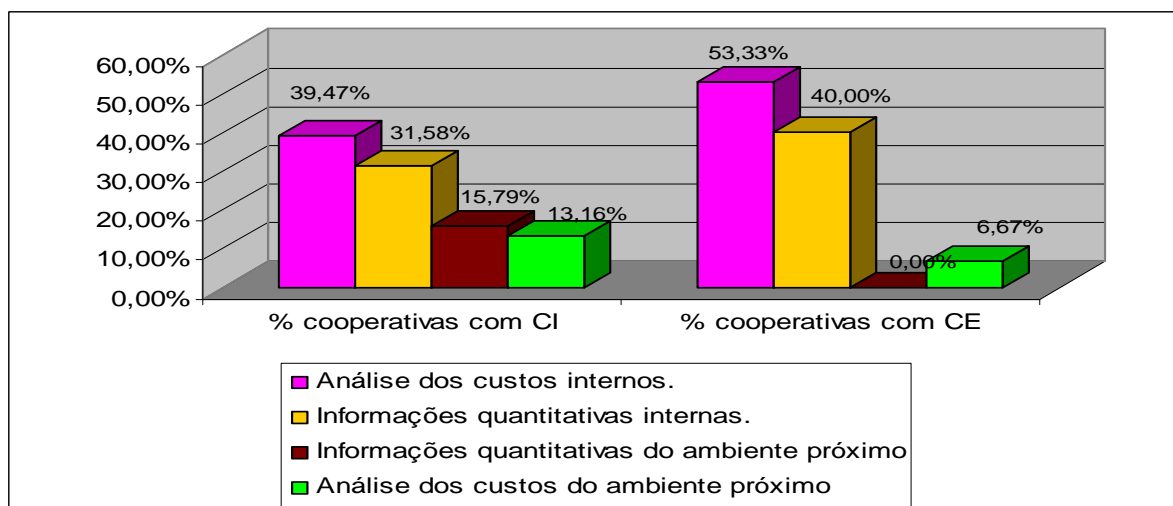


Gráfico 13: Tipos de informações em relação à forma de contabilização

Identifica-se, também, no Gráfico 13 que as Cooperativas que fazem sua própria Contabilidade utilizam todos os tipos de informações, tanto de custo interno quanto do ambiente próximo, sendo que a maioria possui informações referentes aos custos internos, com 71,05%, havendo, contudo, em algumas Cooperativas, informações do ambiente próximo; ao contrário destas, as Cooperativas com Contabilidade externa utilizam mais informações sobre seu próprio ambiente, perfazendo um total superior a 93,33%.

5.4.1.2 Questões aplicadas mediante entrevistas

As perguntas realizadas nas entrevistas objetivaram compreender a área de TI instaladas nas Cooperativas.

a) Compreensão da área de TI

Para compreender o departamento de TI nas Cooperativas entrevistadas, foi formulada a seguinte questão, que foi complementada por outras quando necessário, dependendo das respostas obtidas.

Questão nº. 1: **“Como é a TI na Cooperativa?”**.

Objetivo: Analisar como funciona a área da TI e o alinhamento entre a Contabilidade e a TI das Cooperativas entrevistadas.

Com relação a essa questão, tentou-se conhecer se as Cooperativas possuem, em geral, uma área de TI que dê suporte as suas atividades, quantos funcionários trabalham nesse atendimento e se o sistema é próprio e integrado. Isso porque nem todas as Cooperativas que participaram nas entrevistas responderam ao questionário.

Verificou-se que quatro Cooperativas (também respondentes do questionário) possuem um departamento de TI – duas agropecuárias, uma de crédito e uma de infra-estrutura –, porém todos os sistemas de informação são terceirizados, ou seja, as Cooperativas compraram o direito de uso, mas não têm permissão para modificar o programa. Assim, qualquer problema que ocorrer com esse sistema deve ser solucionado pela empresa fabricante, e o método mais comum para fazê-lo é através da *internet (on-line)*. Mas, dependendo do caso, pode ser por telefone ou, ainda, pessoalmente, o que é mais difícil devido à distância que as Cooperativas estão do fornecedor (Porto Alegre, Belo Horizonte, Caxias do Sul). Quanto à agilidade no atendimento, nota-se que há um atendimento ágil para os casos mais simples e comuns a outras empresas.

O'Brien (2004) corrobora com esse resultado ao expor que a tendência maior está justamente no abandono de programas personalizados desenvolvidos pelos programadores profissionais, passando ao uso de *softwares* disponíveis no mercado.

As demais Cooperativas que não possuem essa área são: uma Cooperativa de crédito (Entrevistado 5), visto que utiliza a estrutura das empresas do grupo, e duas Cooperativas agropecuárias (Entrevistados 6 e 7) que, devido a sua estrutura enxuta (número de funcionários), não disponibiliza uma pessoa para dar suporte às ferramentas da TI. Destas, somente a Cooperativa 7 respondeu ao questionário.

O número de funcionários que trabalham nesta área varia em torno de quatro a seis pessoas, sendo que em uma Cooperativa há apenas um funcionário que dá suporte, que é o caso da Cooperativa de crédito.

Os sistemas são todos integrados, sendo alguns *on-line*, e somente duas Cooperativas agropecuárias utilizam os sistemas transacionais (Entrevistados 4 e 6) que são integrados de acordo com a necessidade. As Cooperativas de crédito (Entrevistados 1 e 5) usam os sistemas gerenciais; a Cooperativa de infra-estrutura

(Entrevistado 3) e uma agropecuária (Entrevistado 2) utilizam o SAD, e uma Cooperativa agropecuária usa a Contabilidade gerencial estratégica (Entrevistado 7).

Corroborar Markus (1999, p. 185) ao destacar que “as empresas que os adotam evitam o tempo e o custo envolvidos com a montagem de interfaces específicas entre os sistemas desenvolvidos independentemente, além de obterem melhorias em relatórios e análise de dados [...]”.

Questão nº. 1-A: **“Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa desse processo? A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?”**

Objetivo: Verificar se as estratégias definidas pela Cooperativa influenciam na área da TI, bem como descrever quem participa no processo de identificação de novas TIs.

Para esta questão, foram identificadas as seguintes palavras-chave: (a) usuário; (b) área da TI; (c) gerente da área; e, (d) área da Contabilidade.

A identificação das necessidades de novas TIs, em sua quase totalidade, é feita pelo próprio usuário, de acordo com a percepção dos entrevistados. Nos dois casos onde isso não ocorreu (Cooperativas agropecuárias 2 e 6) verificou-se que é feito pela área de Contabilidade ou pelo gerente da área. Quanto ao gerente da TI, ele participa depois da identificação dessa necessidade, a fim de verificar se esse relatório ou *software* já não está sendo atendido através de outra ferramenta. Contudo, sempre é feita uma avaliação e aprovação antes de adquirir uma nova TI, sendo que normalmente isso é realizado pela Diretoria Executiva, e o Conselho de Administração opina em apenas uma Cooperativa entrevistada.

Transcrevem-se trechos das entrevistas que comprovam as constatações:

O gerente da área, em conjunto com o gerente de TI, vê a real necessidade, se é realmente uma necessidade, se é desconhecimento, se é a falta de treinamento no sistema. Muitas vezes você traz um consultor para ver se aquilo que está sendo pedido já não existe – pode ser que já exista e não se sabe, ou não se percebeu, ou falta treinamento (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 228).

Normalmente é o usuário. A área usuária. Ela avalia as necessidades, discute com o pessoal de TI para ver se realmente é possível, se não tem como contornar, e aí se faz um projeto. Lógico, sempre tem que passar por uma avaliação, ver se ele é viável, se vai dar retorno, se é necessário, se é uma exigência legal. A pessoa aqui não configura um relatório lá. Então, tem essa avaliação antes (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 237).

Além disso, no dia-a-dia é que são identificadas as necessidades de novas TIs, conforme indica a entrevista abaixo:

É. Isso é detectado no dia-a-dia mesmo, no nosso trabalho, conforme vamos vendo algumas deficiências no sistema ou algo que poderia melhorar. Aí solicitamos a possibilidade de alteração. Então, o fornecedor avalia a possibilidade de fazer e apresenta o orçamento, depois implementamos (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 249).

Para a Cooperativa obter sucesso na identificação e aquisição e/ou desenvolvimento de novas TIs ela precisa, segundo Laudon e Laudon (1999) e O'Brien (2004), que seus administradores compreendam a natureza dos negócios para alinhar ao Sistema de Informação, e que os especialistas atentem na forma como a empresa trabalha.

Quanto à questão referente à influência da estratégia na necessidade de novas TIs, não se encontrou um consenso nas respostas obtidas. As palavras-chave enfatizadas pelos entrevistados foram: (a) influencia; (b) não influencia; e (c) depende.

Verifica-se, realmente, que nesse quesito há divergência de opiniões. Para algumas Cooperativas, a estratégia influencia na determinação de novas TIs; para outras, ela não influencia e, por fim, às vezes, influencia e, às vezes, não, dependendo da situação. Seguem alguns comentários:

[...] no caso do varejo foi. A Cooperativa fez uma opção por crescer, expandir mercados, e a melhora do sistema foi uma exigência de uma necessidade que se encontrou para fazer o projeto de expansão (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 237).

[...] Pode influenciar. Lógico que pode influenciar, mas sempre se busca adequar a estratégia ao que se tem (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 228).

Portanto, o alinhamento estratégico nas Cooperativas entrevistadas é utilizado, porém pouco. Devido à dificuldade em alterar o sistema da organização, as Cooperativas buscam alinhar a estratégia dos negócios à estratégia de TI já definida, sempre que possível. Apenas três entrevistados (1, 4 e 6) manifestaram a necessidade de trocar ou implementar o sistema atual para atender melhor os gestores. Contudo, devido ao tempo e ao custo, ainda não o fizeram.

Assim, nota-se que a estratégia da TI influencia as estratégias de negócio para essas Cooperativas, conforme exposto por Henderson e Venkatraman (1993 *apud* SILVEIRA, 2007). Contudo, é preciso ressaltar que as Cooperativas devem

atentar para o fato trazido por O'Brien de que "a tecnologia não é mais uma questão secundária na concepção da estratégia", sendo que para isso as empresas Cooperativas "devem disponibilizar investimentos necessários em tecnologia que auxiliam a companhia a adotar estratégias e processos de negócios que possibilitem sua reestruturação ou reformulação com vistas à sobrevivência e à obtenção de êxito" (2004, p. 39).

Questão nº. 1-B: **"Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?"**.

Objetivo: Averiguar como a TI participa ou deveria participar na área da Contabilidade.

Com relação a essa questão, as palavras-chave são: (a) suporte; (b) "meio de campo"; e, (c) nenhuma.

Neste quesito verificou-se maior incidência de não haver uma relação entre as áreas, de acordo com a percepção dos entrevistados. Isso se justifica porque todas as Cooperativas entrevistadas possuem o sistema de informação terceirizado. Logo, quando geram dúvidas, necessidades ou erros, eles devem ser resolvidos, atendidos pelos fornecedores, e não pela área de TI, no caso de possuírem esse departamento, conforme o relato a seguir transcrito:

Aqui, nenhuma. É tudo administrado em Porto Alegre. Para ver a questão de como fazer o programa, é tudo lá em Porto Alegre. Eles têm uma pessoa específica para isso. Várias pessoas, inclusive, através de sugestões de todas as "Cooperativas" aqui do Sul do país, vão fazendo as melhorias conforme é solicitado (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 221).

Contudo, para alguns entrevistados, a área da TI é o elo responsável por dar suporte, além de promover a integridade e manutenção dos demais sistemas específicos ou *softwares*, como *Excel*, *Word* e outros. Essas informações podem ser comprovadas através da transcrição de parte das entrevistas:

Os sistemas são terceirizados. A TI é que faz esse meio de campo. Sabemos como tem que funcionar e a nossa TI sabe como, se é possível ou como precisa ser feito, se dá para adaptar a partir de um relatório existente. Então eles fazem a verificação. E, não havendo possibilidade interna, aí é terceirizado. É que hoje os *softwares* de gestão são terceirizados. Então eles fazem esse relacionamento do desenvolvedor com o usuário (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 237).

Questão nº. 1-C: **"Em sua opinião, qual é o principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?"**.

Objetivo: Verificar a opinião do entrevistado em relação à área da TI com a gestão da Cooperativa.

Para esta pergunta, as palavras-chave destacadas foram: (a) fundamental; (b) segurança; (c) alinhado aos processos; e, (d) suporte.

Houve consenso entre os entrevistados quanto à importância da área da TI na gestão. Algumas Cooperativas apenas indicaram que ela é fundamental, pois uma empresa hoje não tem como prosseguir sem o auxílio da TI. Outras manifestaram que a maior atividade da área de TI é promover a segurança dos dados e, conseqüentemente, das operações, conforme pode ser visto nas transcrições abaixo:

O papel da TI é fundamental, porque hoje em dia nada mais funciona sem computador, sem a Tecnologia da Informação. É, hoje tudo é muito rápido, então se não tivermos como braço direito a TI, estamos perdidos, para trás no mercado (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 222).

Acho que o principal papel é manter a confiabilidade dos sistemas, bancos de dados, manter seguros todos os nossos dados, porque realmente assim é muita coisa. Então, por exemplo, eles têm o banco de dados ali, mas tem em outros lugares também, para o caso de acontecer alguma catástrofe – algum incêndio – que possa provocar a perda dos dados. Então eu acho que isso é bem importante. Também para nos dar suporte nos sistemas que utilizamos e que são da alçada deles (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 250).

Quanto à segurança dos Sistemas de Informação, Laudon e Laudon (1999, p. 270) enfatizam que as empresas precisam desenvolver controles para os sistemas, a fim de promover a segurança de dados e dos computadores e redes.

O alinhamento aos processos foi destacado por uma Cooperativa, onde se notou que a área de TI, apesar de existir, apenas faz o suporte das máquinas, sem estabelecer ações para efetivar as estratégias estabelecidas. Porém, o gerente de TI participa nas reuniões estratégicas. A opinião desse entrevistado é:

[...] Por isso eu acho que a parte de TI tem que estar tão por dentro da realidade de toda a empresa quanto qualquer outro setor, quanto o Financeiro, quanto a Contabilidade. Tem que estar alinhada aos processos, tem que saber o que está acontecendo nas unidades, no setor (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 245).

Quanto ao suporte, os entrevistados indicaram que a TI auxilia com as ferramentas, manutenção dos programas, com treinamentos aos usuários e na equalização da necessidade de informação dos executivos ao que o sistema oferece, conforme pode ser visto a seguir:

Prover a Cooperativa de informatização desse Sistema Empresarial Integrado (ERP), que integra toda a empresa; dá suporte na manutenção

desses programas; providenciar o treinamento seja interno ou externo, e buscar a equalização entre a necessidade do usuário e aquilo que o sistema oferece (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 228).

Da mesma forma que os entrevistados, Turban, Mclean e Wetherbe, indicam que o papel da TI é “ser a facilitadora de atividades e processos organizacionais, um papel que adquire importância cada vez maior com os avanços registrados em todos os campos profissionais” (2004, p. 47). Também para Freitas *et al.* (2004), a TI passou a ser o veículo responsável pelo incremento do crescimento dos negócios, não sendo possível, atualmente, elaborar uma estratégia ou um projeto de negócio sem considerar a importância da tecnologia.

Questão nº. 1-D: **“Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o planejamento estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, por quê?)”**.

Objetivo: Verificar se a Contabilidade está alinhada com o processo da gestão estratégica.

As palavras-chaves referentes à questão foram: (a) alinhado e (b) deficiente.

De acordo com a percepção dos entrevistados, somente em duas Cooperativas agropecuárias foi identificado que o alinhamento existe, porém está deficiente. Ou seja, a Cooperativa 4, que possui um PE definido, não tem o suporte do Sistema de Informação ou da equipe (forma como os departamentos estão dispostos ou a ausência de um setor), conforme pode ser visto na transcrição abaixo; e, a Cooperativa 6, que possui o PE informal, efetua o alinhamento apenas para os investimentos em tecnologia, imobilizado ou aplicação financeira.

Eu até acredito que esteja deficiente. Acho que tem coisas que daria para aproveitar muito mais, usar as informações contábeis para estratégia. Acho que ele não é eficaz, não. Poderia ser muito mais aproveitado. [...] Com mais abertura, na realidade, precisaria de uma área de Controladoria, que não tem. [...] É, e até o que foi definido hoje de manhã, que, no caso, o gerente de TI iria ver um BI para desafogar. Mas só que também penso assim, que não adianta ter um BI se a estrutura da Cooperativa não estiver legal. Aí serão montados relatórios também que não são legais, mas a intenção seria adquirir um BI para que os relatórios fossem nele gerados para desafogar um pouco o sistema que hoje está pesado [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 245).

É possível visualizar que as duas Cooperativas citadas enfrentam problemas relacionados ou com o produto ou com os processos internos, dificultando, assim, a implantação ou controle do PE. Todas as demais Cooperativas indicaram que a Contabilidade está alinhada com o PE da empresa, pois está vinculada a ele. A Contabilidade é responsável por mostrar os resultados, através de seus relatórios, para a Diretoria Executiva e o Conselho de Administração. A seguir, serão apresentados alguns comentários referentes a essa questão:

Está totalmente alinhado porque, conforme fazemos o planejamento, temos que mostrar seus resultados para eles (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 222).

Sim! Com certeza, eles atendem, e até porque, quando percebemos que há alguma falha, procuramos implementar, mas hoje eles atendem (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 250).

Quanto aos relatórios comumente utilizados pela gerência, os entrevistados citaram os que estão listados no Quadro 7, a seguir, sendo que apenas o relatório referente às vendas foi indicado por duas Cooperativas:

Relatórios mais utilizados			
Evolução das sobras mensais;	Relatório com a renda de empréstimos e aplicações financeiras;	Relatórios com informações sobre as vendas efetuadas;	Balanço;
Controle das despesas administrativas;	Orçamento previsto e realizado;	Preço médio e custo médio;	Previsões;
Relatório sobre os valores a pagar;	Balancetes mensais sintetizados, de fácil compreensão;	Relatórios padrões	

Quadro 7: Relatórios mais utilizados pela gerência de acordo com as entrevistas.

Quanto aos relatórios padrões, um entrevistado afirmou que foram desenvolvidos de acordo com o PE. Neste caso, constatou-se que os próprios usuários emitem os relatórios de acordo com suas necessidades, conforme segue:

Nós temos alguns relatórios padrão, que foram definidos em conjunto com a direção, alinhados ao planejamento estratégico. Então, com isso, já saem automaticamente [...] O próprio usuário vai gerar o relatório, assim como a necessidade dele o exigir. Depende do número, da informação de que ele precisa. Ele vai customizando (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 237).

Já os balancetes mensais sintetizados são elaborados de forma tal que o presidente ou o vice-presidente verifica apenas os dados necessários, de fácil visualização, conforme descrito no texto abaixo:

[...] Entregávamos esse balancete, e o Conselho Fiscal nem quer isso. Aqui eu tenho que mostrar. Todos os meses nos reunimos e mostramos ao Conselho. Eles querem uma folha. É outra folha, é outro controle. Então, o

que precisamos mostrar ao presidente, ao vice e à diretoria são dados que eles possam enxergar num piscar de olhos. Se o contador fizer enormidades, eles não vão ler [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 7, 2008, p. 264).

No entanto, nessas Cooperativas pesquisadas, as informações referentes ao ambiente próximo e não-financeira não foram citadas, indicando a falta ou a nulidade do uso freqüente das informações. Segundo Ott (2004) essas informações devem ser utilizadas da mesma forma que aquelas oriundas da Contabilidade Financeira e Gerencial.

5.4.1.3 Síntese da informatização das Cooperativas (Seção I)

Quanto aos sistemas de informação utilizados pelos respondentes do questionário, tem-se que 52,94% das empresas com Contabilidade interna utilizam o SAD, e 66,67% das Cooperativas com Contabilidade externa usam os sistemas transacionais. As duas únicas Cooperativas que especificaram utilizar a Contabilidade gerencial estratégica foram às agropecuárias.

Segundo O'Brien (2004, p. 49) as empresas podem se contentar com o uso de TI como suporte para suas operações ou adotar sistemas de informação estratégicos, como o SIG, SAD e SIE. No entanto, quando uma organização adotar um sistema de suporte gerencial, sua administração conseguirá ver o importante diferencial competitivo que ele fornece a empresa. McGee e Prusak (1994) declaram, porém, que o profissional da informação pode ser criativo e solicitar informações mais estratégicas nos sistemas transacionais básicos.

Portanto, as Cooperativas com Contabilidade interna apresentaram maior nível de informatização em relação àquelas com Contabilidade terceirizada, corroborando, assim, com a definição de entrevistar apenas as Cooperativas com Contabilidade feita internamente.

Quanto as Cooperativas que participaram das entrevistas, apenas duas agropecuárias possuem o sistema transacional, sendo que uma delas não retornou o questionário respondido. Nelas, apesar de utilizarem um sistema transacional, eles são semi-integrados. As demais possuem sistema de apoio gerencial, e a

Cooperativa de crédito que não respondeu ao questionário possui o sistema gerencial, mais especificamente.

Nas entrevistas verificou-se também que nem todas as Cooperativas possuem uma área responsável pela TI. Os sistemas são desenvolvidos por empresas terceirizadas, e o atendimento de exigências da Cooperativa que não serão utilizadas pelas demais empresas contratantes normalmente demora a ser implementado. Por isso, na opinião de alguns entrevistados, a TI não tem uma relação direta com a Contabilidade, mas ela dá o suporte e é o elo no desenvolvimento ou na aquisição de novas TIs.

Turban, McLean e Wetherbe indicam que, “se as empresas conseguirem definir e medir com precisão os custos e benefícios da tecnologia da informação [...], elas estarão em melhor posição para administrar a TI de forma mais eficiente” (2004, p. 477). Contudo, caso não tenham a relação custo/benefício de desenvolver seu próprio sistema, é melhor, segundo os autores, que terceirizem mesmo essa etapa.

Quanto à identificação das necessidades de TI, na maioria das Cooperativas entrevistadas, ela é feita através do próprio usuário, no dia-a-dia, sendo avaliada e aprovada posteriormente pela direção executiva, na maioria dos casos. A necessidade de novas TIs normalmente não é influenciada pela estratégia definida, conforme os entrevistados.

Neste ponto, é importante que os responsáveis pelo desenvolvimento de novas TIs façam uma análise e identifiquem as reais necessidades informacionais dos gestores (DAVENPORT, 2000), mesmo que tais necessidades sejam apontadas pelos próprios usuários, como ocorre nessas Cooperativas entrevistadas.

O papel da TI, segundo os entrevistados, é fundamental para qualquer organização ao proporcionar o suporte aos usuários e segurança dos dados. Para que isso ocorra, ela deve estar alinhada aos processos da Cooperativa.

E, por fim, ao contrário da TI, verificou-se que a Contabilidade está alinhada aos negócios da Cooperativa, sendo a responsável por mostrar os resultados mediante seus relatórios. Entretanto, em duas Cooperativas agropecuárias, apesar de ter o alinhamento, ela é deficiente em virtude de problemas internos, de processos e porque o Planejamento Estratégico é realizado apenas para itens do imobilizado.

O resultado está em consonância com o exposto por Padoveze, para quem “a Contabilidade tem se desenvolvido continuamente no sentido de estar em linha com as estratégias de negócios e da organização” (2005, p. 96).

5.4.2 Gestão Estratégica (SEÇÃO II)

Esta seção visa entender como ocorre a fase inicial da gestão estratégica – formulação da estratégia – para entender e resolver o terceiro objetivo específico deste estudo, a saber:

- **“Identificar as informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) que são utilizadas para a realização do Controle Estratégico (CE)”**.

5.4.2.1 Questões aplicadas mediante questionário

Foram elaboradas algumas questões referentes a essa seção e ao instrumento de coleta de dados, a saber:

- a) Definição da gestão estratégica

Questão nº. 1: **“A definição das estratégias e das ações para implementá-las é realizada, independentemente de possuir um Planejamento Estratégico formal:”**.

Objetivo: Identificar quem participa na primeira etapa da gestão estratégica da Cooperativa, a fim de verificar se o contador participa no processo do Controle Estratégico e se está a par das estratégias defendidas para, então, poder controlá-las.

O Gráfico 14 traz os resultados obtidos na questão pelas empresas participantes, como segue.

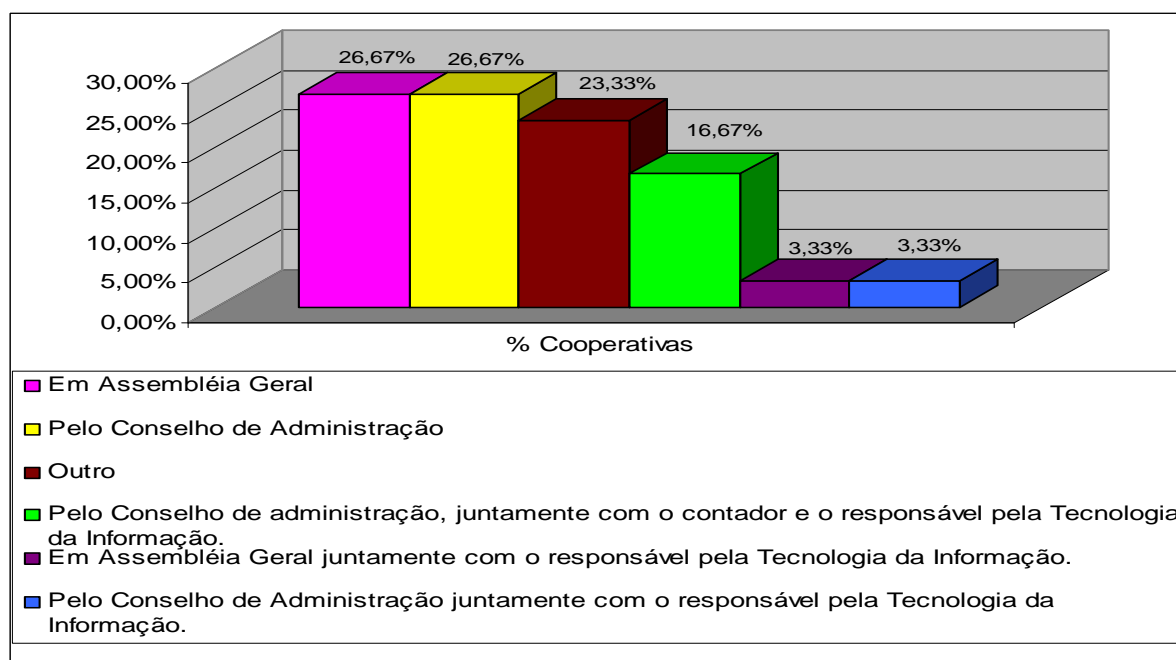


Gráfico 14: Definição da estratégia

Percebe-se que há um empate entre as seguintes formas de definir as estratégias: em Assembléia Geral e pelo Conselho de Administração, com 26,67% cada, e entre Assembléia Geral juntamente com o responsável pela TI e pelo Conselho de Administração juntamente com o responsável pela TI, com 3,33% das intenções cada.

Cabe aqui a observação que, nas Assembléias Gerais, conforme os próprios entrevistados, o contador é o responsável por apresentar os resultados da Cooperativa, e, assim, está presente no momento da elaboração 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, em tese, que as desconheça.

Já 16,67% dos respondentes indicaram que o contador participa diretamente na definição das estratégias, juntamente com o Conselho de Administração e o responsável pela TI, e 23,33% 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 (obteve dois votos); (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.

Das formas de decisão executadas pelas Cooperativas, apenas no item 'd' não ocorre à participação do associado, ou pela Assembléia Geral ou pelo Conselho de Administração. Nesta Cooperativa, 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. Porém, a atribuição não é seguida por esta Cooperativa, contrariando, assim, a literatura pesquisada.

Dos 23,33%, há participação do contador na última alternativa, bem como pode haver também sua participação nos cargos de gerente e executivos, o que foi identificado em uma Cooperativa agropecuária no momento da entrevista.

Conclui-se, então, 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 60% dos casos o contador assessora os gestores diretamente, através da disponibilização das informações, na definição das estratégias.

Além do contador, do Conselho de Administração e da Diretoria, é importante que membros de diferentes áreas e níveis da organização participem na elaboração das estratégias (ROCK; EISTHEN, 1983 *apud* CERTO; PETER, 2007, p. 5).

O Gráfico 15 apresenta os dados referentes à forma de contabilização.

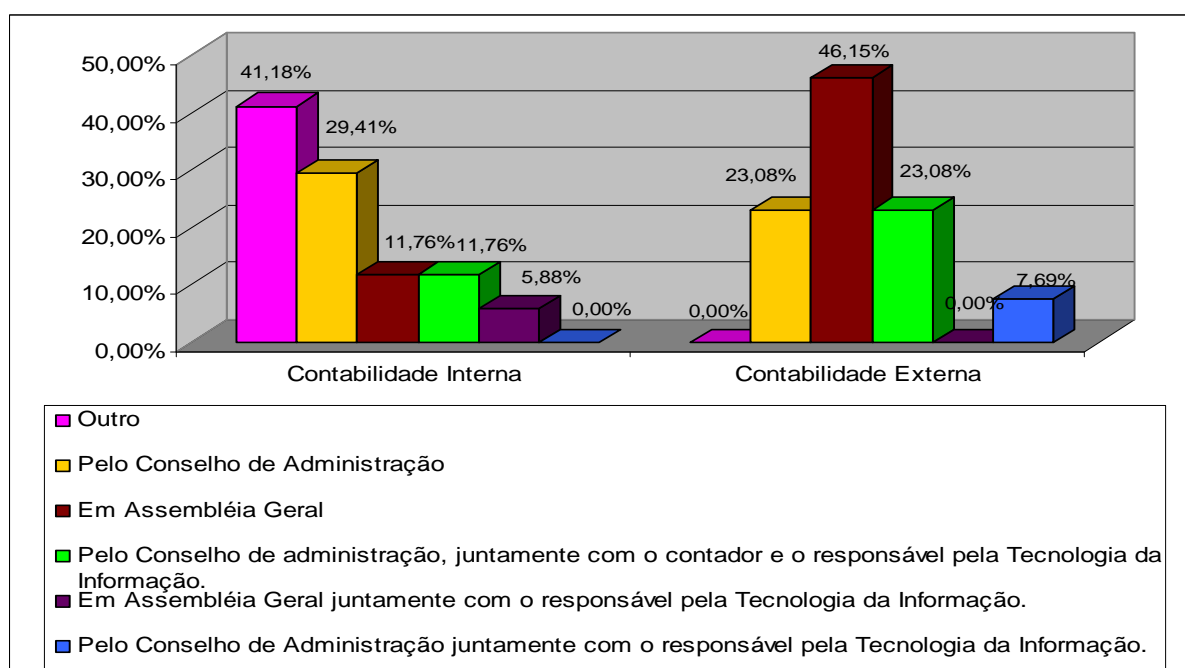


Gráfico 15: Definição das estratégias de acordo com a forma de contabilização

Pode-se inferir que, referente ao total de cada forma de contabilização,

- mais de 40% das Cooperativas com Contabilidade interna indicaram uma outra forma de definição das estratégias, sendo que a segunda opção mais votada foi pela definição pelo Conselho de Administração (29,42%), que, segundo Irion (1997), possuem capacidade delegada de decisão, instituída no Estatuto; e
- mais de 46% das Cooperativas com Contabilidade externa indicaram que as estratégias são definidas na Assembléia Geral, onde há a participação do contador.

Ou seja, independentemente do faturamento, algumas Cooperativas com Contabilidade terceirizada (46,15%) priorizam que a tomada de decisão relevante seja efetivada em Assembléia Geral, aberta a todos os associados, ao contrário das Cooperativas com Contabilidade própria (11,76%). Esta evidência é coerente, visto que o contador terceirizado não participa diariamente no suporte à gestão da Cooperativa.

É importante enfatizar que, de acordo com Irion (1997), a Assembléia Geral é o órgão com maior poder na Cooperativa, tendo como uma das atribuições é chamada de resolutiva, 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.

Padoveze enfatiza a importância da participação do contador e/ou *controller* na definição das estratégias, “uma vez que seu sistema de informação deverá estar alinhado com as estratégias organizacionais e de negócios” (2005, p. 94).

b) Fontes de informação

Questão nº. 2: **“Quais as fontes de informações que são utilizadas para o Controle Estratégico da Cooperativa:”**

Objetivo: Verificar as fontes de informações utilizadas pelos gestores no processo do Controle Estratégico, a fim de averiguar quais as outras fontes usadas pelos respondentes, com exceção da Contabilidade.

Para descrever os resultados obtidos pelas Cooperativas participantes foi elaborada a Tabela 11, a seguir apresentada:

Tabela 11: Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas respondentes

Fontes de Informação	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco Utilizada	Não Utilizada
Contabilidade Financeira e Gerencial	31,03%	44,83%	10,34%	10,34%	3,46%
Televisão e Internet	20,69%	41,38%	17,24%	3,45%	17,24%
Equipe de Vendas	20,69%	34,48%	17,24%	6,90%	20,69%
Seminários, Congressos e Cursos	13,79%	44,83%	20,69%	13,79%	6,90%
Clientes da Cooperativa	10,71%	28,57%	14,29%	14,29%	32,14%
Jornais e Revistas em Geral	10,00%	50,00%	23,33%	10,00%	6,67%
OCB	7,14%	46,42%	14,29%	17,86%	14,29%
Revistas ou Livros Especializados	6,90%	48,28%	24,13%	13,79%	6,90%
Gerentes de Bancos	6,90%	41,38%	17,24%	20,69%	13,79%
SEBRAE	6,90%	10,34%	20,69%	20,69%	41,38%
Viagens	6,90%	41,38%	20,69%	13,79%	17,24%
Colegas mais experientes	3,70%	25,93%	14,81%	14,81%	40,75%
Visita a Empresas Concorrentes	3,70%	11,11%	3,70%	11,11%	70,38%
Ex-Empregados de Concorrentes	3,57%	10,71%	10,71%	10,71%	64,30%
Fornecedores	3,45%	48,28%	20,69%	13,79%	13,79%
Publicações Científicas	0,00%	41,38%	17,24%	24,14%	17,24%
Funcionários da Cooperativa	0,00%	28,57%	17,86%	14,29%	39,28%
Consultores	0,00%	21,43%	10,71%	14,29%	53,57%

A Tabela 11 apresenta que as fontes mais utilizadas, considerando as opções *muito utilizada* e *utilizada*, são: (a) jornais e revistas em geral; (b) revistas ou livros especializados; (c) fornecedores; (d) seminários, congressos e cursos; (e) televisão e internet; (f) Contabilidade Financeira e Gerencial; (g) equipe de vendas e (h) Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB). Destas, a Contabilidade Financeira e Gerencial é a fonte mais utilizada, com 75,86%.

As fontes *gerentes de bancos* e *viagens* também são utilizadas, com 48,28% cada. As *publicações científicas* participam com 41,38%; os *funcionários da Cooperativa* com 28,57%; e os *clientes* com 39,28%.

Também é possível verificar que as seguintes fontes não são muito usadas pelas Cooperativas (“não utilizada”), apresentando uma taxa considerável de não-utilização:

- visita a empresas concorrentes, com 70,38%; ex-empregados de concorrentes, com 64,30%; colegas mais experientes, com 40,75%; este, se somado às respostas da opção *pouco utilizada*, é superior à metade dos participantes, com 55,56%; consultores, com 53,57%; e, SEBRAE, com 41,38; esta fonte resulta em

62,07% quando somada à opção *pouco utilizada*, e decorre porque, para as Cooperativas, a entidade diretamente a elas ligada é a OCB.

No que se refere ao tipo de contabilização, tem-se o seguinte resultado:

Tabela 12: Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade interna

Fontes de Informação	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco Utilizada	Não Utilizada
Contabilidade Financeira e Gerencial	43,75%	43,75%	6,25%	6,25%	0,00%
Equipe de Vendas	31,25%	50,00%	6,25%	6,25%	6,25%
Seminários, Congressos e Cursos	18,75%	50,00%	25,00%	0,00%	6,25%
Funcionários da Cooperativa	18,75%	56,25%	18,75%	0,00%	6,25%
Clientes da Cooperativa	18,75%	62,50%	6,25%	6,25%	6,25%
Revistas ou Livros Especializados	12,50%	56,25%	12,50%	12,50%	6,25%
Televisão e Internet	12,50%	62,50%	12,50%	0,00%	12,50%
OCB	6,25%	50,00%	12,50%	12,50%	18,75%
Viagens	6,25%	43,75%	25,00%	12,50%	12,50%
Visita a Empresas Concorrentes	6,25%	12,50%	37,50%	18,75%	25,00%
Gerentes de Bancos	6,25%	43,75%	12,50%	18,75%	18,75%
Colegas mais experientes	6,25%	43,75%	25,00%	12,50%	12,50%
Consultores	6,25%	62,50%	25,00%	0,00%	6,25%
Jornais e Revistas em Geral	5,88%	64,72%	11,76%	11,76%	5,88%
Fornecedores	5,88%	52,94%	23,54%	5,88%	11,76%
Publicações Científicas	0,00%	56,25%	12,50%	18,75%	12,50%
SEBRAE	0,00%	6,25%	25,00%	25,00%	43,75%
Ex-Empregados de Concorrentes	0,00%	6,25%	12,50%	37,50%	43,75%

As opções - *pouco utilizada* e *não utilizada* - se somadas, mostram que as fontes (a) ex-empregados de concorrentes e (b) SEBRAE são menos usadas pelas Cooperativas, num percentual superior a 50%. A partir dessa informação, tem-se que as demais fontes de utilização são usadas pelas Cooperativas com Contabilidade interna num percentual superior a 50%.

A Contabilidade Financeira e Gerencial é muito utilizada ou apenas utilizada em 87,50% das empresas Cooperativas participantes, e 61,55% das Cooperativas com Contabilidade externa utilizam-na, conforme ilustra a Tabela 13:

Tabela 13: Fontes de informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade externa

Fontes de Informação	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco Utilizada	Não Utilizada
Televisão e Internet	30,77%	15,38%	23,08%	7,69%	23,08%
SEBRAE	16,67%	16,67%	16,67%	8,33%	41,66%
Contabilidade Financeira e Gerencial	15,38%	46,16%	15,38%	15,38%	7,70%
Funcionários da Cooperativa	15,38%	38,46%	15,38%	7,70%	23,08%
Jornais e Revistas em Geral	15,38%	30,78%	38,46%	7,69%	7,69%
OCB	8,33%	41,67%	16,67%	25,00%	8,33%
Clientes da Cooperativa	8,33%	50,00%	16,67%	8,33%	16,67%
Viagens	7,70%	38,46%	15,38%	15,38%	23,08%
Equipe de Vendas	7,70%	15,38%	30,77%	7,69%	38,46%
Seminários, Congressos e Cursos	7,70%	38,46%	15,38%	30,77%	7,69%
Gerentes de Bancos	7,69%	38,46%	23,08%	23,08%	7,69%
Colegas mais experientes	7,69%	46,15%	15,38%	7,70%	23,08%
Consultores	0,00%	66,67%	8,33%	25,00%	0,00%
Revistas ou Livros Especializados	0,00%	38,46%	38,46%	15,38%	7,70%
Fornecedores	0,00%	38,46%	23,08%	23,08%	15,38%
Publicações Científicas	0,00%	23,08%	23,08%	30,76%	23,08%
Visita a Empresas Concorrentes	0,00%	15,38%	30,77%	23,08%	30,77%
Ex-Empregados de Concorrentes	0,00%	7,69%	0,00%	30,77%	61,54%

As fontes que não são utilizadas por esta modalidade, com índice superior a 50% são: (a) visita a empresas concorrentes; (b) ex-empregados de concorrentes; (c) publicações científicas; e (d) SEBRAE. Portanto, as demais fontes são utilizadas pelas Cooperativas com um percentual superior a 50%.

As duas únicas fontes que diferenciam quanto à forma de contabilização foram às publicações científicas e a visita a empresas concorrentes.

c) Informações utilizadas no Controle Estratégico

Questão nº. 3: **“Quais as informações do seu Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) que são utilizadas para o Controle Estratégico e com que frequência?”**.

Objetivo: Identificar as informações contábil-gerenciais utilizadas no Controle Estratégico, pois, de acordo com Oliveira (1991), a informação é o insumo e o produto para a realização desse Controle e para as demais etapas da gestão estratégica.

A fim de ilustrar os instrumentos utilizados pela amostra efetiva desta pesquisa, elaborou-se a Tabela 14, abaixo apresentada.

Tabela 14: Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas pesquisadas

Tipos de Informações	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco utilizada	Não Utilizada
Relatório de orçamento – planejado x realizado	32,14%	7,14%	21,44%	3,57%	35,71%
Relatório de duplicatas por cliente	25,00%	32,15%	10,71%	7,14%	25,00%
Análise comparativa de Balanço	22,22%	33,33%	14,81%	7,42%	22,22%
Relatório de fluxo de caixa – pgto. x receb.	21,44%	32,14%	7,14%	7,14%	32,14%
Análise da Margem Bruta	21,43%	35,71%	10,71%	3,58%	28,57%
Análise de fluxo de caixa	17,86%	21,43%	17,86%	3,57%	39,28%
Sistema de orçamentos on-line diário mensal anual	14,30%	7,14%	10,71%	7,14%	60,71%
Gestão de impostos	14,29%	28,57%	7,14%	7,14%	42,86%
Relatório sobre informações dos associados	14,29%	35,72%	7,14%	10,71%	32,14%
Relatório sobre informações referente aos clientes	14,29%	17,86%	7,14%	7,14%	53,57%
Relatório de comparação do preço médio praticado pela concorrência e a Cooperativa	10,71%	21,43%	7,14%	7,14%	53,58%
Cálculo da Liquidez Geral	10,71%	28,57%	14,29%	14,29%	32,14%
Sistema de Inventários	10,71%	28,58%	10,71%	7,14%	42,86%
Avaliação da marca	7,41%	3,70%	0,00%	11,11%	77,78%
Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total	7,15%	21,43%	10,71%	10,71%	50,00%
Cálculo do Endividamento Geral	7,14%	35,71%	17,87%	3,57%	35,71%
Relatório de dívidas por fornecedor	7,14%	46,43%	14,29%	3,57%	28,57%
Custo meta (Custeio-meta)	7,14%	3,57%	14,29%	7,14%	67,86%
Relatório sobre informações de oportunidades de negócios e dos riscos	7,14%	7,14%	17,86%	7,14%	60,72%
Relatório sobre informações dos funcionários	7,14%	25,00%	14,29%	10,71%	42,86%
Relatório sobre informações referente a liderança da alta gerência	7,14%	14,29%	17,86%	3,57%	57,14%
Cálculo da Margem Bruta	7,14%	28,57%	14,29%	7,14%	42,86%
Cálculo da Margem Líquida	7,14%	28,57%	10,71%	10,71%	42,87%
Controle patrimonial	7,14%	50,00%	10,71%	3,57%	28,58%
Cálculo da Liquidez Corrente	3,70%	25,93%	14,81%	14,81%	40,75%
Cálculo do ROI (return on Investments)	3,70%	11,11%	3,70%	11,11%	70,38%
Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa	3,70%	0,00%	18,52%	7,41%	70,37%
Cálculo da Composição do Endividamento	3,57%	35,71%	17,86%	3,57%	39,29%
Cálculo do Retorno sobre o Patrimônio Líquido	3,57%	21,43%	14,29%	7,14%	53,57%
Cálculo do EVA	3,57%	10,71%	10,71%	10,71%	64,30%
Relatório para análise de relevância de participação da Cooperativa sobre o faturamento dos principais fornecedores, verificando o grau de dependência de ambas as partes.	3,57%	10,71%	3,57%	10,71%	71,44%

continua...

continuação...

Relatório para a comparação de desempenho dos produtos da empresa em relação seus concorrentes (avaliar produtividade)	0,00%	32,15%	7,14%	0,00%	60,71%
Cálculo da Liquidez Seca	0,00%	28,57%	17,86%	14,29%	39,28%
Cálculo do prazo médio de recebimento das vendas	0,00%	21,43%	10,71%	14,29%	53,57%
Cálculo do prazo médio de pagamento aos fornecedores	0,00%	21,43%	10,71%	14,29%	53,57%
Relatório com o custo-médio dos concorrentes e o grau de dependência do cliente para com a Cooperativa	0,00%	10,71%	7,14%	10,71%	71,44%
Cálculo do Giro Total	0,00%	10,71%	17,86%	10,71%	60,72%
Cálculo do giro de estoques	0,00%	10,71%	14,29%	14,29%	60,71%
Relatório de condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes	0,00%	10,71%	10,71%	10,71%	67,87%
Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes	0,00%	3,57%	7,14%	10,71%	78,58%

A Tabela 14 indica que todas as informações externas são utilizadas por menos de 47% das Cooperativas, além de divulgar que o cálculo do ROI e do EVA, bem como os relatórios sobre informações referentes à liderança da alta gerência e dos clientes, também são pouco utilizados, com percentual inferior a, pelo menos, 47%. 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 contábeis-gerenciais mais utilizadas pelas Cooperativas, que estão na opção *muito utilizada* e *utilizada*, são, no geral: (a) análise comparativa de Balanço, com 55,55%; (b) análise da Margem Bruta, com 57,14%; (c) Controle patrimonial, com 57,14%; (d) Relatório de Fluxo de Caixa – pagamento x recebimento, com 53,57%; (e) Relatório de dívida por fornecedor, com 53,57%; (f) Relatório de duplicatas por clientes, 57,14%; e, (g) Relatório sobre informações de associados, com 50%.

De acordo com Certo e Peter:

Para obter sucesso no controle estratégico, a administração deve dispor de informações válidas e confiáveis que reflitam as diversas medidas de desempenho organizacional. Sem tais informações, as ações para exercer o Controle Estratégico tornam-se altamente subjetivas e têm poucas chances de melhorar consistentemente o desempenho organizacional. As informações são vitais ao Controle Estratégico eficiente (2007, p. 148).

De acordo com a percepção dos entrevistados, as informações da maioria das Cooperativas pesquisadas são confiáveis e válidas, mas precisam ser ampliadas para que realizem com maior ênfase o controle da estratégia.

No que se refere à forma de contabilização, os resultados encontrados para as Cooperativas que efetuam a Contabilidade interna foram os apresentados na tabela a seguir.

Tabela 15: Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade interna

Tipos de Informações	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco utilizada	Não Utilizada
Relatório de orçamento – planejado x realizado	58,82%	0,00%	11,77%	0,00%	29,41%
Análise comparativa de Balanço	41,18%	17,65%	17,65%	5,87%	17,65%
Análise da Margem Bruta	41,18%	23,53%	11,76%	0,00%	23,53%
Relatório de duplicatas por cliente	35,29%	35,29%	5,88%	5,88%	17,66%
Análise de fluxo de caixa	35,29%	5,88%	17,65%	0,00%	41,18%
Relatório de fluxo de caixa – pgto. x receb.	29,41%	29,41%	11,77%	0,00%	29,41%
Sistema de Inventários	23,53%	35,29%	17,65%	0,00%	23,53%
Gestão de impostos	23,53%	29,41%	11,76%	0,00%	35,30%
Relatório sobre informações referente aos clientes	21,05%	21,05%	5,26%	0,00%	52,64%
Cálculo do Endividamento Geral	16,67%	38,88%	16,67%	0,00%	27,78%
Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total	17,66%	35,29%	5,88%	5,88%	35,29%
Controle patrimonial	17,65%	58,82%	5,88%	0,00%	17,65%
Relatório de dívidas por fornecedor	17,65%	52,94%	11,76%	0,00%	17,65%
Relatório sobre informações dos associados	17,65%	52,94%	0,00%	11,76%	17,65%
Cálculo da Liquidez Corrente	17,65%	35,29%	17,65%	5,88%	23,53%
Cálculo da Margem Bruta	17,65%	35,29%	11,77%	0,00%	35,29%
Cálculo da Margem Líquida	17,65%	35,29%	11,77%	0,00%	35,29%
Cálculo da Liquidez Geral	17,65%	35,29%	23,53%	0,00%	23,53%
Custo meta (Custeio-meta)	17,65%	0,00%	11,76%	5,88%	64,71%
Cálculo do ROI (return on Investments)	14,29%	21,43%	0,00%	0,00%	64,28%
Cálculo do Retorno sobre o Patrimônio Líquido	12,50%	37,50%	12,50%	0,00%	37,50%
Relatório sobre informações dos funcionários	11,76%	35,30%	23,53%	5,88%	23,53%
Sistema de orçamentos on-line diário mensal anual	11,76%	29,41%	17,65%	0,00%	41,18%
Relatório sobre informações referente a liderança da alta gerência	11,76%	23,53%	17,65%	0,00%	47,06%
Cálculo do EVA	11,76%	11,76%	17,65%	0,00%	58,83%
Avaliação da marca	11,76%	0,00%	0,00%	11,76%	76,48%
Relatório de comparação do preço médio praticado pela concorrência e a Cooperativa	11,10%	27,78%	5,56%	5,56%	50,00%

continua...

continuação...

Relatório sobre informações de oportunidades de negócios e dos riscos	6,25%	12,50%	25,00%	0,00%	56,25%
Cálculo da Composição do Endividamento	5,88%	47,06%	17,65%	0,00%	29,41%
Relatório para análise de relevância de participação da Cooperativa sobre o faturamento dos principais fornecedores, verificando o grau de dependência de ambas as partes.	5,88%	5,88%	5,88%	11,76%	70,60%
Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa	5,88%	0,00%	17,65%	5,88%	70,59%
Relatório para a comparação de desempenho dos produtos da empresa em relação seus concorrentes (avaliar produtividade)	0,00%	47,06%	5,88%	0,00%	47,06%
Cálculo da Liquidez Seca	0,00%	41,18%	29,41%	5,88%	23,53%
Relatório de condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes	0,00%	17,65%	17,65%	5,88%	58,82%
Cálculo do Giro Total	0,00%	17,65%	17,65%	11,76%	52,94%
Cálculo do giro de estoques	0,00%	17,65%	11,76%	17,65%	52,94%
Relatório com o custo-médio dos concorrentes e o grau de dependência do cliente para com a Cooperativa	0,00%	17,65%	5,88%	5,88%	70,59%
Cálculo do prazo médio de recebimento das vendas	0,00%	11,76%	23,53%	11,76%	52,95%
Cálculo do prazo médio de pagamento aos fornecedores	0,00%	11,76%	23,53%	11,76%	52,95%
Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes	0,00%	5,88%	5,88%	11,76%	76,48%

Os indicadores não-financeiros, o ROI, o EVA, o custo meta, o cálculo de prazo médio de recebimento das vendas, de pagamento aos fornecedores, do giro total e do giro de estoques apresentam percentual superior a 50% de não-utilização.

Quanto às informações utilizadas pelas Cooperativas com Contabilidade externa, obtiveram-se os resultados apresentados na Tabela 16.

Os mesmos relatórios que não são utilizados por mais de 50% das Cooperativas com Contabilidade interna também não são usados pelas empresas com Contabilidade externa, só que, nestas, são ainda acrescidos os seguintes: (a) Cálculo da Liquidez Corrente; (b) Cálculo da Liquidez Seca; (c) Cálculo da Liquidez Geral; (d) Cálculo da Margem Bruta; (e) Cálculo da Margem Líquida; (f) Cálculo do retorno sobre o Patrimônio Líquido; (g) Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total; (h) Cálculo do Endividamento Geral; e, (i) Cálculo da Composição do Endividamento.

Percebe-se uma menor utilização, por estas Cooperativas, se comparadas às com Contabilidade interna, dos seguintes instrumentos: (a) gestão de impostos; (b) análise do Fluxo de Caixa; (c) análise comparativa de Balanço; (d) análise da Margem Bruta; (e) relatório de Fluxo de Caixa e Orçamento; e, (f) relatório de dívidas por fornecedor e duplicatas de clientes.

Ou seja, as Cooperativas com Contabilidade externa utilizam em menor escala os instrumentos supracitados na gestão estratégica.

Tabela 16: Informações utilizadas no Controle Estratégico pelas Cooperativas com Contabilidade externa

Tipos de Informações	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco utilizada	Não Utilizada
Relatório de comparação do preço médio praticado pela concorrência e a Cooperativa	8,33%	16,67%	0,00%	8,33%	66,67%
Relatório sobre informações de oportunidades de negócios e dos riscos	8,33%	0,00%	8,33%	16,67%	66,67%
Relatório de fluxo de caixa – pgto. x receb.	7,70%	38,46%	0,00%	15,38%	38,46%
Relatório sobre informações dos associados	7,70%	15,38%	15,38%	15,38%	46,16%
Gestão de impostos	6,67%	33,33%	0,00%	13,33%	46,67%
Análise comparativa de Balanço	0,00%	54,55%	9,09%	9,09%	27,27%
Análise de fluxo de caixa	0,00%	53,33%	13,33%	6,67%	26,67%
Análise da Margem Bruta	0,00%	50,00%	8,33%	8,33%	33,34%
Relatório de duplicatas por cliente	0,00%	41,67%	16,67%	8,33%	33,33%
Controle patrimonial	0,00%	40,00%	20,00%	6,67%	33,33%
Relatório de dívidas por fornecedor	0,00%	36,36%	18,18%	9,10%	36,36%
Cálculo do Endividamento Geral	0,00%	25,00%	16,67%	8,33%	50,00%
Cálculo da Composição do Endividamento	0,00%	25,00%	16,67%	8,33%	50,00%
Cálculo do prazo médio de recebimento das vendas	0,00%	25,00%	0,00%	25,00%	50,00%
Cálculo do prazo médio de pagamento aos fornecedores	0,00%	25,00%	0,00%	25,00%	50,00%
Relatório de orçamento – planejado x realizado	0,00%	16,67%	33,33%	8,33%	41,67%
Sistema de orçamentos on-line diário mensal anual	0,00%	16,67%	33,33%	8,33%	41,67%
Cálculo da Margem Bruta	0,00%	16,66%	16,67%	16,67%	50,00%
Cálculo da Margem Líquida	0,00%	16,67%	8,33%	25,00%	50,00%
Cálculo da Liquidez Geral	0,00%	16,67%	8,33%	25,00%	50,00%
Sistema de Inventários	0,00%	16,67%	0,00%	16,67%	66,66%
Avaliação da marca	0,00%	11,11%	0,00%	11,11%	77,78%
Relatório sobre informações dos funcionários	0,00%	9,09%	9,09%	9,09%	72,73%
Cálculo da Liquidez Corrente	0,00%	9,09%	0,00%	27,27%	63,64%
Cálculo da Liquidez Seca	0,00%	8,33%	8,33%	25,00%	58,34%

continua...

continuação...

Relatório sobre informações referente aos clientes	0,00%	8,33%	8,33%	16,67%	66,67%
Relatório para a comparação de desempenho dos produtos da empresa em relação seus concorrentes (avaliar produtividade)	0,00%	8,33%	8,33%	0,00%	83,34%
Cálculo do giro de estoques	0,00%	0,00%	16,67%	16,67%	66,66%
Cálculo do Giro Total	0,00%	0,00%	16,67%	16,67%	66,66%
Cálculo do Retorno sobre o Patrimônio Líquido	0,00%	0,00%	16,67%	16,67%	66,66%
Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total	0,00%	0,00%	16,67%	16,67%	66,66%
Relatório sobre informações referente a liderança da alta gerência	0,00%	0,00%	16,67%	8,33%	75,00%
Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa	0,00%	0,00%	16,67%	8,33%	75,00%
Custo meta (Custeio-meta)	0,00%	0,00%	16,67%	8,33%	75,00%
Relatório com o custo-médio dos concorrentes e o grau de dependência do cliente para com a Cooperativa	0,00%	0,00%	8,33%	16,67%	75,00%
Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes	0,00%	0,00%	8,33%	8,33%	83,34%
Cálculo do ROI (return on Investments)	0,00%	0,00%	0,00%	25,00%	75,00%
Cálculo do EVA	0,00%	0,00%	0,00%	25,00%	75,00%
Relatório de condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes	0,00%	0,00%	0,00%	16,67%	83,33%
Relatório para análise de relevância de participação da Cooperativa sobre o faturamento dos principais fornecedores, verificando o grau de dependência de ambas as partes.	0,00%	8,33%	0,00%	8,33%	83,34%

Questões aplicadas mediante entrevistas

a) Identificação dos pontos fortes e fracos das Cooperativas entrevistadas

Questão nº. 1: **“Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles a afetam em sua gestão?”**.

Objetivo: Identificar os pontos fortes e fracos das Cooperativas a fim de avaliar quais as principais informações de que precisam para poder monitorá-los.

A identificação desses pontos, juntamente com as oportunidades e ameaças, permite que a gerência faça a Análise de SWOT, importante ferramenta na definição da estratégia, segundo Wright, Kroll e Parnell (2000). Ao efetuar a análise do ambiente externo, a empresa automaticamente analisa as forças competitivas defendidas por Porter (1989).

Como as Cooperativas possuem visões diferenciadas, sendo apenas algumas iguais, foi elaborado o Quadro 8, com a indicação dos pontos fortes e fracos das Cooperativas entrevistadas.

Entrevistado	Pontos Fortes	Pontos Fracos
Entrevistado 1	Atendimento personalizado; Trabalho em equipe; Acesso aos diretores; Taxa diferenciada;	Sistema de informação pouco ágil;
Entrevistado 2	Matéria-Prima; Pontos de Distribuição; Marca e imagem; Qualidade;	Capacidade de estocagem; Estoque - precisa capital de giro; Dificuldade em acessar financiamentos;
Entrevistado 3	Marca e imagem (conhecida na região); Condições de trabalho; Agilidade no atendimento;	Questão política de uma Cooperativa; Marca e imagem em outras regiões; Custo da mídia; Sistema de Informação distinto para cada atividade; Cultura orçamentária; Desmembramento das atividades (Anel); Questão sindical; Falta de inovação em uma atividade;
Entrevistado 4	Qualidade; Produtos novos = inovação	Sistema de Informação; Estruturação dos níveis hierárquicos (poucos diretores); Diversas formas de pagamentos; Diversos clientes;
Entrevistado 5	Taxa diferenciada; Credibilidade;	Nível de endividamento não pode exceder a 30% do salário; Divulgação insuficiente junto aos associados;
	Gestão transparente; Baixo custo operacional; Marca e imagem; Agilidade no atendimento; Desburocratização; Proximidade ao público alvo; Equipe qualificada, integrada e motivada;	Desconhecimento das necessidades dos associados; Falta de informatização para disponibilizar informações aos associados (Caixa eletrônico); Poucas opções de serviços/produtos;

continua...

continuação...		
Entrevistado 6	Qualidade;	Não tem novos produtos a anos; Muita interferência do associado;
Entrevistado 7	Respeito a hierarquia; Reconhecimento da diretoria; Treinamentos e viagens; Respeito dos colegas; Convivência harmoniosa; Marca e imagem; Salário bom;	Associado não comprometido;

Quadro 8: Pontos fortes e fracos das Cooperativas entrevistadas

Os pontos fortes comumente referenciados pelos entrevistados foram, de acordo com o Quadro 8: a marca e a imagem das Cooperativas; a agilidade no atendimento; a qualidade dos produtos e a convivência harmoniosa entre os colegas (trabalho em equipe). Quanto aos pontos fracos, o item mais citado foi o sistema de informação da Cooperativa.

O Entrevistado 2 informou que a matéria-prima é um ponto forte e fraco ao mesmo tempo; ou seja, é um ponto forte porque a Cooperativa precisa da matéria-prima, mas é fraco devido à capacidade de estocagem, que é um dos pontos fracos. Por isso, em alguns momentos, quando o mercado está consumindo menos, ela precisa vender a uva a um preço inferior para poder receber a safra nova. Além disso, para manter a margem de segurança ou até mesmo o vinho estocado, a Cooperativa precisa de muito capital de giro que poderia ser aplicado em investimentos e instalações, entre outros. Segue comentário feito pelo entrevistado:

Bom, hoje a matéria-prima é força e fraqueza ao mesmo tempo. Então, a disponibilidade de matéria-prima, que ela é obrigada a receber toda, mas, ao mesmo tempo, é uma fraqueza porque essa quantidade é bem maior e exige uma demanda de capital de giro muito grande para manter aquele estoque [...]. Então, como o associado quer receber, o volume de capital de giro necessário para manter esses estoques é muito alto. Talvez, se de um lado ele é uma força, a disponibilidade de ter a matéria-prima; por outro lado, ele é uma fraqueza porque esse capital de giro que eu poderia investir em modernização, em propaganda, estou utilizando, muitas vezes, em uma despesa financeira para poder captar recursos e pagar o associado antes de vender. [...] Então, esse capital de giro eu vou buscar no mercado, no banco, e pago essas despesas financeiras, mas com elas eu poderia investir num tanque, em propaganda, ou em outras áreas da empresa, e estou gastando em despesa, nós estamos gastando em despesa financeira (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 230).

Outro comentário feito pelo entrevistado foi com referência às ameaças dos importados, como segue:

O grande problema, hoje, são os importados e o contrabando, porque eles chegam com um preço muito baixo. Se fosse só no mercado nacional, tem mercado até para os importados. O problema é o seguinte: nós temos lá

não sei quantos milhões, 180 milhões de habitantes, dos quais 30-40 milhões de pessoas tomam vinho. Ele, o importado, não está vindo buscar aqueles outros 140. Eles estão vindo, estão atacando onde? Naquele mercado que já tá consolidado (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 231).

Transcreve-se o comentário feito pelo Entrevistado 4 referente ao problema com o Sistema de Informação da Cooperativa e da estruturação dos níveis hierárquicos:

Como um dos fatores negativos foi colocado o Sistema de Informação, e outro, a estrutura, que precisa ser modificada porque, como a “Cooperativa x” cresceu muito, e o diretor, o “Sr. Tal”, que é o diretor administrativo-financeiro, mas está ligado também ao comercial. Tem outro, o Sr. X, que é o diretor comercial e industrial, mas é insuficiente porque, como são 30 e tantas filiais e só dois diretores, sobrecarrega muito. Por isso precisa haver uma reestruturação de toda a área (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 246).

Quanto à necessidade de estruturação dos níveis hierárquicos citada pelo Entrevistado 4, é importante destacar que o problema do controle (decisão) centralizado em poucas pessoas é um dos motivos que podem levar a Cooperativa a não ser mais distinguida das demais organizações, pois ela pode passar a se preocupar mais com o mercado, transformando seus associados em meros coadjuvantes (ZANGHERI *et al.*, 2000).

Também foi verificado se a gestão é influenciada pelos pontos fortes e fracos. Segundo o Entrevistado 7, cuja fala se transcreve, a gestão é influenciada por esses fatores:

Eu acho que esses aí dão a solidez no processo, tanto é que o presidente está sendo reeleito, reeleito, reeleito. Ele fica aqui duas, três horas de manhã, quando fica e quando vem de manhã. De tarde nunca vem, e quando fica semanas fora, que a Cooperativa é isso. Então, o bom funcionamento dessa equipe faz com que ele lá na Assembléia mostre o balanço, o resultado, mostre transparência. Esse é o ganho que se tem quando bem organizado (APÊNDICE D, Entrevistado 7, 2008, p. 266).

b) Identificação das oportunidades e ameaças das Cooperativas entrevistadas

Questão nº. 2: **“Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referente aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como elas a influenciam?”.**

Objetivo: Identificar quais são as oportunidades e ameaças que afetam as Cooperativas, a fim de verificar os tipos de informações de que precisam.

O Quadro 9 destaca as oportunidades e as ameaças das Cooperativas entrevistadas, de acordo com a percepção das mesmas.

Entrevistado	Oportunidades	Ameaças
Entrevistado 1	Cooperados a buscar; Mercado imobiliário aquecido;	Crescimento da taxa de Selic; Atendimento personalizado em alguns bancos;
Entrevistado 2	Mercado Externo - China; Promover mudança de cultura;	Concorrência: importados e nacionais; Legislação; Tributação alta; Contrabando; Própria cultura atual;
Entrevistado 3	Mercado garantido (atividade de distribuição); Mercado amplo (atividade de provedor);	Concorrência nas três atividades;
Entrevistado 4	Sociedade com empresas - novo produto; Mercado externo; Inscrição Federal para ampliar mercado interno;	Dependencia de fornecedor; Concorrência da Matéria-prima;
Entrevistado 5	Crescimento da economia através da redução do desemprego; Legislação atual, que permite a livre associação ou a ampliação para todos os funcionários de empresas metalúrgicas; Elitização da atividade bancária. Altos juros praticados pelo mercado; Ampliar operações - novos serviços (linha para financiamento de computadores e linha para financiamento de seguro de automóveis); Redução das taxas dos empréstimos; Surgimento de novas empresas dentro do Grupo; Possibilidade dos aposentados continuarem sócios.	Proximidade com as agências bancárias; Limite de crédito não vinculado ao Capital; Crédito consignado em folha de pagamento; Redução das taxas de juros no mercado; Rotatividade.
Entrevistado 6	Novo produto (envazado); Novos clientes - mercado;	Mercado - poucos clientes; Importados; Produção de uvas no nordeste;
Entrevistado 7	Novas áreas de terra para plantio;	Concorrência (novos silos);

Quadro 9: Oportunidades e ameaças das Cooperativas entrevistadas

Ao analisar o Quadro 9, percebe-se que a ameaça presente em todas as Cooperativas é a concorrência. Já quanto às oportunidades, não houve consenso, contudo, o mercado, tanto interno como externo, foi citado pela maioria dos entrevistados, indicando que, apesar da concorrência, existe um vasto mercado a ser explorado.

A seguir são apresentadas algumas opiniões dos entrevistados que sustentam os dados postos no Quadro 9:

A oportunidade seria o grande mercado que nós temos pela frente, que o Brasil toma 2 litros de vinho por ano per capita [...]. Nós tomamos 2 litros por ano; cada habitante toma 2 litros. Então, tem um potencial muito grande. As ameaças: os importados, a legislação, os impostos muito caros... a tributação é muito alta. E assim o Produto Interno Bruto: o setor vinícola não chega a ser representativo e o vinho nem chega a ser um produto essencial (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 230).

Estamos competindo com o vinho argentino, com o vinho importado no geral. Tem essa questão da produção das uvas lá no Nordeste, então boa parte de quem compra vinho para fazer uma sangria, um coquetel, talvez possa utilizar aquele vinho e não este. Seria de uma qualidade talvez, outro tipo de produção, outro produto. São ameaças grandes, porque o vinho importado está baixando o preço. Assim, para partirmos para um mercado de envazado, há várias barreiras que teremos que quebrar, e fica complicado [...]. É, outra ameaça, porque tem muita oferta hoje. Foi uma safra boa, teve 20% de aumento essa safra de 2008 em comparação com 2007. Então temos mais vinho, todos têm mais vinho, ninguém tem lugar para colocar, e aí? Teremos que nos sujeitar ao valor, é outra desvantagem de vender o vinho a granel. (APÊNDICE D, Entrevistado 6, 2008, p. 257).

A Cooperativa 3, para esclarecer, possui três atividades, das quais a atividade de distribuição de energia, de acordo com a Agência Nacional de Energia (ANEEL), terá um mercado garantido (área delimitada), conforme declaração do próprio entrevistado:

Esse processo de desmembramento das atividades. A ANEEL exige uma empresa limpa, ou seja, que não tenha a interferência de nenhuma outra atividade, nenhum outro negócio, é só a distribuição de energia. Nós temos distribuição, nós temos geração, se bem que a geração hoje está dentro dos negócios da distribuição, mas no novo escopo da empresa, no novo cenário, iremos segregar. Será uma quarta atividade: a geração de energia. Então vai ser distribuição separada, e uma outra empresa terá a geração, varejo e o provedor de internet. Além de uma fábrica de postes, assim pequena ainda. Vai ficar duas Cooperativas [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 239).

[...] E oportunidades é que esse novo cenário vai nos dar um mercado garantido. Então, é um oligopólio. É um, nós somos um, vamos ser a única empresa a atuar numa área definida, então esse é um mercado cativo. Esta é uma oportunidade [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 239).

c) Informações necessárias para monitorar os fatores críticos de sucesso

Foram elaboradas duas questões para o tema, porém, na maioria dos casos, o entrevistado respondeu a ambas na primeira pergunta apresentada. Por isso, elas serão analisadas juntas.

Questão nº. 3: **“Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?”.**

Questão nº. 4: **“Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas importantes e muito importantes? Comente”.**

Objetivo: Averiguar se a Cooperativa possui todas as informações necessárias para monitorar os fatores críticos de sucesso e se há um acompanhamento regular delas.

Quanto ao acompanhamento das informações externas e internas, houve um consenso entre os entrevistados: todos acompanham regularmente as informações. Já no que se refere aos tipos de informações que ela possui ou deveria possuir para monitorar seus fatores críticos de sucesso, as respostas foram as mais variadas possíveis. Isso pode ser justificado, em parte, pela atividade desempenhada nas Cooperativas, que influencia na escolha da fonte de informação, principalmente a externa.

Então, na visão dos entrevistados, as principais informações são originadas por:

Principais informações e/ou fontes			
Agrônomos e Embrapa;	Federação das Cooperativas Vinícolas do Rio Grande do Sul (FECOVINHO);	Informações sobre os principais concorrentes;	Informações sobre o atendimento ao cliente;
Reuniões mensais de resultado;	Instituto Brasileiro do Vinho (IBRAVIN), obtendo dados de comercialização para monitorar as outras empresas e a própria cooperativa;	Informações internas adquiridas pelo Sistema de Informação;	Banco Central;
Executivos das empresas do grupo;	Pesquisas encomendadas pela própria cooperativa, a exemplo, empresa Nielsen; e, Jornais e circulares enviadas pelas assessorias	Análise de ativo, passivo, DRE das empresas similares;	Orçamento;

Quadro 10: Principais informações ou fontes do ambiente externo

Outro fator de destaque é a indicação, por uma Cooperativa, de que as informações são suficientes, mas precisam ser melhoradas. Além disso, a única Cooperativa que indicou a ausência de informações foi a seguinte:

Uma das coisas que eu acho que a Cooperativa teria que ter e não tem é simulação. Por exemplo, simular resultados. Se eu pagar o leite a tanto, se eu pagar ao produtor a esse preço, quanto isso vai me gerar de resultado. Isso é uma falha na empresa, porque normalmente, como o preço do leite é definido no final do mês, se ela estivesse com o sistema bem “redondinho” com todas as informações em tempo real, isso poderia ser feito com bastante facilidade (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

Quanto às demais Cooperativas, apesar de não explicitarem diretamente, verificou-se que estão satisfeitos quanto às informações utilizadas para a identificação dos fatores críticos, apesar de se constatar que as Cooperativas entrevistadas buscam informações externas através de órgãos ou pessoas, e não da Contabilidade Gerencial Estratégica.

A Contabilidade participa apenas na elaboração de informações internas, e o profissional da área auxilia, em algumas Cooperativas, na busca desses dados, conforme pode ser visto na opinião do seguinte entrevistado:

[...] Interno, a gente mostra para a gerência, que passa para os diretores. A própria gerência vai atrás também, então é um trabalho meio que em conjunto (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 223).

A preocupação com a busca de informações do ambiente interno e externo, apesar da Contabilidade não participar em todo o processo, auxilia a Cooperativa na formulação da estratégia e na obtenção de vantagem competitiva (PETERAF, 1993).

d) Papel da Contabilidade

Questão nº. 5: **“Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente”**.

Objetivo: Identificar se a Contabilidade Gerencial Estratégica é utilizada pelas Cooperativas entrevistadas.

Com relação a essa questão, quase todos os entrevistados (com exceção dos Entrevistados 3 e 4) informaram que a Contabilidade participa com informações internas, corroborando com a afirmação do item anterior, referente o andamento da Cooperativa, conforme segue:

É. Para nós, a Contabilidade auxilia, mas internamente, gerando relatórios e informações que dizem respeito ao andamento da Cooperativa, mais o que nós é passado para termos também parâmetros para atuar sobre o que não está bom (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 252).

Novamente, verifica-se que a Cooperativa que, de acordo com sua afirmação no questionário, possui a Contabilidade Gerencial Estratégica ou EIS, não a está utilizando para fins de análise do ambiente próximo, tornando-se apenas um sistema gerencial.

As palavras-chave destacadas referentes às informações disponibilizadas foram: (a) resultados; e, (b) suporte.

Quanto ao papel da Contabilidade, das cinco Cooperativas que apresentaram sua participação no acompanhamento dos fatores críticos de sucesso, todas afirmaram que ela deve mostrar os resultados, as informações referentes à Cooperativa, ao seu desempenho. Enfim, dar suporte à gestão dos pontos críticos da Cooperativa.

O Entrevistado 4 ressaltou o papel da Contabilidade de acordo com sua opinião, mas ele não é seguido pela Cooperativa atualmente:

Olha. Eu acho que é fornecer as informações confiáveis, em tempo real, que seria o ideal, mas não está acontecendo (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

E o Entrevistado 3 declarou que:

Não. Diretamente não. Na verdade, esses fatores mais são do pessoal que está na ponta de um negócio, como, no caso, o pessoal do varejo, o pessoal do provedor, o pessoal da área de energia. Nós apenas atuamos ali como um provedor de informação. E, é lógico, não só provedor de informação; também entramos com a análise do desempenho, do negócio em si. Mas, no fator crítico, diretamente não (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 240).

e) Verificação da importância da gestão estratégica definida

Questão nº. 6: **“Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo”**.

Objetivo: Verificar, na opinião dos entrevistados, se a gestão estratégica é importante para a Cooperativa e se a Contabilidade participa neste processo.

Das Cooperativas pesquisadas, na visão dos entrevistados, apenas duas não possuem a gestão estratégica definida. Para a Cooperativa agropecuária abaixo, o planejamento estratégico é informal e feito somente para investimentos em imobilizado e aplicações financeiras, conforme pode ser visualizado no trecho a seguir:

É. Isso é como eu tinha comentado. Hoje não tem uma questão definida. Não. Olha, vamos vender cinco milhões nesse valor, para esse, sabe, porque não podemos planejar esse tipo de coisa devido ao mercado estar muito oscilante (APÊNDICE D, Entrevistado 6, 2008, p. 259).

Já para a outra Cooperativa agropecuária, que também respondeu ao questionário, indicando possuir apenas o PE informal, constatou-se que o próximo passo é a implementação da gestão estratégica, de acordo com o texto abaixo:

Vamos partir para isso. [...] Em 2004, em 2005 nós tivemos um propósito de reduzir nossa despesa em 15%. Nós conseguimos reduzir 10, mas foi uma proposta; não conseguimos reduzir 15, conseguimos reduzir 10. Então, em plena gestão foi reduzido 10% [...]. E tudo era acompanhado mensalmente. Eu acho que a Contabilidade mostra desde que definido em reunião (APÊNDICE D, Entrevistado 7, 2008, p. 267).

Neste ponto cabe uma observação. Conforme visto nas seções anteriores, duas Cooperativas indicaram possuir o EIS ou Contabilidade Gerencial Estratégica, sendo uma com Contabilidade interna e outra, externa. A Cooperativa 7, entrevistada, é uma delas, e informou que não possui área de TI e o PE formal, bem como não tem a gestão estratégica definida (está em processo de implementação). Além disso, as informações são obtidas através de outras fontes, sem a utilização da Contabilidade. Enfim, percebe-se que provavelmente houve um engano na escolha do sistema da Cooperativa, visto que, no dia da entrevista, o respondente afirmou possuir o sistema gerencial.

Logo, devido a esses fatores, supõe-se que na maioria das Cooperativas pesquisadas não se utiliza a Contabilidade Gerencial Estratégica, ou seja, elas não possuem um sistema integrado que busque as informações referentes ao ambiente próximo. Essa procura se dá através de outras fontes, conforme já visto o que pode ser realizado pelo profissional da área contábil, mas não via sistema contábil.

As demais Cooperativas informaram que possui, hoje, a gestão estratégica definida e que a Contabilidade participa neste processo.

Com referência às suas opiniões sobre ter a gestão estratégica definida e a participação da Contabilidade, os entrevistados que possuem esse processo ressaltaram as seguintes palavras-chave: (a) importante; (b) essencial; e, (c) muito importante;

Nota-se que todos, de acordo com suas percepções, consideram primordial que as empresas tenham no setor da Contabilidade ou Controladoria um apoio para a gestão estratégica, e que esta seja bem definida. Nessas Cooperativas, a Contabilidade participa através da apresentação dos resultados, das previsões e orçamentos. A seguir serão apresentadas algumas opiniões dos entrevistados:

É muito importante, porque o Planejamento já dá um norte para a Cooperativa, e temos a parte orçamentária. A Contabilidade é quem faz todo o orçamento e tal. [...] Então, eu acho muito importante, porque podemos estabelecer metas, quanto que vai, planeja crescer aqui para, por exemplo, divulgar mais as linhas da “empresa x”, para aumentar o efeito do empréstimo, o produto. Ver isso no orçamento, quanto vai impactar, é bem interessante (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 223).

É. Precisamos ter uma estratégia para saber aonde queremos chegar, porque uma empresa sem estratégia é como um navio sem rumo, não sabe para onde vai. [...] Então, acho bem importante ter estratégia e, para a equipe buscar os resultados que se quer alcançar. É fundamental. Inclusive, toda a equipe participa junto com o Conselho e a diretoria. Mas a Contabilidade, assim no Planejamento Estratégico, é um dos fatores mais importantes, porque da Contabilidade é que vêm os números, os resultados

e também as previsões são feitas pela Contabilidade. Então, a diretoria coloca os parâmetros para trabalharmos, em cima disso a Contabilidade elabora o orçamento (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 252).

Acho que é essencial, porque pela Contabilidade [...] Acho que lá na Contabilidade é onde se centralizam todas as informações, é uma central, na realidade, de informações e dá suporte para a estratégia, para o planejamento. É essencial (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

[...] E a Contabilidade, não só ela. Eu diria a Controladoria, que vai ser um dos pontos de controle da estratégia, porque, muitas vezes, a estratégia não está ligada só à Contabilidade, só à Controladoria; ela pode estar ligada aos outros departamentos [...], e eles terão suas métricas para monitorar essa estratégia! A Controladoria, além de ter suas próprias métricas, pode, e geralmente é assim que acontece, integrar as outras áreas [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 233).

No último depoimento tem-se uma explicação mais apurada de como ocorre esse processo, enfatizando a importância da Controladoria nesta etapa.

Portanto, com relação à importância da gestão estratégica definida, os resultados encontrados estão de acordo com os obtidos na literatura. Segundo Veiga (2001), a gestão estratégica é necessária e, por isso, importante para que as empresas possam controlar, conceber e implementar as estratégias, a fim de serem mais competitivas. Quanto à participação da Contabilidade neste processo, segundo os dados encontrados, ela é essencial; porém, conforme já evidenciado, ela participa em sua maioria com os dados internos, e a literatura aborda que a Contabilidade deve, além desses dados, avançar para outro enfoque: dados externos. Ela possui diversas finalidades, como a realização de análises, o controle, a construção de modelos de prosperidade, a explicação dos fenômenos patrimoniais, a projeção de exercícios seguintes e a geração de informações, entre outros (OLIVEIRA, 2004a).

f) Funcionamento do processo de Controle Estratégico

Questão nº. 7: **“Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?”.**

Objetivo: Verificar, de maneira ampla, como é o funcionamento do processo de Controle Estratégico.

Como foi visto anteriormente, uma Cooperativa pesquisada (Cooperativa 6) não possui a gestão estratégica definida; logo, ela não possui um processo de Controle Estratégico. A outra que está implementando já possui o controle de algumas estratégias (Cooperativa 7). Quanto às demais, as duas únicas Cooperativas que indicaram a periodicidade da verificação, do controle trimestral e bimestralmente, são de crédito. Além dessas, duas não especificaram o prazo para a

verificação das estratégias traçadas: em uma delas é feita em uma reunião (Cooperativa 2, agropecuária), e a outra (Cooperativa 3, de infra-estrutura) apenas indicou que o Controle Estratégico utiliza basicamente o orçamento como ferramenta.

Essas informações podem ser encontradas nas transcrições abaixo:

O acompanhamento da realização das estratégias? Bom, é basicamente em cima do orçamento, que é realizado em cima do planejamento estratégico, correto? E a realização e o acompanhamento disso são feitos com base na realização orçamentária. (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 240).

Trimestralmente fazemos um levantamento de como está andando a estratégia. Estipulamos lá a estratégia tal para tal objetivo, e vemos se atingimos ou não. Trimestralmente, então, fazemos uma reuniãozinha e definimos. Até para dar um tempo para a coisa funcionar, ver se funcionará ou não (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 224).

O que existe. Tem a estratégia, que é decomposta em planos de ações. Esses planos estabelecem as métricas. Cada plano de ação tem o seu “padrinho”, e cada “padrinho” vai monitorando, compilando o monitoramento. Então, a estratégia é decomposta em planos de ação e para cada plano de ação se define um padrinho, e para cada plano de ação se definem as métricas, que serão monitoradas, e o padrinho orienta ou conduz o estabelecimento dessas métricas, e depois, numa reunião, se faz a avaliação do conjunto de todas essas métricas para ver se aquilo que foi proposto está sendo atingido ou não (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 234)

Uma Cooperativa indicou que existe a gestão estratégica, porém o processo do Controle Estratégico é falho, pois seu Sistema de Informação está deficiente, além da estrutura hierárquica. Isso pode ser comprovado com o depoimento do entrevistado:

É falho. É falho porque tem o planejamento, mas não existe um controle eficaz sobre isso. Tem poucos indicadores, porque não adianta só ter indicadores de faturamento, se ele atingiu a meta de faturamento, se ele atingiu a meta de rentabilidade. Teriam que ter outros indicadores, de produtividade, e uma série de outros indicadores (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

De maneira geral, a visão dos entrevistados é que as Cooperativas estabelecem as estratégias, os planos de ação e o responsável por cada objetivo, e efetivam uma reunião de apresentação das informações em determinado período de tempo, de acordo com a necessidade ou a estratégia estabelecida.

g) Padrões para avaliação da estratégia

Questão nº. 8: **“Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?”.**

Objetivo: Verificar qual é a base para os padrões utilizados na avaliação da estratégia.

Para esta questão foram ressaltadas as seguintes palavras-chave, de acordo com os entrevistados: (a) Análise histórica; (b) *benchmarking*; e (c) prospecção futura.

Somente duas Cooperativas não responderam a essa questão: (a) a Cooperativa agropecuária 6, por não possuir a gestão estratégica definida; e (b) a Cooperativa agropecuária 4, por não deter muitas informações referentes às estratégias estabelecidas, conforme já apresentado. As demais, em unanimidade, indicaram que os padrões são baseados nos resultados da própria Cooperativa em anos anteriores, mas sempre são traçados valores superiores a eles. No entanto, na opinião do Entrevistado 3 – Cooperativa de infra-estrutura –, além da análise histórica da companhia também é feita uma prospecção futura, a fim de chegarem a um consenso sobre o padrão a ser alcançado. Também, a Cooperativa agropecuária 2 indicou o *benchmarking* e a diretoria como fontes utilizadas para a determinação dos padrões.

Isso pode ser visto nos depoimentos extraídos das entrevistas:

É! Eles, os padrões históricos, *benchmarking*, então os padrões históricos, aquilo que a Cooperativa atingiu nos últimos anos; *benchmarking* com empresas similares e metas estabelecidas, ou objetivos que a própria diretoria define como aceitáveis, o mínimo aceitável para aquela métrica, para aquela estratégia (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 234).

Fazemos sempre aquela análise histórica e traçamos uma prospecção futura, e a partir dali definimos os valores a serem alcançados, o valor meta para o período seguinte (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p.240).

Desta forma, apenas uma Cooperativa faz uso da comparação com empresas similares na determinação dos padrões estratégicos.

Para Certo e Peter, “os padrões específicos que as organizações realmente estabelecem variam de empresa para empresa. Como regra, a administração deve desenvolver padrões em todas as áreas de desempenho ligadas a objetivos organizacionais” (2007, p. 146).

h) Principais medidas de desempenho

Questão nº. 9: **“Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que frequência esses indicadores**

são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

Objetivo: Identificar as medidas de desempenho utilizadas pelas Cooperativas e a frequência de seu uso que não foram citadas nas questões do questionário.

O objetivo central, então, da questão era averiguar quais eram as medidas de desempenho utilizadas a fim de comparar com o resultado obtido com o questionário. No entanto, as respostas a esta questão foram evasivas, e os Entrevistado 2 e 7 preferiram não responder, pois entregariam o questionário. Já a Cooperativa 6 não respondeu por não possui a gestão estratégica.

Aqueles que participaram não indicaram a frequência com que às medidas de desempenho são controladas, nem informaram se estão contempladas no SICG. Todavia, informaram que os seguintes indicadores são utilizados por eles:

Indicadores		
Todos os relatórios gerenciais padronizados;	Índice de perdas;	Percentual de adesões de funcionários (cooperados);
Volume de compras;	Orçamento;	Valores das sobras, despesas e receitas.
Volume de estoques;	Rendimento do capital do associado;	Consumo por unidade consumidora;

Quadro 11: Indicadores de desempenho utilizados pelos entrevistados

O entrevistado que indicou o orçamento (Cooperativa de infra-estrutura), comentou que é o indicador mais utilizado, mas é suportado por outros também. Além disso, esclareceu que todas as atividades, que, no caso, são três, possuem seus próprios indicadores, conforme a parte da entrevista transcrita abaixo:

Cada atividade tem indicadores específicos. Temos o volume de compras, os limites de estoque, os volumes de estoque. É o consumo por média, por unidade consumidora, o índice de perdas. Então, mas são indicadores específicos, dependendo de cada atividade. O grande indicador é o orçamento, mas não única e exclusivamente. Há indicadores menores que são usados concomitantemente ao orçamento, paralelos ao orçamento (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 241).

Portanto, as informações utilizadas pelos gestores na avaliação de desempenho da estratégia que não haviam sido comentadas no questionário são: (a) orçamento; (b) valores de despesas e receitas; (c) índices de perdas; (d) volume de compras e estoques; (e) consumo por unidade consumidora (energia); e, (f) todos os relatórios gerenciais padronizados (Entrevistado 1).

Assim, os administradores das Cooperativas devem:

[...] estabelecer e usar quaisquer métodos que melhor se adaptem às suas organizações. Entretanto, há uma importante diretriz que a administração deve seguir: as organizações devem medir o desempenho em todas as áreas críticas apontadas pelos objetivos organizacionais (CERTO; PETER, 2007, p. 145).

i) Forma de divulgação das medidas de desempenho

Questão nº. 10: **“Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo, a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?”**.

Objetivo: Verificar a forma de divulgação dos indicadores de desempenho.

As palavras-chave encontradas foram: (a) três modelos; e (b) um modelo;

Então, para as Cooperativas que possuem a gestão estratégica definida, que não é o caso das Cooperativas 7, 6 e 4, sendo que esta última possui problemas internos para efetivá-la, e com exceção das Cooperativas 3, que por motivo de tempo não foi questionado, tem-se:

Sim. Mensal. Esse é feito no mercado, para empresas, por exemplo: preços - buscam o que o concorrente está praticando. A questão financeira, na questão patrimonial com empresas similares, dados de mercado, para ver a “Cooperativa x” (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 235).

Fazemos com os três modelos justamente para ver a evolução da nossa Cooperativa, ver como as outras estão evoluindo, porque eles também gostam de saber das outras. Os conselheiros, e com relação a banco também para demonstrar qual é a vantagem da Cooperativa em relação aos bancos para o cooperado [...] Basicamente no Banco Central. (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 224).

É comparado assim período por período, com a “Cooperativa x” mesmo (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 253).

Ou seja, as Cooperativas respondentes indicaram que utilizam os três modelos, sendo que uma usa apenas o primeiro: comparação em relação a períodos de tempo.

j) Ações após a verificação da estratégia

Questão nº. 11: **“Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?”**.

Objetivo: Verificar o procedimento adotado pela Cooperativa quando o indicador não atende ao padrão estabelecido.

Com exceção das Cooperativas 4 e 6, que não possuem o processo da gestão estratégica ou em que ele está deficiente, todas as demais participaram, elencando as seguintes ações que tomam quando os indicadores não atingem o padrão estabelecido:

- abandono da ação ou estratégia e criação de novas ações ou estratégias;
- identificação dos motivos e correção de rumos;
- a empresa simplesmente se ajusta à nova realidade.

A Cooperativa 7 indicou que há apenas um ajuste com a realidade. Para isso, o entrevistado citou um exemplo que aconteceu no passado, onde a empresa simplesmente procurou resolver o problema através da utilização da reserva estatutária e de renegociação e contratação de empréstimos.

Já para as quatro restantes, 50% optam por abandonar a estratégia ou a ação tomada naquele momento, e 50% apresentaram que fazem a identificação dos motivos para ver se são esporádicos ou sistemáticos, para realizar a correção de rumos depois.

Segue a opinião de três entrevistados:

Daí procuramos reavaliar as estratégias, as ações, e propor novas ações para tentar atingir esses resultados [...]. (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 253).

Sim. Quando não deu certo o negócio, geralmente ou abandonamos o objetivo, a estratégia e temos que buscar outra estratégia para cumprir aquele objetivo. É basicamente isso. Porque se aquela estratégia não deu certo, por isso que é trimestral, daí já dá tempo de fazer alguma coisa diferente para tentar tocar para frente o objetivo (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 224).

Bom. Aí precisamos do porquê; temos que ver os porquês que saiu da faixa, porque ele pode sair da faixa não só pra baixo, ele pode sair da faixa pra cima, entendeu? Estabelece uma faixa; estabelece aquele padrão, que pode estar para baixo, e aí foi uma coisa muito ruim, ou pode estar para cima, e foi uma coisa muito boa. Então buscamos: por que foi muito bom? por que foi bom? O que aconteceu? Consigo manter ou foi esporádico? Ou ele saiu da faixa, ele desceu – por que desceu? Aconteceu algo extraordinário? Não teve um acompanhamento? Então buscamos os porquês e, baseados neles, buscamos a correção de rumos (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 235).

As atitudes tomadas pelas Cooperativas representam a ação corretiva, que é definida como “uma mudança que o administrador faz no funcionamento de uma organização para garantir que ela alcance os objetivos organizacionais de modo mais efetivo e eficiente e trabalhe de acordo com os padrões estabelecidos” (CERTO; PETER, 2007, p. 147).

k) Participação da Contabilidade no processo do Controle Estratégico

Questão nº. 12: **“Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é o papel da Contabilidade neste processo?”.**

Objetivo: Verificar a participação da Contabilidade no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, na opinião dos entrevistados, o papel a ser desempenhado por ela.

Todos os entrevistados, de acordo com suas percepções, a não ser a Cooperativa 6, que possui o processo da gestão estratégica, indicaram que a Contabilidade participa no Controle Estratégico. A Cooperativa 4, apesar de possuir poucas informações para monitorar o PE, também indicou a participação da Contabilidade em sua elaboração, conforme pode ser visto abaixo:

No Planejamento Estratégico, quando nos reunimos, porque é assim, antes é feito um trabalho com cada gerente para ver que ações serão feitas no caso, no próximo ano, e depois é marcado o dia do planejamento. É feito todo um planejamento antes, para depois, no dia, reunidos todos os gerentes, e vejo que a Contabilidade tem uma participação. [...] Então, a Contabilidade é essencial. Ela interage, tem que interagir com os outros setores (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

Quanto à forma de participação da Contabilidade, notou-se, na opinião expressa pelos entrevistados, que é através da disponibilização das informações, pois é na Contabilidade ou Controladoria (uma Cooperativa possui essa distinção) que recaem todos os dados do passado da Cooperativa, fazendo com que ela possua as informações primordiais e conheça todas as demais áreas.

De forma a comprovar esses resultados, tem-se os seguintes trechos:

Ela participa das reuniões mostrando os resultados (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 225).

Tem participação. É uma participação importante. É o setor que talvez tenha mais informações em relação aos demais, praticamente desemboca tudo na Controladoria. (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 235).

Através dos relatórios, demonstrativos dos próprios resultados. Então, é com fornecimento de informações (APÊNDICE D, Entrevistado 5, 2008, p. 254).

Ademais, referente à opinião exclusiva dos entrevistados sobre a participação da Contabilidade neste processo, constatou-se que as palavras-chave ressaltadas foram: (a) Tudo; (b) Muito importante; (c) Essencial; e, (d) Importante.

Ou seja, para os entrevistados, a Contabilidade é, no mínimo, essencial para que haja o Controle Estratégico, sendo que para as Cooperativas de crédito pesquisadas ela é *tudo* ou *muito importante*, como pode ser visto nas transcrições a seguir.

Tudo. [...] A Contabilidade é bem importante, porque é o braço do gestor para mostrar o que está acontecendo na Cooperativa. Então, se ficar isolada bem na hora do planejamento, quando tudo vai estar para acontecer e não tem, o gestor pode querer coisas que às vezes não são viáveis, e a

Contabilidade tem que estar ali, o profissional da Contabilidade tem que estar ali para tentar ver se aquilo é viável ou não; ver se aquilo vai impactar muito ou não, porque às vezes gastamos muito fôlego em coisas que não dão resultado em nada. Acho que o profissional da Contabilidade está junto ali é bem importante, porque ajuda a dar norte, ajuda na hora do norte (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 225).

Também para a Cooperativa agropecuária ela é considerada *muito importante*, apesar de, no momento não possuir a gestão estratégica e muitas informações disponíveis, a saber:

De extrema importância, porque, na verdade, serão definidas essas metas, mas aí o que acontece? Terá que ter todo o acompanhamento da área de Custos, da área de Vendas, enfim, do progresso desse planejamento, do acompanhamento. E com certeza é de fundamental importância que a Contabilidade esteja integrada com esse processo, porque vamos chegar a resultados. (APÊNDICE D, Entrevistado 6, 2008, p. 260).

Já para a Cooperativa agropecuária 4, a Contabilidade é *essencial*, conforme demonstrado anteriormente, e para as demais é *importante*.

O resultado encontrado está em consonância com o preconizado por Padoveze. Para este autor, a Controladoria, quando a empresa assim denominar, ou o setor de Contabilidade, através de seu SICG “abastece os responsáveis pelo Planejamento Estratégico da companhia com informações tanto financeiras quanto não-financeiras, para apoiar o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional” (2005, p. 94).

l) A visão da Cooperativa perante a Contabilidade

Questão nº. 13: **“Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?”**.

Objetivo: Verificar qual é a visão da Cooperativa em relação à Contabilidade.

De acordo com a visão dos entrevistados, todos consideram que a Contabilidade é essencial por fornecer informações aos gestores.

Segundo o Entrevistado 7:

Eu vou falar uma palavra que talvez não seja o termo técnico, o coração, é um cérebro, é para a tomada de decisão, para a tomada de decisões. Porque a Contabilidade mostra o todo [...]. (APÊNDICE D, Entrevistado 7, 2008, p. 269).

Os papéis que a Contabilidade deve desempenhar, de acordo com os entrevistados são: (a) Suporte à gestão; (b) Análise tributária; (c) Informação disponível em tempo hábil; (d) Informações confiáveis; (e) Registro dos dados corretamente; e, (f) Aprimorar os relatórios fornecidos (constituir o setor de

Controladoria). Enfim, o papel da Contabilidade é fornecer informações contábeis-gerenciais aos gestores “nas várias funções organizacionais diferentes – controle operacional, custeio dos produtos e do cliente, controle administrativo e Controle Estratégico” (ATKINSON *et al.*, 2000, p. 45). Ludícibus, Martins e Gelbke indicam que a Contabilidade é, “[...] objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização” (1990, p. 66).

5.4.2.3 Síntese da Gestão Estratégica (Seção II)

Nesta seção foi possível averiguar que 78% das Cooperativas pesquisadas utilizam as informações referentes ao ambiente interno, sendo que apenas 22% usam também as informações do ambiente externo. Nestas, há a participação de oito Cooperativas agropecuárias, uma Cooperativa de saúde e duas de trabalho. Foi possível verificar que a Contabilidade auxilia somente nas informações internas, e, sendo a área responsável, pode ajudar os gestores a buscar as informações referentes ao ambiente próximo, mas não via SICG. Isto ocorre ou por definição da empresa ou porque o próprio sistema ou processos da Cooperativa podem ser falhos.

Portanto, 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, tanto via questionário quanto via entrevista, não evoluíram para este novo enfoque contábil.

Assim, há um acompanhamento regular das informações internas e externas para a monitoração dos fatores críticos de sucesso, onde a Contabilidade dá suporte através da evidenciação dos resultados internos. Das Cooperativas entrevistadas, apenas uma não está satisfeita quanto aos tipos de informações que a Cooperativa utiliza que são obtidas das mais variadas fontes, de acordo com o Entrevistado 4.

Padoveze relata que a principal característica da informação contábil “é a mensuração econômica das transações”, ou seja, “tudo será medido em termos de

valor monetário” (2005, p. 8). Essa atribuição torna a informação contábil e o Sistema de Informação Contábil o mais importante instrumento de gestão das empresas (Ibid.). Obviamente, nos tempos atuais a Contabilidade deve evoluir e abordar dados não-financeiros e externos à organização. Além disso, ainda de acordo com o autor, além de possuir um valor econômico, a informação deve ser confiável e entregue no momento da necessidade.

Quanto ao Controle Estratégico, Certo e Peter afirmam que “talvez a finalidade mais importante do Controle Estratégico seja a de ajudar a alta administração a atingir as metas organizacionais por meio de monitoração e avaliação do processo de administração estratégica” (2007, p. 133). Para isso, “a administração deve dispor de informações válidas e confiáveis que reflitam as diversas medidas de desempenho” (Ibid., p. 148).

Conforme já visto, as informações externas utilizadas por um percentual pequeno de Cooperativas não são extraídas da Contabilidade. Segundo a questão 2 da seção II, elas são oriundas de: jornais e revistas em geral; revistas ou livros especializados; fornecedores; seminários, congressos e cursos; televisão e internet e OCB. Quanto às fontes internas mais utilizadas, elas são extraídas da Contabilidade Financeira e Gerencial e da equipe de Vendas.

Neste ponto, não existe, de acordo com os entrevistados, um critério definido, um cronograma a ser seguido pelos gestores na busca de informações externas. Somente o Entrevistado 3 (Cooperativa de infra-estrutura) afirmou possuir como base um referencial, por exemplo, o concorrente mais conhecido. Assim, no momento da necessidade, as Cooperativas buscam informações mediante os executivos internos, entidades ou outras formas, como destacado no parágrafo acima.

Nota-se, novamente, que as informações do ambiente próximo são pouco utilizadas, principalmente aquelas referentes a concorrentes. Também são pouco utilizadas no Controle Estratégico as informações advindas do cálculo do ROI, EVA, relatórios sobre informações referentes à liderança da alta gerência e dos clientes.

As informações contábeis-gerenciais mais utilizadas pelas Cooperativas, independentemente da modalidade e da forma de contabilização, são: (a) Análise comparativa de Balanço, com 55,55%; (b) Análise da Margem Bruta, com 57,14%; (c) Controle patrimonial, com 57,14%; (d) Relatório de Fluxo de Caixa – pagamento x recebimento, com 53,57%; (e) Relatório de dívida por fornecedor, com 53,57%; (f)

Relatório de duplicatas por clientes, 57,14%; e (g) Relatório sobre informações de associados, com 50%.

No que tange ao processo do Controle Estratégico, foi possível identificar, nas entrevistas, que as Cooperativas que possuem a gestão estratégica definida acompanham a estratégia através de reuniões, variando a periodicidade de acordo com cada uma ou com a estratégia estabelecida. Contudo, apenas uma delas apontou que possui poucos indicadores, pouca informação para a realização desse controle.

Os padrões que são estabelecidos a fim de comparar o resultado encontrado para determinada estratégia são sempre determinados através da avaliação dos resultados passados pela própria Cooperativa, e em um dos casos é feita, também, uma prospecção futura. Para o Entrevistado 2 (Cooperativa agropecuária), além dessas formas também é usado o *bechmarking* com empresas similares, independentemente de serem Cooperativas, e a visão da diretoria.

Já as ações tomadas após a conferência do objetivo traçado com os padrões determinados foram: (a) uma Cooperativa apresentou que simplesmente ajusta os objetivos à nova realidade; (b) duas informaram que abandonam a ação ou a estratégia e criam novas; e (c) duas atestaram que identificam os motivos e corrigem o rumo a ser seguido.

A divulgação dos indicadores é feita, pelas empresas Cooperativas respondentes 1 e 2, através de comparações: em relação a períodos de tempo, a empresas similares e através da média das Cooperativas do setor. Contudo, uma delas (Cooperativa 5) indicou evidenciar seus indicadores através de comparações com períodos de tempo da própria Cooperativa apenas.

Quanto à participação do setor da Contabilidade e/ou Controladoria, foi verificado que ele participa no Controle Estratégico através da distribuição das informações internas da Cooperativa e do conhecimento que possui sobre as demais áreas, a exceção da Cooperativa 6, que não possui este processo. Referente às opiniões dos entrevistados sobre a participação da Contabilidade, todos foram unânimes em colocar que é pelo menos importante para as empresas Cooperativas que a Contabilidade faça parte deste processo.

Já o papel a ser desempenhado pela Contabilidade, sob a visão da Cooperativa não é diferente. Todos a consideram essencial para a gestão, sendo que as principais atividades que esse setor deve desempenhar são: (a) Suporte a

gestão; (b) Análise tributária; (c) Informação disponível em tempo hábil; (d) Informações confiáveis; (e) Registro dos dados corretamente; e (f) Aprimorar os relatórios fornecidos (constituir o setor de Controladoria).

Assim, é importante que a alta administração fique atenta para o processo do Controle Estratégico, pois, segundo Wright, Kroll e Parnell:

O controle estratégico consiste em determinar em que medida as estratégias da organização são eficazes para atingir seus objetivos. Se os objetivos gerais e específicos não estão sendo atingidos como o planejado, a função do controle é modificar as estratégias da empresa ou sua implementação, de modo a melhorar a capacidade da organização para atingir seus objetivos (2000, p. 339).

A definição da estratégia é feita por diversas formas, dependendo da Cooperativa; ou seja, não houve consenso entre os participantes. Contudo, as alternativas mais votadas foram: Assembléia Geral; Conselho de Administração; Conselho de Administração juntamente com o contador e o responsável pela TI e ainda, outras formas, como a Diretoria Executiva juntamente com o Conselho de Administração e os executivos. Assim, o contador, a não ser na opção pelo Conselho de Administração, participa diretamente na definição das estratégias.

Este resultado está de acordo com o preconizado por Davenport, para quem o analista de informações que, na maioria das vezes é o contador/*controller* ou alguém subordinado a ele, “deve acompanhar de perto os gerentes, todas as horas do dia, para entender desde o princípio as tarefas administrativas [...]” (2000, p. 178). Com isso, ele fica habilitado a fornecer exatamente a informação de que seu gestor necessita.

Contudo, é importante atentar para a questão da eficiência empresarial da Cooperativa na tomada de decisão, destacada por Naves:

Se a ‘cooperação’ passa a ser uma palavra importante nas estratégias capitalistas, muitas Cooperativas, quando mudam seu estilo de gestão em busca da modernidade e maior eficiência administrativa, assumem formas empresariais rígidas, centralizadoras, hierárquicas e tradicionais, muitas vezes ultrapassadas e voltadas para o resultado econômico imediato, que não é o seu objetivo. A direção e o controle da empresa acabam, em muitos casos, centralizados nas mãos do presidente, do gerente ou de um pequeno grupo que ocupa conselhos e cargos de diretoria. Sociedades Cooperativas com essas características caminham na contramão das teorias da administração moderna, que aconselham às organizações uma postura justamente oposta (1999 *apud* ZANGHERI *et al*, 2000, p. 36).

Mediante as entrevistas buscou-se averiguar os fatores críticos de sucesso que afetam as Cooperativas, a fim de auxiliar posteriormente na determinação das

informações de que tais Cooperativas necessitam para estabelecer uma gestão estratégica eficaz.

- Pontos fortes e fracos: os pontos fortes mais citados pelos entrevistados foram: a marca e a imagem das Cooperativas; a agilidade no atendimento; a qualidade dos produtos e a convivência harmoniosa entre os colegas (trabalho em equipe); quanto aos pontos fracos, o item mais citado foi o sistema de informação da Cooperativa.

- Oportunidades e ameaças: a ameaça destacada por todos os participantes foi a concorrência, e para as oportunidades não houve um consenso. Porém, em relação às oportunidades percebeu-se uma manifestação quanto ao mercado, tanto interno quanto externo; ou seja, apesar da concorrência instalada, existe uma parcela do mercado que pode ser explorada por essas Cooperativas.

- Gestão estratégica definida: neste quesito verificou-se que apenas duas Cooperativas agropecuárias, com PE informal, não possuem, atualmente, a gestão estratégica definida, sendo que em uma delas se encontra em processo de implementação. O Entrevistado 6 alegou que a Cooperativa é muito pequena e não precisa ter a administração estratégica, até porque, segundo ele, o associado participa ativamente nas decisões e no dia-a-dia. Além disso, a Cooperativa, hoje, não possui um suporte da TI para poder implementar a gestão estratégica, caso o quisesse. Para as demais que já utilizam esse processo, a Contabilidade participa ativamente através da apresentação dos resultados, orçamentos e previsões. Contudo, na opinião de todos os entrevistados, é importante e essencial para as Cooperativas possuir este processo definido, e que a área da Contabilidade e/ou Controladoria dê suporte.

Os resultados encontrados quanto à gestão estratégica estão em consonância com o estabelecido por Oliveira (1993), que enfatiza a importância da administração estratégica, pois há uma relação interativa entre os fatores internos e externos da organização. Certo e Peter (2007) destacam que, segundo estudos recentes, o uso apropriado da administração estratégica traz diversos benefícios, dos quais o mais importante é a tendência a aumentar a lucratividade (sobras) das empresas.

Através dessa e das seções anteriores foi possível detectar que, provavelmente, nenhuma Cooperativa respondente possui o EIS ou a Contabilidade

Gerencial Estratégica, havendo um erro na questão nº. 1 da Seção I. Ou seja, o profissional formado na área contábil auxilia ou deve ajudar, mas não produz as informações referentes ao ambiente próximo através do SICG da Cooperativa, informações essas divulgadas nas questões nº. 3, Seção II.

5.4.3 Necessidades Informacionais dos Executivos (SEÇÃO III)

Esta seção visa auxiliar a alcançar o terceiro objetivo específico deste estudo: **“Identificar que informações estratégicas são necessárias aos gestores para a tomada de decisões estratégicas que ainda não estão contempladas no SICG das Cooperativas”**.

5.4.3.1 Questões aplicadas mediante questionário

Foram feitas três perguntas para este instrumento, a saber:

a) Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores

Questão nº. 1: **“Como a organização identifica as necessidades de informações dos gestores que realizam a gestão estratégica, mais especificamente o Controle Estratégico?”**.

Objetivo: Averiguar o procedimento adotado pela Cooperativa para identificar as necessidades de informações dos gestores que efetuam a gestão estratégica.

Para esta questão, duas Cooperativas agropecuárias com contabilidade interna apresentaram duas respostas, que foram consideradas, porém uma das Cooperativas, também com contabilidade interna, preferiu não comentar.

O Gráfico 16, a seguir, revela a forma de identificação das necessidades informacionais dos executivos que participam da gestão estratégica. Conforme este gráfico 59% dos respondentes buscam as necessidades informacionais dos gestores através do questionamento direto ao próprio executivo. Contudo, 35% das

Cooperativas identificam através da determinação dos fatores críticos de sucesso e, após, caso ainda persista a dúvida, questionam diretamente ao gestor.

Referente aos 6% que escolheram a opção *outras*, que originou das Cooperativas com contabilidade interna, a forma de identificar a necessidade de informação dos executivos é:

- já “existe uma ferramenta padronizada que gera as informações para os gestores”;
- através da “análise mensal de desempenho das áreas”.

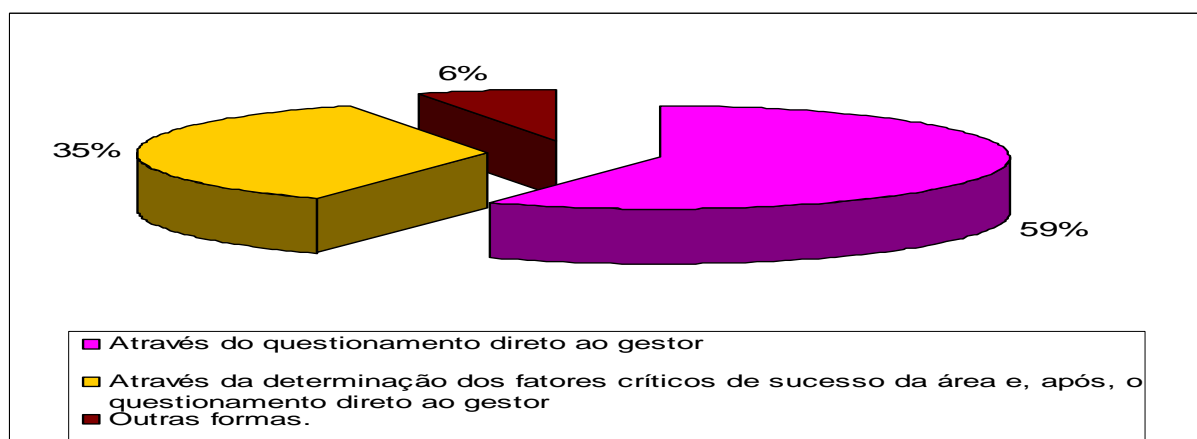


Gráfico 16: Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores pelas Cooperativas pesquisadas

No Gráfico 17 é possível verificar o percentual relativo à forma de identificação das necessidades informacionais, de acordo com o tipo de contabilização, a saber:

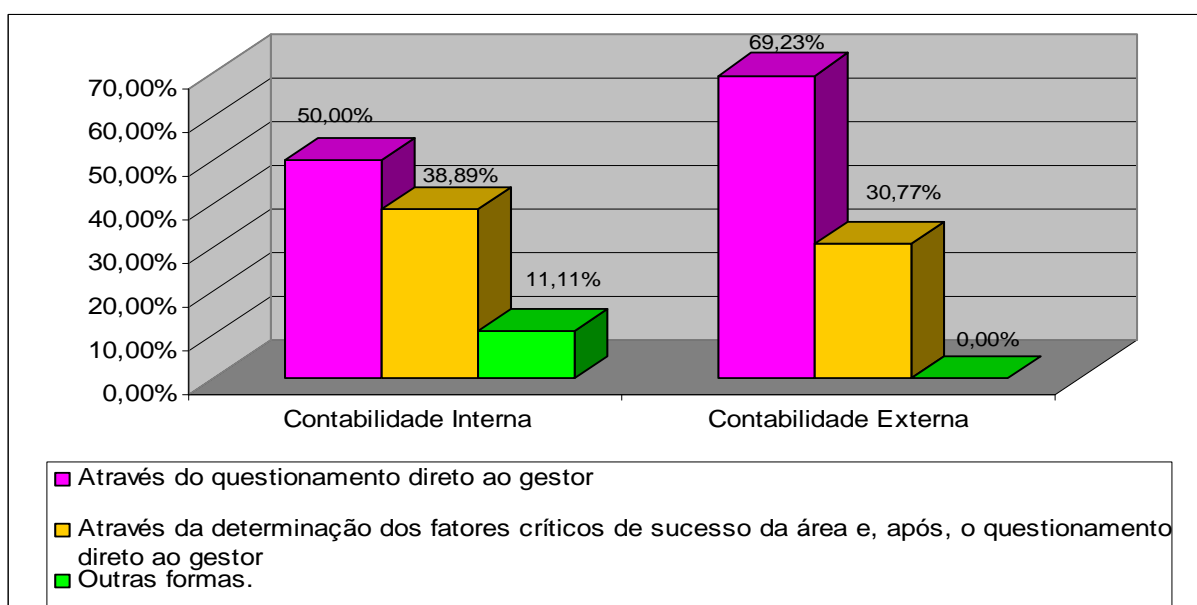


Gráfico 17: Formas de identificar as necessidades informacionais dos gestores pelas Cooperativas pesquisadas de acordo com o tipo de contabilização

Assim, para as empresas Cooperativas que possuem a Contabilidade interna, 50% apontaram que fazem o questionamento direto ao gestor, e foram estas que apresentaram outras formas de descobrir as necessidades informacionais dos gestores. Igualmente, das Cooperativas com Contabilidade terceirizada, 69,23% o fazem através do questionamento direto ao gestor.

Este resultado está de acordo com que Davenport (2000) apresentou, onde a forma mais comum de identificar as necessidades é através do questionamento direto ao gestor, sendo a segunda opção a determinação dos fatores críticos de sucesso. Assim, é importante fazer um mapeamento das necessidades de informações estratégicas e identificar as fontes de informações mais adequadas, entre elas, a informação contábil-gerencial.

b) Principais necessidades informacionais dos gestores

Questão nº. 2: **“Descreva, em sua opinião, quais são as principais necessidades informacionais dos executivos que efetuam o Controle Estratégico”.**

Objetivo: Identificar as principais necessidades dos gestores que efetuam o Controle Estratégico.

A Tabela 17 apresenta as principais necessidades informacionais dos executivos que participam no processo da gestão estratégica, a saber:

Tabela 17: Principais informações que os executivos precisam para realizar o Controle Estratégico

Necessidades informacionais	Quantidade	Forma de contabilização
Realização orçamentária	4	CI
Informações do mercado e concorrência	4	CI
Indicadores de resultados	4	CI; CE
Produtos novos	2	CI
Fluxo de caixa	2	CI; CE
Relatórios de vendas <i>versus</i> custo de produção ou mercado	1	CI
Disponibilização da informação em tempo hábil	1	CI
Avaliação dos objetivos e metas	1	CI
Informações disponíveis sobre o foco da cooperativa	1	CI
Informações sobre os fatores críticos de sucesso	1	CI
Integração entre obras, vendas, compras, cobrança e clientes;	1	CI
Informações consolidadas e em tempo real	1	CI
Satisfação dos clientes	1	CI
Indicadores de atividade	1	CE
Leis, normas e princípios da atividade	1	CE
Sazonalidade de mão de obra do mercado	1	CE
Possuir a gestão mais profissionalizada com a integração da TI	1	CE

No que tange ao Controle Estratégico, foram identificadas quatro Cooperativas que apresentam a necessidade de possuir informações sobre o mercado e concorrência, sendo que estas informações estão deficitárias em muitas Cooperativas, conforme foi 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 deficitários em algumas Cooperativas. Também, 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.

Além disso, um ponto importante a destacar é a evidenciação de que em uma Cooperativa agropecuária com Contabilidade interna não há difusão de informações sobre o foco da Cooperativa. Isso dificulta ao contador, que é o responsável pela produção dos relatórios, controlar ou auxiliar no controle da estratégia. Em outra Cooperativa, a de saúde, com Contabilidade interna, não há a avaliação dos objetivos implementados.

Uma observação importante a fazer nesta questão é que em uma Cooperativa as informações não são disponibilizadas em tempo hábil, o que prejudica o controle da estratégia.

c) Identificação das informações gerenciais não disponíveis atualmente.

Questão nº. 3: **“Quais informações gerenciais não estão disponíveis hoje e que seriam de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa?”**.

Objetivo: Identificar as informações que o Sistema de Informação da Cooperativa não disponibiliza e que é primordial para ela, para que possa atingir os objetivos e avaliar as estratégias traçadas.

As informações destacadas pelas Cooperativas respondentes estão descritas na Tabela 18.

Das Cooperativas que responderam, nota-se a preocupação de algumas com informações sobre o ambiente próximo, além de indicadores não-financeiros. A falta ou o pouco uso das informações foram ressaltados nas questões anteriores.

Contudo, também houve destaque de quatro Cooperativas que enfatizaram deter todas as informações necessárias para a gestão da Cooperativa.

Outros problemas foram citados, como a evolução dos sistemas de informação através da indicação de informatizar o Contas a Pagar e das informações disponibilizadas mensalmente apenas. Além disso, foi mencionada a necessidade de melhorar a análise comparativa de Balanço através dos sistemas de informação da Cooperativa, bem como efetuar a análise do Fluxo de Caixa que, conforme foi visto, não é um instrumento utilizado por todos os respondentes.

Tabela 18: Informações necessárias aos gestores que não estão disponíveis hoje.

Informações gerenciais necessárias	Quantid	Forma de
	ade	contabilização
Informações disponíveis atendem plenamente as necessidades dos gestores	4	CI; CE
Análise de tendência de mercado	2	CI; CE
Análise comparativa de balanços (as contas modificam frequentemente de grupo, dificultando a análise devido a Agência Nacional de Saúde)	1	CI
Análise de fluxo de caixa	1	CI
Indicadores de atividades não financeiros	1	CI
Informações de gastos on-line e não mensalmente	1	CI
Sistema informatizado do contas a pagar;	1	CI
Custo dos produtores (associados)	1	CI
Acesso ao histórico trabalhista antes de associar um novo membro;	1	CE
Todas a partir de uma contabilidade mais confiável (cooperativa educacional)	1	CE
Palestrantes capacitados	1	CE
Informações jurídicas.	1	CE

Foi também identificada outra forma de obter informações, mediante palestrante capacitado, e, também, foi destacada a importância de ter uma assessoria jurídica que disponibilize informações jurídicas e histórico trabalhista dos possíveis associados.

Quanto à questão da admissão do associado, essa informação é importante, pois é possível para as Cooperativas vetar a admissão de um associado ou eliminá-lo, caso já seja associado, se houver dúvidas quanto a sua honorabilidade ou ética (PINHO, 2004).

Ademais, constatou-se a importância de a Cooperativa calcular o custo do associado, a fim de verificar com exatidão se o cooperado está recebendo o suficiente para cobrir o custo e efetivar um lucro, mediante a entrega do produto para a Cooperativa.

Os resultados comprovam a idéia exposta por Oliveira de que “os tipos de informações necessárias ao controle e avaliação dos processos de administração estratégica são os mais variados possíveis” (1991, p. 143). Eles dependem do porte da Cooperativa, de seus gestores e do ambiente em que está inserida, entre outros. Entretanto, acredita-se que a empresa sempre pode melhorar quanto ao quesito informação, promovendo um relatório novo que facilite a tomada de decisão.

5.4.3.2 Questões aplicadas mediante entrevistas

Para esta seção foram elaboradas as seguintes questões:

a) Necessidade informacionais para o Controle Estratégico

Questão nº. 1: **“Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?”**.

Objetivo: Verificar o procedimento adotado pela Cooperativa para detectar as necessidades de informações para o Controle Estratégico, de acordo com a percepção dos entrevistados.

Com exceção das Cooperativas que não possuem a gestão estratégica ou parte dela (Cooperativa 4 e 6), todas indicaram que as informações são determinadas no momento do estabelecimento da estratégia. Nestas o próprio gestor as solicita, ou o contador, que é responsável por esse controle e por participar neste processo, já sabe as informações de que o gestor vai precisar para analisar a estratégia traçada. Isso é comprovado pelas transcrições abaixo:

É, na própria, e quem os define é o próprio gestor. Ele só diz: “preciso disso”, e com base nisso fornecemos, damos a informação para ele (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 240).

Tudo tem início na estratégia. Decompõe-se a estratégia inteira em partes menores e depois, para cada dessas partes menores o indicador. (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 234).

Esta questão veio a complementar a pergunta feita através do questionário, onde prevaleceu o questionamento direto ao gestor. Assim, percebe-se que este questionamento é feito no momento da definição das estratégias.

b) Utilização das informações contábeis por outras áreas

Questão nº. 2: **“Que tipos de informações são requeridos pelas outras áreas à Contabilidade e com que frequência?”.**

Objetivo: Verificar a necessidade informacional de outras áreas em relação à área de Contabilidade, de acordo com a visão dos próprios entrevistados.

O Entrevistado 4 afirmou que as informações, apesar de não serem muitas, existem, mas os gerentes não têm o hábito de consultar devido à cultura existente na Cooperativa. Abaixo segue relato do entrevistado:

As informações são geradas, só que o pessoal não as utiliza, acho que até por falta de conhecimento. [...] Eu acho que eles recebem e não utilizam a ferramenta como poderiam utilizar [...]. Creio que seja uma falha até da [...], ou assim, na realidade a “Cooperativa” recebeu um choque, porque em termos de informação, até pelo motivo de o contador anterior estar aqui há quase 30 anos, ele não tinha esse conhecimento amplo que a Contabilidade pode ter. Então, nada era utilizado da Contabilidade, e o resultado tinha muitas dúvidas. [...] Então, acho que é de cultura ou são pessoas que não tiveram um [...], eles são gerentes, mas são gerentes mais operacionais, e não estratégicos. (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 248).

Davenport alertou que a mudança comportamental e cultural é a mais difícil de obter. Segundo esse autor, “comportamento informacional diz respeito ao modo como os indivíduos lidam com a informação. Inclui a busca, o uso, a alteração, a troca, o acúmulo e até mesmo o ato de ignorar informes”, e cultura, em relação à informação, “é o padrão de comportamentos e atitudes que expressam a orientação informacional de uma empresa” (2000, p. 109-10).

Já para o Entrevistado 3, todos têm acesso à informação no próprio sistema, a não ser aquelas confidenciais. Então, não existem praticamente pedidos para a área da Contabilidade, pois todos conhecem o sistema de informação da Cooperativa. O Entrevistado 3 declarou que:

É que hoje, como o sistema tem um bom nível de integração, se precisamos de uma informação, se já temos um relatório geramos, porque todos têm acesso ao sistema. [...] Então quando nós precisamos de alguma informação que não temos, fazemos uma reunião, montamos um projeto para produzir aquele relatório, aquela informação de que precisamos (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 241).

Já para os demais, normalmente as informações mais solicitadas pelos colegas ou diretoria são as que se encontram listadas no Quadro 12.

As únicas informações que foram citadas por mais de um entrevistado foram: relatório de despesas e informações referente à folha de pagamento. Segue relato de um dos entrevistados:

Sim. Diretoria, basicamente o resultado empresas, a situação patrimonial. Os demais setores, previsto e realizado em termos de custo e despesa, custo médio, preço médio de venda, custo, custo médio de venda, elaboração do preço de venda - duas áreas elaboram o preço de venda: o pessoal do faturamento, aqui, e eu propriamente da Controladoria também posso sugerir, orientar preço, nesse sentido (APÊNDICE D, Entrevistado 2, 2008, p. 235).

Informações solicitadas por outras áreas à área de contabilidade		
Sobras;	Resultado;	Custo médio;
Posição patrimonial;	Previsto <i>versus</i> realizado dos custos;	Preço médio de venda;
Previsto <i>versus</i> realizado das receitas e despesas;	Informação referente à folha de pagamento;	Elaboração do preço de venda;
Comparativos anuais de vendas;	Valores recebidos;	Evolução dos tributos;
Informações a título de conferência de dados.	Estoques.	

Quadro 12: Informações utilizadas pelas demais áreas à Contabilidade

c) Principais necessidades informacionais

Questão nº. 3: **“Descreva, em sua opinião, quais são as principais necessidades informacionais dos executivos que efetuam o Controle Estratégico”.**

Objetivo: Verificar quais são as necessidades informacionais dos gestores que efetuam o Controle Estratégico.

Esta questão pertence ao instrumento de coleta de dados – questionário. Como não havia sido respondida por uma das Cooperativas entrevistadas, ela o fez no momento da entrevista e obteve-se a seguinte resposta:

Com base no orçamento, eles têm já uma boa base do realizável para comparar com o orçado. E aqueles relatórios que fazemos mensalmente. Eles acompanham também a evolução mensal (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 226).

Assim, para esta Cooperativa o orçamento é um dos instrumentos principais para o controle da estratégia. Portanto, percebe-se que o orçamento é a principal ferramenta para esta Cooperativa e para a Cooperativa de infra-estrutura.

d) Necessidade de informações não disponíveis hoje na Cooperativa.

Questão nº. 4: **“Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não esteja disponível, hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.”**

Objetivo: Averiguar se existe alguma informação necessária aos gestores e que não está disponível.

Esta questão, apesar de constar no questionário, foi feita para as Cooperativas que não responderam (quatro) naquele instrumento ou apenas não participaram, a fim de atingir o quarto objetivo específico deste estudo.

Os resultados encontrados foram: duas Cooperativas (de crédito) indicaram que tem todas as informações de que precisam estão disponíveis. Contudo, uma delas afirmou que, muitas vezes, ao precisarem de uma nova informação, acabam resolvendo internamente, pois o fornecedor do sistema demora muito tempo para atendê-los, tornando inviável. Isso pode ser conferido abaixo:

É que temos tanta dificuldade com esse nosso fornecedor que, às vezes, preferimos tomar a rédea e fazer por nós mesmos do que ficar esperando anos por eles, sabe! Então, essa é a dificuldade, mas acho que temos nos virado bem até, pelo tamanho da Cooperativa. Até aqui tem ido mais ou menos (APÊNDICE D, Entrevistado 1, 2008, p. 225).

De acordo com o Entrevistado 4, falta muita informação devido ao sistema de informação da Cooperativa, conforme segue:

Toda aquela relação lá que me deste (risos). Tem uma série de coisas que faltam (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 247).

Por fim, de acordo com o Entrevistado 6, como a Cooperativa ainda está nos processos básicos, até por seu porte, as informações de que precisa referem-se a Custo e ao Controle, conforme relato a seguir:

Olha. Eu teria o seguinte. Sempre há coisas que poderiam ser implementadas. Só que sinto que tem essa carência de uma questão mais aprofundada do custo e do controle que não se tem hoje. (APÊNDICE D, Entrevistado 6, 2008, p. 260).

5.4.3.3 Síntese das necessidades informacionais dos executivos (Seção III)

Os resultados encontrados nesta pesquisa corroboram com o enunciado por Davenport (2000), ou seja, normalmente a identificação das necessidades dos gestores é feita através do questionamento direto (59%), sendo que a segunda opção é a determinação dos fatores críticos de sucesso e posterior questionamento ao gestor (35%). Essa identificação é feita no momento da definição das estratégias.

Quanto às principais necessidades informacionais citadas, houve menção de informações sobre o ambiente próximo. Porém, as informações mais utilizadas referem-se ao ambiente interno da Cooperativa, entre elas os indicadores

financeiros, fluxo de caixa, orçamento e de possuir informações *on-line*. Além dessas, de acordo com os resultados obtidos na questão nº. 3 da Seção II, as informações necessárias também são: análise de balanço; controle patrimonial; relatório de fornecedores e clientes; relatório sobre informações de associados. Também na Seção III, questão nº. 4 foi citada as seguintes informações: custo dos associados; informações jurídicas; indicadores não-financeiros e análise de tendência do mercado.

Além de auxiliar os gestores, a Contabilidade auxilia também as outras áreas. Os relatórios são solicitados uma vez por mês, aqueles que precisam aguardar o fechamento contábil ou diário, de acordo com a necessidade. Constatou-se, também, que, apesar de o setor de Contabilidade de uma Cooperativa disponibilizar as informações, os executivos das demais áreas não as utilizam. Além disso, uma delas afirmou não disponibilizar informações a essas áreas, visto que elas têm acesso a todos os relatórios, desde que não sejam confidenciais.

Quanto à necessidade de novas informações para atingir o objetivo traçado, de acordo com o questionário e as entrevistas, constatou-se que seis Cooperativas respondentes possuem, em sua opinião, todas as informações necessárias. No entanto, também foram identificadas empresas Cooperativas que se preocupam com a falta de informação sobre o ambiente próximo e indicadores não-financeiros, apesar de não ser a opinião da maioria. Já a Cooperativa 6 entrevistada, como não possui a gestão estratégica e um sistema integrado, ela busca incorporar informações sobre o custo do produto e seu controle, e a Cooperativa 4, que participou na coleta de dados mediante questionário e entrevista, afirmou que, por possuir o sistema e processos deficientes, precisa de praticamente todas as informações destacadas nas questões anteriores.

Em sua pesquisa, Oliveira, Muller e Nakamura (2000, p. 11) também identificaram certo grau de satisfação quanto às informações disponibilizadas pelo SICG, conforme segue:

Constata-se que, em relação à suficiência ou não das informações geradas pelo SIC como ferramenta de apoio à tomada de decisão, a maioria das empresas pesquisadas (65,5%) mostra-se satisfeita com o nível das informações obtidas para atendimento de suas necessidades.

5.4.4 Barreiras para o fluxo da informação estratégica (SEÇÃO IV)

Esta seção almeja atingir o seguinte objetivo específico: **“Identificar as barreiras encontradas para o fluxo eficaz da informação contábil-gerencial nas Cooperativas”**.

5.4.4.1 Questões aplicadas mediante questionário

Para o questionário foi elaborada uma questão, conforme segue:

a) Barreiras para o fluxo da informação

Questão nº. 1: **“Quais dos problemas abaixo, que dificultam o fluxo de informação contábil-gerencial, são encontrados em sua empresa? Classifique-os segundo o grau de dificuldade”**.

Objetivo: Constatar quais os problemas referentes ao fluxo da informação que podem estar afetando o processo do Controle Estratégico da Cooperativa.

Para que a empresa tenha um bom fluxo da informação, principalmente aquele produzido por ela e destinado à própria Cooperativa e aquele coletado externamente, precisa identificar e, na medida do possível, solucionar as barreiras encontradas (LESCA; ALMEIDA, 1994).

De acordo com o gráfico 18, se somados os resultados da opção *muita dificuldade* e *pouca dificuldade*, tem-se que as barreiras que devem ser solucionadas são: (a) sobrecarga de informação (86%); (b) concentração da informação em determinada função (82%); (c) Sistema de Informação (79%); (d) comunicação interna deficiente (79%); (e) resistência ao uso de novas TIs (76%); (f) falta de participação e/ou interesse dos funcionários (75%); (g) falta de treinamento (75%); (h) cultura organizacional (72%); (i) falta de liderança organizacional (69%); (j) nível hierárquico da Cooperativa (67%); e (k) desconhecimento dos objetivos da empresa Cooperativa (63%).

Nota-se que as barreiras identificadas por Bartolomé (1999 *apud* PLETSCHE, 2003) e Starec (2002) em seus estudos são encontradas nas Cooperativas pesquisadas, independentemente de sua classificação. Por isso, segundo Santos

(1995), as Cooperativas precisam se focar na solução das barreiras existentes a fim de assegurar que o fluxo das informações seja eficaz, para que não resulte no comprometimento de seus objetivos.

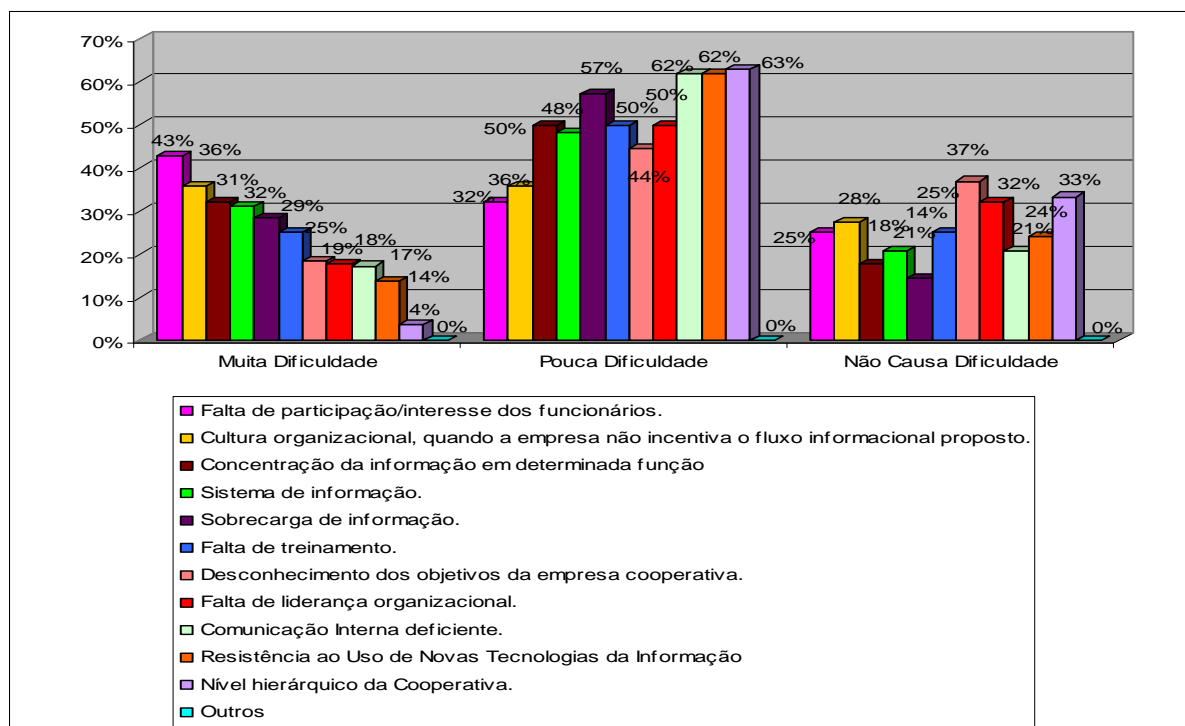


Gráfico 18: Barreiras encontradas nas Cooperativas pesquisadas para o fluxo da informação

Também, nesta pesquisa podem-se verificar quais são as barreiras encontradas nas Cooperativas por forma de contabilização, de acordo com a Tabela 19.

Tabela 19: Barreiras encontradas nas Cooperativas pesquisadas para o fluxo da informação de acordo com a forma de contabilização

Alternativas	Contabilidade Interna			Contabilidade Externa		
	Muita Dificuldade	Pouca Dificuldade	Não Causa Dificuldade	Muita Dificuldade	Pouca Dificuldade	Não Causa Dificuldade
Sobrecarga de informação.	3,95%	3,95%	1,13%	0,76%	6,82%	1,52%
Sistema de informação.	3,39%	4,52%	1,70%	2,27%	4,55%	2,26%
Concentração da informação em determinada função	2,82%	4,52%	1,70%	3,03%	4,55%	1,52%
Falta de treinamento.	2,82%	2,82%	3,40%	1,52%	6,82%	0,76%
Falta de participação/interesse dos funcionários.	2,26%	3,95%	2,82%	6,06%	1,52%	1,52%
Cultura organizacional, quando a empresa não incentiva o fluxo informacional proposto.	2,26%	2,82%	3,95%	4,55%	3,79%	0,76%
Comunicação Interna deficiente.	2,26%	5,65%	1,70%	0,76%	6,06%	2,26%
Desconhecimento dos objetivos da empresa cooperativa.	1,69%	4,52%	2,27%	1,52%	3,03%	4,55%
Falta de liderança organizacional.	1,69%	3,95%	3,40%	1,52%	5,30%	2,26%
Resistência ao Uso de Novas Tecnologias da Informação	0,56%	6,78%	2,27%	2,27%	4,55%	2,26%
Nível hierárquico da Cooperativa.	0,00%	5,08%	3,40%	0,76%	6,06%	2,26%
Outros	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Total	23,70%	48,56%	27,74%	25,02%	53,05%	21,93%

Verifica-se, ao analisar a Tabela 19, que existe uma pequena diferença entre as Cooperativas com Contabilidade interna e externa, sendo que a maioria considera que as barreiras geram pouca dificuldade para o processo de decisão.

5.4.4.2 Questões aplicadas mediante entrevistas

a) Fluxo da informação

Questão nº. 1: **“Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa? Quem participa na coleta, registro e síntese dos dados? Comente como ocorre o pedido da informação e sua entrega.”**

Objetivo: Verificar como as barreiras existentes nas Cooperativas influenciam no fluxo da informação contábil-gerencial.

As seguintes palavras-chave foram detectadas, de acordo com a percepção dos entrevistados: (a) reuniões; (b) necessidade; e (c) disponível.

Para algumas (agropecuárias), a informação é disponibilizada em reuniões onde os relatórios já são padronizados, de conhecimento de todos (diretoria e Conselho); para outras (de crédito), quando surge a necessidade, o gestor solicita e a equipe tenta atendê-lo o mais rapidamente possível; já na Cooperativa de infraestrutura, como já relatado anteriormente, os próprios gestores buscam suas informações no sistema de informação. Porém, quando precisam de uma informação específica ou pouca utilizada, eles pedem por *e-mail* ou entram em contato; e, por fim, a Cooperativa agropecuária 4, que possui a disponibilização das informações mensalmente, tem seus relatórios pouco utilizados, conforme já comentado.

A seguir serão apresentados alguns comentários feitos pelos entrevistados:

Na realidade, o pedido é pouco. As informações são enviadas mensalmente, só mensalmente. E aquilo que eu já tinha te respondido antes, o pessoal não utiliza. Então, eu acho que eles poderiam usar muito mais da Contabilidade, muito mais informações, mas até por [...], fica muito no operacional, e os dados não são trabalhados [...] (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 249).

Hoje o diretor não espera, por exemplo, a Contabilidade chegar e entregar; ele vai no sistema e olha se está lá. Então, lógico que tem algumas informações que eles perguntam: “você já terminaram isso?” Já? Então eles me passam um *e-mail* ou me pedem. Tem algumas informações que temos disponíveis, mas que o diretor não usa sistematicamente. Então ele quer um relatório específico (APÊNDICE D, Entrevistado 3, 2008, p. 241).

O Conselho Fiscal diz “vamos ter reunião”. Eu já tenho toda uma leva de relatórios, informações que eles vão pedir, querem estar a par. O presidente também tem várias. Ele, na verdade, é bem mais solicitado porque é toda hora. (APÊNDICE D, Entrevistado 6, 2008, p. 261).

Após a produção da informação, na entrega do relatório ao gestor, conforme os entrevistados, não existem barreiras. Deduz-se que as barreiras para o fluxo da informação ocorrem na coleta dos dados e no registro, pois, de acordo com Carvalho (2004), o fluxo da informação tem seu início na coleta de dados referentes a determinado fato, terminando no registro e na síntese da informação coletada. Até o excesso de informação disponível pode dificultar, não só para o gestor na tomada de decisão, mas aqueles que elaboram relatórios solicitados por ele (dados).

5.4.4.3 Síntese das barreiras para o fluxo da informação estratégica (Seção IV)

As barreiras destacadas por Bartolomé (1999 *apud* PLETSCHE, 2003) e Starec (2002) foram encontradas nas Cooperativas pesquisadas, sendo que os itens que geram *muita dificuldade* e *pouca dificuldade* são: (a) sobrecarga de informação (86%); (b) concentração da informação em determinada função (82%); (c) Sistema de Informação (79%); (d) comunicação interna deficiente (79%); (e) resistência ao uso de novas TIs (76%); (f) falta de participação e/ou interesse dos funcionários (75%); (g) falta de treinamento (75%); (h) cultura organizacional (72%); (i) falta de liderança organizacional (69%); (j) nível hierárquico da Cooperativa (67%); e (k) desconhecimento dos objetivos da empresa Cooperativa (63%).

Quanto à forma de contabilização, tem-se que, das Cooperativas com Contabilidade interna, 48,56% indicaram que essas barreiras apresentam pouca dificuldade para o fluxo da informação, e daquela com Contabilidade externa o percentual ficou em 53,05%.

Quanto ao fluxo da informação contábil-gerencial (entrega da informação solicitada), conforme os entrevistados, não existem barreiras significativas. Elas são solicitadas nas reuniões ou por necessidade do gestor, e quando precisam de uma informação nunca antes disponibilizada, os gestores entram em contato diretamente com a área contábil (*e-mail*, fone ou pessoalmente).

5.4.5 Gestão das Cooperativas (SEÇÃO V)

5.4.5.1 Questões aplicadas mediante questionário

O questionário continha uma questão, a saber:

a) Gestão das Cooperativas

Questão nº. 1: **“Em relação especificamente à gestão em Cooperativas, você considera que:”**.

Objetivo: Verificar se as Cooperativas, por apresentarem peculiaridades específicas, têm sua gestão diferenciada, mas adaptada ao mercado onde estão inseridas.

Para atender a esse objetivo elaborou-se uma questão, cujos resultados são apresentados a seguir.

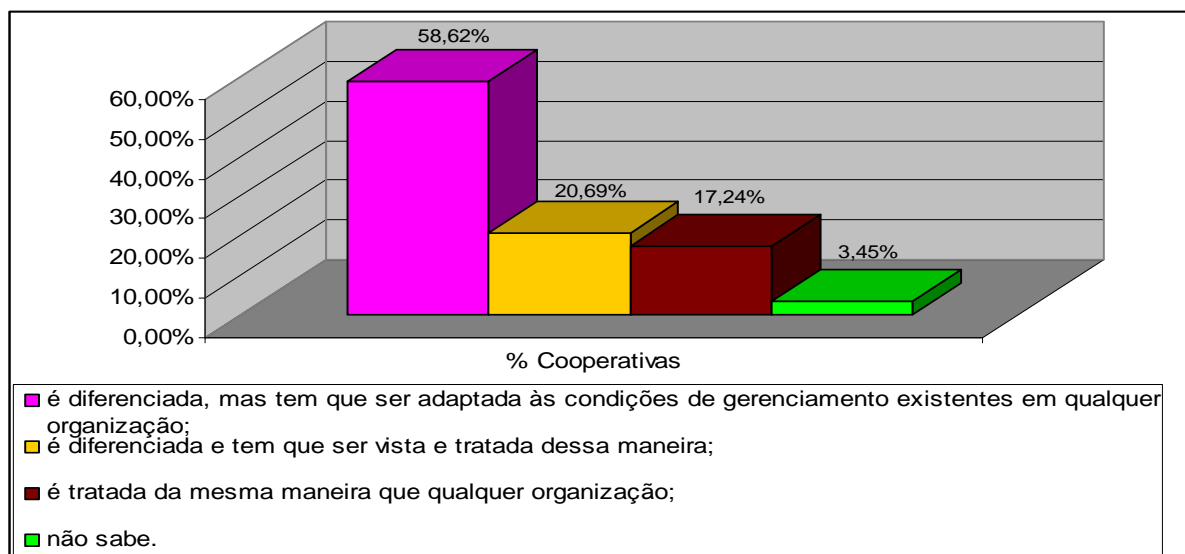


Gráfico 19: Gestão das Cooperativas pesquisadas

Dos respondentes, segundo o Gráfico 19, 20,69% acham que a gestão da Cooperativa é diferenciada e, desta forma, precisa ser vista e tratada dessa maneira; 58,62% alegaram que a gestão da Cooperativa é diferenciada, mas tem que se adaptar ao mercado onde está inserida; 17,24% apresentaram que ela é igual às outras organizações; e 3,45% dos respondentes, com Contabilidade externa, apontaram que não sabem.

Esta questão também pode ser analisada de acordo com a forma de contabilização, conforme pode ser visto no Gráfico 20. Tanto as Cooperativas com Contabilidade interna (62,50%) como as de Contabilidade externa (53,85%) informaram que a gestão das Cooperativas é diferenciada, mas deve ser adaptada às condições do mercado onde estão inseridas, num percentual superior a 50%. Contudo, houve algumas opiniões diferentes, como é o caso de achar que a gestão é diferenciada e deve ser tratada, desta forma, de maneira diferente, por 18,75% das Cooperativas com Contabilidade interna e 23,08% das Cooperativas com Contabilidade externa.

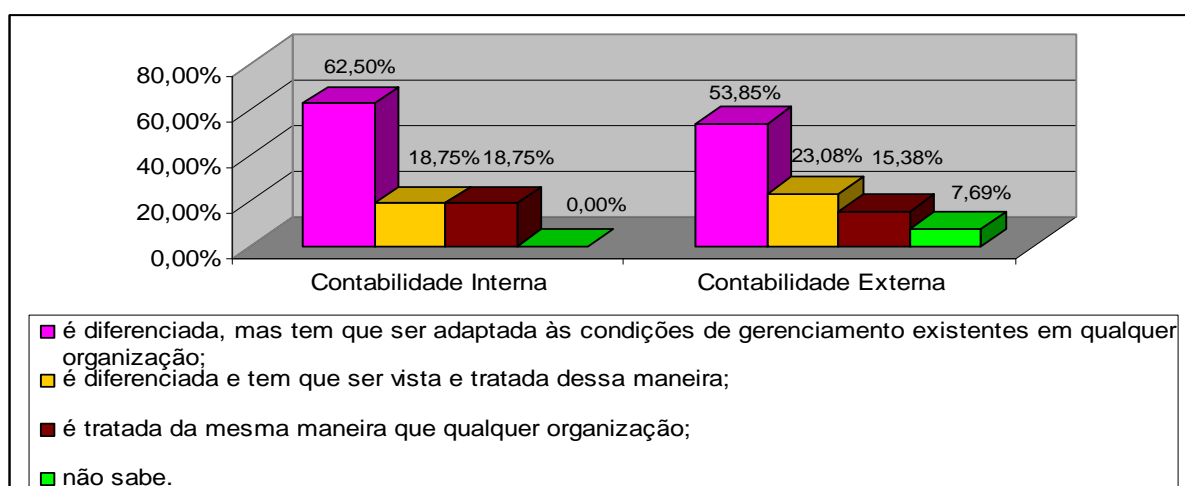


Gráfico 20: Gestão das Cooperativas de acordo com a forma de contabilização

Os resultados obtidos corroboram com a literatura pesquisada, 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).

5.4.5.2 Questões aplicadas mediante entrevistas

Nas entrevistas foram realizadas duas questões abaixo discriminadas:

a) Associados

Questão nº. 1: **“Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como**

funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?”.

Objetivo: Verificar qual a participação dos associados nas decisões tomadas, além de averiguar que tipo de informação eles recebem no momento da Assembléia.

Para melhor entendimento foi elaborado o Quadro 13 com os resultados encontrados.

Entrevistado	Características	Relatórios
Entrevistado 1	Pouca participação dos associados; Assembléia - decisões relevantes, macros; Assembléia - eleição anual dos membros do Conselho fiscal e a cada três anos, do Conselho de Administração; Assembléia - definição da distribuição das sobras; Direção e Conselho de Administração - decisão rotineira; Reunião a cada 20 dias (decisão rotineira);	Balanço; DRE; Posição de empréstimos; Relatório com o ganho que o cooperado obteve por optar pela cooperativa; Relatório de aplicações;
Entrevistado 2	Possui 20 conselheiros que representam os associados; Assembléia - elegem o presidente, o vice-presidente e o secretário; Assembléia - aprovação das Demonstrações Financeiras; Assembléia - estabelecem remuneração da diretoria e dos membros dos Conselhos; Assembléia - decisões relevantes, macros; Diretoria e Conselho de Administração - informações um pouco menos relevantes; Diretoria - decisões rotineiras, da própria gestão;	Demonstrações Financeiras;
Entrevistado 3	Possui mais de 200 conselheiros, entre líderes e suplentes; Reuniões bimestrais com os conselheiros; Assembléia - decisões relevantes, macros; Diretoria e Comitê administrativo - decisões um pouco menos relevantes; Diretoria - decisões rotineiras;	Demonstrações Financeiras; Relatório sobre a gestão anual;
Entrevistado 4	Em Fevereiro de cada ano, é feito Pré-Assembléia nas regiões; Assembléia posterior, na sede; Diretoria e Conselho de Administração - todas as decisões	Relatório sobre a gestão anual; Propostas para o ano seguinte;

continua...

continuação...

Entrevistado 5	Pouca participação dos associados; Assembleia - decisões relevantes, macros; Conselho de Administração - decisões rotineiras e menos relevantes; Assembleia - elegem os membros do Conselho Fiscal;	Pareceres dos Conselhos Fiscal e Administrativo; Relatório sobre a gestão anual; Relatório de distribuição de sobras; Propostas para o ano seguinte;
Entrevistado 6	Assembleia - aprovação das propostas; Participação da maioria dos associados; Assembleia - decisões relevantes, macros; Presidente com o apoio da diretoria executiva - decisões rotineiras; Presidente, vice-presidente e secretário - decisões referente a venda de produto; Assembleia - aprovação das Demonstrações Financeiras;	Relatório sobre a gestão anual; Balanço; DRE;
Entrevistado 7	Assembleia - decisões relevantes, macros; Conselho de Administração - todas as demais decisões;	

Quadro 13: Participação do associado e relatórios apresentados na Assembleia

Quanto aos relatórios, percebe-se que as Demonstrações Financeiras e o relatório sobre a gestão são os relatórios padrões utilizados pela maioria das Cooperativas pesquisadas. No entanto, algumas oferecem mais informações a seus cooperados, para que possam tomar as decisões corretas, como é o caso das Cooperativas 1 e 5, cuja modalidade é de crédito.

b) Definição da estratégia

Questão nº. 2: **“Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?”**.

Objetivo: Verificar o motivo do responsável pela TI não participar na definição da estratégia.

Os resultados encontrados foram, no decorrer das entrevistas com as Cooperativas que possuem uma área de TI, que todos participam na definição da estratégia ou, pelo menos, estão presentes na reunião. O que acontece, por exemplo, na Cooperativa agropecuária, é que ele participa na reunião, mas é passivo, não age de acordo com o que foi definido. O texto está descrito a seguir:

Sim. Ele participa. Mas talvez pelo perfil. Eu vou dizer o que eu acho. Que é pelo perfil dele. Eu acho que a área de TI teria que se entrosar mais, em vez de ficar se resguardando (APÊNDICE D, Entrevistado 4, 2008, p. 249).

5.4.5.3 Síntese da gestão estratégica (Seção V)

Neste tópico foi possível constatar que, excluindo somente as Cooperativas de produção e de transportes, ambas com Contabilidade externa, todas as demais indicaram, com mais de 50% das intenções, que a opção mais correta no que se refere à gestão das Cooperativas é: diferenciada, mas devem se adaptar às condições de gerenciamento existentes em qualquer organização.

Corroboram Zangheri *et al.* ao afirmarem que:

A mudança das relações no contexto econômico mundial reforça a necessidade de as Cooperativas adotarem, totalmente ou não, os mesmos métodos de administração utilizados atualmente pelas sociedades comerciais. Precisam incorporar, na prática, novas e eficientes técnicas ao seu sistema de gestão, sob o risco de não alcançarem os resultados sociais e econômicos essenciais para a satisfação dos cooperados. A busca por eficiência econômica nada tem de contraditório com os objetivos sociais da Cooperativa: é uma questão de sobrevivência, tanto da sociedade quanto dos sócios (2000, p. 35).

Quanto às decisões tomadas pelos associados, percebeu-se que eles tomam apenas aquelas relevantes, mais macros, e somente na Cooperativa 4 isso não ocorre. Nela, as decisões são tomadas pela diretoria executiva e o Conselho de Administração.

Quanto aos relatórios apresentados aos cooperados na Assembléia, constatou-se que as Demonstrações Financeiras e o relatório sobre a gestão são os mais utilizados pela maioria das Cooperativas pesquisadas. Todavia, algumas oferecem mais informações a seus cooperados, que é o caso das Cooperativas de crédito entrevistadas.

Também se verificou que os responsáveis pelas áreas da TI, no caso da Cooperativa possuir essa área, participam no processo da elaboração das estratégias. Contudo, na Cooperativa 4 eles não tomam as atitudes necessárias para a implementação das estratégias estabelecidas.

5.5 ANÁLISE DOS DADOS MEDIANTE TÉCNICA DE ANÁLISE DE *CLUSTER*

A análise de *cluster* busca unir as empresas (objetos) que possuem características semelhantes, formando, assim, os conglomerados que reduzem a base de dados, tornando mais fácil a análise.

As etapas que compõe esse processo estão representadas na Figura 11 anteriormente demonstrada. A primeira etapa - formulação do problema - consiste na definição das variáveis a serem aglomeradas. Foram utilizadas as questões do questionário de única opção. Além disso, foram acrescentadas mais duas informações: tipo de Contabilidade e classificação quanto ao objeto social.

A medida de distância, segunda etapa, diz respeito à distância entre os objetos semelhantes e distintos. Para este estudo foi utilizada a distância euclidiana que, segundo Malhotra, “é a raiz quadrada da soma dos quadrados das diferenças de valores para cada variável” (2006, p. 576).

Existem dois tipos de procedimento de aglomeração: hierárquico e não-hierárquico (MALHOTRA, 2006). Foi usada a aglomeração hierárquica, do tipo aglomerativo. No *cluster* aglomerativo, “cada objeto tem início em um *cluster* separado. Formam-se os *clusters* agrupando-se os objetos em *clusters* cada vez maiores” (MALHOTRA, 2006, p. 576). No final, todos os objetos serão membros de um único *cluster*.

Com a aplicação dos dados obtidos junto ao questionário no SPSS (16.0 foi à versão do *software* utilizado no estudo) tem-se o resultado apresentado na Tabela 20.

A primeira linha representa o estágio 1, com 29 conglomerados combinados. Neste estágio estão combinadas as Cooperativas 5 e 10, conforme mostra a coluna conglomerados combinados. Estes objetos foram aglomerados no primeiro estágio por apresentarem a menor distância euclidiana entre si. O próximo objeto a ser aglomerado a esses dois está descrito na coluna *próximo estágio*. Neste caso, a próxima Cooperativa a ser aglomerada é a 2, no estágio 21. Neste estágio, observa-se o número 1 na coluna estágio que o primeiro conglomerado aparece, significando que um objeto deste estágio (Cooperativa 5) foi aglomerado no estágio 1.

Tabela 20: Calendário de aglomeração das cidades

Agglomeration Schedule						
Stage	Cluster Combined		Coefficients	Stage Cluster First Appears		Next Stage
	Cluster 1	Cluster 2		Cluster 1	Cluster 2	
1	5	10	72,000	0	0	21
2	1	14	73,000	0	0	11
3	18	28	129,000	0	0	6
4	8	25	144,000	0	0	9
5	16	22	161,000	0	0	8
6	7	18	162,500	0	3	9
7	20	23	182,000	0	0	13
8	3	16	186,500	0	5	18
9	7	8	192,333	6	4	15
10	15	19	211,000	0	0	19
11	1	27	216,500	2	0	15
12	11	13	218,000	0	0	25
13	17	20	223,000	0	7	19
14	4	29	235,000	0	0	22
15	1	7	236,533	11	9	17
16	12	24	256,000	0	0	27
17	1	21	261,000	15	0	26
18	3	6	282,667	8	0	23
19	15	17	284,833	10	13	24
20	9	30	290,000	0	0	22
21	2	5	312,000	0	1	29
22	4	9	316,000	14	20	23
23	3	4	334,000	18	22	25
24	15	26	341,800	19	0	26
25	3	11	373,625	23	12	27
26	1	15	400,315	17	24	28
27	3	12	449,500	25	16	28
28	1	3	514,361	26	27	29
29	1	2	586,247	28	21	0

Quanto ao número de *clusters* – quarta etapa, visto ser uma aglomeração hierárquica, foi utilizada a distância em que os *clusters* são combinados

(MALHOTRA, 2006); ou seja, foram considerados todos os conglomerados até à distância 10.

O primeiro *cluster* formado refere-se às Cooperativas 5 – de trabalho (Vale do Taquari) e 10 - educacional (Serra), com Contabilidade externa. Os fatores mais importantes para a formação desses conglomerados são: o faturamento de até R\$ 120.000,00; sistema de informação transacional e a não-utilização de muitas das ferramentas mencionadas no questionário.

O segundo *cluster* formado refere-se às Cooperativas 8 (Vale do Caí) e 25 (Serra), de modalidade agropecuária e com Contabilidade interna. As respostas do questionário foram obtidas por contadores, com idade entre 41 e 50 anos, e o faturamento da Cooperativa supera R\$ 2.133.222,00. Tais Cooperativas consideram que sua gestão deve ser diferenciada, contudo precisam se adaptar às condições do mercado. Além disso, o sistema de informação utilizado é o Sistema Transacional; e as respostas obtidas nas demais questões foram semelhantes.

Os próximos conglomerados são formados pelas Cooperativas 18 (Hortênsias) e 28 (Serra), sendo agrupado logo em seguida pela Cooperativa 7 (Serra). Estes se unem ainda ao *cluster* 2 e em seguida, com os próximos dois conglomerados. Estas são agropecuárias e com Contabilidade mista. Nesse grupo, aparentemente, os fatores que mais influenciam em sua alocação são: (a) nenhum respondente pertence à área Contábil; (b) ambos possuem o 3º. Grau completo; (c) idade entre 41 e 50 anos; (d) faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; e, (e) a gestão das Cooperativas, segundo a opinião de dois respondentes, é diferenciada, mas precisa se adaptar ao mercado, enquanto um deles considera que é igual à de qualquer outra empresa.

As Cooperativas 1 (Vale do Taquari) e 14 (Vale do Taquari) formam o *cluster* seguinte. Estas possuem a Contabilidade interna e são formadas por duas Cooperativas agropecuárias e uma de infra-estrutura. Os itens semelhantes encontrados são: (a) Sistema de Informação utilizado – SAD; (b) a gestão das Cooperativas é diferenciada, mas deve ser adaptada; (c) os respondentes pertencem à área Contábil; (d) a idade dos respondentes está entre 41 e 50 anos; (e) ambos possuem MBA; e (f) as respostas das demais questões estão coerentes entre as Cooperativas agrupadas.

Este conglomerado é parecido, porém numa distância maior (próximo aos 10), com o segundo e terceiro *clusters* formados.

As Cooperativas 15 (Vale do Rio dos Sinos) e 19 (Serra) são Cooperativas de saúde e de crédito, com Contabilidade interna. Elas, apesar da distância maior que os demais *clusters* formados, são semelhantes, e se unirão ao cluster seguinte, em uma distância superior a 10. Os pontos parecidos ou iguais encontrados entre essas Cooperativas foram: (a) o sistema de informação é de apoio gerencial – SG e SAD; (b) faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; (c) idade dos respondentes entre 31 e 40 anos; (d) a função desempenhada na Cooperativa é relativa à área Contábil; (e) possuem mais de nove anos de permanência no cargo atual; (f) as respostas referentes às demais questões são semelhantes.

Por sua vez, as Cooperativas 20 (agropecuária) e 23 (trabalho), ambas com Contabilidade interna, pertencentes à região da Serra e Vale do Taquari, respectivamente, formam o sexto *cluster*. Elas possuem as seguintes características identificáveis: (a) as respostas das demais questões estão coerentes entre as Cooperativas; (b) o sistema de informação utilizado é de apoio gerencial; (c) as estratégias são definidas, em ambas, pelo Conselho de Administração, TI e contador; (d) a idade dos participantes está entre 31 e 40 anos; (e) a função desempenhada na Cooperativa é de contador; (f) o tempo no cargo é de dois a quatro anos; e, (g) o grau de instrução do respondente refere-se ao 3º grau completo.

O sétimo cluster é formado pelas Cooperativas 12 (Serra) e 24 (Paranhana), ambas com Contabilidade interna e de crédito. Estes conglomerados vão se unir, posteriormente, a uma distância superior a 20, com os demais *clusters* que serão formados. Isso destaca que essas Cooperativas são bem peculiares. As principais características são: (a) a gestão das Cooperativas, segundo os respondentes, é diferenciada, mas deve se adaptar ao mercado; (b) a idade dos respondentes é de até 30 anos; e, (c) a função exercida é de contador.

O próximo conglomerado formado é composto pelas Cooperativas 11 (agropecuária da região da Serra) e 13 (crédito da região da Serra). Este cluster possui a mesma distância do último formado – Cooperativas 4 (trabalho, da região do Vale do Taquari) e 29 (agropecuária, da região da Serra) - que se unem numa distância superior a 10. As semelhanças entre essas Cooperativas são: (a) gestão considerada diferenciada para três delas; (b) idade de até 30 anos dos respondentes das empresas 11 e 13; (c) o tempo do serviço dos respondentes 11 e 13 é de 2 anos; (d) o Sistema de informação utilizado por ambos é o ST e o SAD; (e) a função

desempenhada são as mais variadas possíveis; e, (f) para as Cooperativas 4 e 29, o tempo no cargo está entre 2 a 4 anos e o faturamento é superior a R\$ 2.133.222,00.

Por fim, as Cooperativas 16 (saúde, do Vale do Rio dos Sinos) e 22 (produção, da Serra) formam o nono *cluster*, ambas com Contabilidade externa. Estas se unem a Cooperativa 3 (trabalho, do Vale do Taquari), também com Contabilidade externa. As semelhanças deste conglomerado são as seguintes: (a) O sistema de informação é o ST e o SAD; (b) a idade dos respondentes é de 31 a 40 anos; (c) em duas Cooperativas, o faturamento é superior a R\$ 2.133.222,00; (d) o tempo de permanência na empresa é superior a 9 anos; e, (e) as funções exercidas são as mais diversas possíveis.

O quadro 14 destaca as principais semelhanças entre os *clusters* formados:

Cluster	Nome	Fatores concordantes
1º <i>Cluster</i> 5 e 10	Mista, com Contabilidade externa	faturamento de até R\$ 120.000,00; sistema transacional; não utilização de muitas ferramentas do SICG.
2º <i>Cluster</i> 8 e 25	Agropecuária, com Contabilidade interna	faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; idade entre 41 a 50 anos; gestão das Cooperativas diferenciadas, mas adaptada; respondentes pertencem a área contábil.
3º <i>Cluster</i> 18, 28 e 7	Agropecuária, com Contabilidade mista	faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; idade entre 41 a 50 anos; gestão das Cooperativas diferenciadas, mas adaptada para a maioria; respondentes não pertencem a área contábil.
4º <i>Cluster</i> 1 e 14	Mista, com Contabilidade interna	idade entre 41 a 50 anos; sistema de apoio gerencial. gestão das Cooperativas diferenciadas, mas adaptada; respondentes pertencem a área contábil; Respondentes possuem MBA.
5º <i>Cluster</i> 15 e 19	Mista, com Contabilidade interna	sistema de apoio gerencial. respondentes possuem mais de 9 anos no cargo atual; faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; idade entre 31 a 40 anos; respondentes pertencem a área contábil.
6º <i>Cluster</i> 20 e 23	Mista, com Contabilidade mista	sistema de apoio gerencial; respondentes são contadores; idade entre 31 a 40 anos; estratégias definidas pelo Conselho de Administração, TI e contador;

continua...

continuação...

		O tempo no cargo atual é de 2 a 4 anos e o grau de instrução é o 3º grau completo.
7º <i>Cluster</i> 12 e 24	Crédito, com Contabilidade interna	a idade dos respondentes é de até 30 anos; instrumentos do SICG são utilizados quando necessário ou não são utilizados; idade entre 31 a 40 anos; gestão das Cooperativas diferenciadas, mas adaptada; função exercida é de contador.
8º <i>Cluster</i> 11 e 13	mista, com Contabilidade mista	gestão das Cooperativas diferenciadas, mas adaptada; sistema transacional e SAD; menos de 2 anos no cargo atual, sendo que não pertence à área contábil. a idade dos respondentes é de até 30 anos;
9º <i>Cluster</i> 16, 22 e 3	Mista, com Contabilidade externa	sistema transacional e SAD; idade dos respondentes é de 31 a 40 anos, com mais de 9 anos no cargo; em duas Cooperativas, faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; funções as mais diversas, dentre eles uma é contador.
10º <i>Cluster</i> 4 e 29	Mista, com Contabilidade mista	faturamento acima de R\$ 2.133.222,00; sistema transacional e SAD; Gestão das Cooperativas considerada apenas diferenciada por uma e diferenciada, mas adaptada por outra. tempo no cargo atual entre 2 a 4 anos, sendo contador e gerente financeiro.

Quadro 14: Semelhanças entre os *clusters* formados

Enfim, percebe-se que as Cooperativas de crédito e de saúde são diferentes das demais modalidades, de acordo com o dendograma apresentado. Verificou-se, também, que as Cooperativas 5, 10, 2, 12 e 24, apesar de possuírem grandes distâncias entre si, possuem características semelhantes, devido aos conglomerados que formam. Um dos fatores, de maneira geral, é a pouca utilização das ferramentas disponibilizadas pelo SICG e possuem o Sistema de informação transacional.

5.6 POSSÍVEIS INDICADORES ESTRATÉGICOS GENÉRICOS PARA O PROCESSO DA ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

Esta seção tem como objetivo apresentar as principais informações identificadas como necessárias através das análises das entrevistas e questionários das organizações pesquisadas, bem como as informações pouco ou não utilizadas

pelas empresas Cooperativas e que são importantes para a gestão estratégica. Ainda, foram sugeridos novos controles de acordo com a literatura pesquisada. Entretanto, não se objetiva esgotar o assunto, mas apenas demonstrar os relatórios considerados importantes pelas Cooperativas e pela literatura analisada na pesquisa. Para isso, procurou-se dividir em assuntos, relacionando a informação a ser buscada, a descrição e a fonte originária.

Ademais, foram elaborados dois quadros a fim de separar o conjunto de indicadores considerados estratégicos daqueles que dão suporte a estes, conforme pode ser visto no quadro 15 e 16, a seguir apresentados. Por indicadores estratégicos, neste trabalho, entende-se o período de tempo relacionado e o ambiente que abrange, ou seja, é todo aquele indicador que se destina a disponibilizar uma informação referente ao ambiente interno ou externo, mas a longo prazo.

Assunto	Informação	Descrição Sintética	Fonte
Análise de compras	Dependência dos fornecedores	Percentual de dependência dos fornecedores com a Cooperativa e vice-versa, através da participação do faturamento	Questionário; Literatura
Análise financeira	Necessidade de capital de giro	Acompanhamento das necessidades da Cooperativa de buscar capital de giro e das condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes	Entrevista; Questionário; Literatura
Análise financeira	Indicadores financeiros	Análise dos valores originados dos registros contábeis, os apresentados em forma de índices percentuais, que demonstram o desempenho e a evolução das atividades nos períodos anteriores (Ex.: Análise da Margem Bruta)	Questionário; Literatura
Análise financeira	Análise vertical e horizontal	Análise vertical e horizontal das Demonstrações Financeiras da Cooperativa	Literatura
Análise financeira	Cálculo do ROI	Resultado do retorno do investimento	Questionário; Literatura
Análise financeira	Cálculo do EVA	Resultado do ganho ou perda que resta do lucro depois de retirados todos os impostos e todo o custo de capital	Questionário; Literatura
Controle de custos	Custo médio e Preço médio de venda	Resultado do custo médio e o preço médio de venda dos produtos da Cooperativa e da concorrência	Questionário
Controle de custos	Tributos	Resultado da evolução dos tributos e do planejamento tributário	Entrevista; Literatura

continua...

continuação...

Controle de custos	Comparação dos custos	Resultado dos custos da concorrência em comparação com os custos da Cooperativa <i>versus</i> relatório de vendas do período	Entrevista; Questionário; Literatura
Cooperado	Sobras	Resultado das sobras distribuídas do ano em comparação com períodos anteriores; Percentual de aumento e de distribuição das sobras do ano	Entrevista
Cooperado	Custos dos associados	Percentual de custos dos produtores em relação ao seu faturamento	Questionário
Cooperado	Capital	Rendimento do capital do associado em comparação com períodos anteriores	Entrevista
Estratégico	Análise das variações orçamentárias (orçamento)	Previsto <i>versus</i> realizado das despesas, receitas e custos	Entrevista; Questionário
Estratégico	Preço de venda	Resultado da comparação do preço de venda praticado pela Cooperativa e a sua concorrência	Entrevista; Questionário; Literatura
Estratégico	Reconhecimento da Marca e da Imagem	Percepção do público em geral (mídia, concorrentes e clientes) quanto à imagem e a marca da Cooperativa	Entrevista
Estratégico	Despesas relacionadas a decisões políticas	Valores despendidos em virtude da questão política que envolve as Cooperativas	Entrevista
Estratégico	Avaliação de desempenho dos gestores	Avaliação de desempenho dos gestores para a verificação do atendimento de suas obrigações e liderança	Entrevista; Questionário
Estratégico	Participação no mercado	Percentual de participação no mercado da Cooperativa em relação a sua concorrência	Entrevista; Questionário; Literatura
Estratégico	Mercado	Quantidade de clientes novos a buscar no mercado onde a Cooperativa atua; avaliação da economia, oportunidades de negócios e os riscos, e as tendências do mercado	Entrevista; Literatura
Estratégico	Redução da taxa de financiamento	Resultado obtido após e antes da redução da taxa de financiamento	Entrevista
Estratégico	Juros	Comparação dos juros praticados pelos concorrentes e a Cooperativa	Entrevista
Estratégico	Aceitação de um novo produto e/ou serviço	Pesquisa sobre a aprovação positiva ou negativa de um novo produto e/ou serviço disponibilizado pela Cooperativa	Entrevista

continua...

continuação...

Estratégico	Custos e resultado de um produto novo	Percentual de lucro referente ao produto e/ou serviço novo e os custos inerentes a ele; Percentual de participação sobre o faturamento do produto novo	Questionário
Estratégico	Setor de atuação	Indicadores referentes à economia do setor de atuação da Cooperativa	Literatura
Estratégico	Mercado geral	Indicadores referentes à economia do país e do mundo	Literatura
Estratégico	Objetivos e Metas	Avaliação de desempenho dos objetivos e metas	Questionário
Estratégico	Demonstrações Contábeis	Análise das Demonstrações Contábeis em comparação com o ano anterior e a concorrência e por atividades	Entrevista; Literatura
Estratégico	Controle Patrimonial	Resultado mensal da posição patrimonial da Cooperativa	Entrevista; Literatura
Estratégico	Vendas	Comparativos anuais e mensais das vendas efetuadas	Entrevista
Estratégico	Importações e exportações	Indicadores de acompanhamento de importações e exportações de produtos concorrentes e substitutos	Literatura
Estratégico	Tamanho do mercado	Indicadores de avaliação do tamanho do mercado onde a Cooperativa atua	Literatura
Estratégico	Resultado Líquido	Resultado das receitas de serviços e/ou produtos (atividades; obras)	Entrevista
Estratégico	Indicadores não financeiros	Demais indicadores não financeiros ainda não citados, como, por exemplo, Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa; Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes em comparação com a Cooperativa, entre outros	Questionário; Literatura
Estratégico	Custos, despesas e receitas	Demonstrativos da evolução dos custos, despesas e receitas	Questionário
Perfil do cliente	Satisfação dos clientes	Nível de satisfação dos clientes referente ao atendimento e os produtos da Cooperativa e da concorrência.	Entrevista; Questionário; Literatura
Perfil do cliente	Satisfação dos clientes	Percentual de satisfação dos clientes intermediários em relação aos pontos de distribuições	Entrevista
Perfil do cliente	Grau de dependência	Resultado do grau de dependência do cliente para com a Cooperativa	Questionário; Literatura
Recursos Humanos	Satisfação dos colaboradores	Percentual de satisfação dos colaboradores quanto as condições de trabalho, em relação aos colegas e à comunicação interna e o <i>feedback</i>	Entrevista; Literatura

Quadro 15: Possíveis indicadores estratégicos genéricos identificados na aplicação do questionário e entrevistas, além dos sugeridos pela literatura.

Fonte: Elaborado pela autora.

Já os indicadores encontrados nesta pesquisa que dão suporte à estratégia das Cooperativas são:

Assunto	Informação	Descrição Sintética	Fonte
Análise de compras	Melhores fornecedores	Controle do atendimento das necessidades da Cooperativa pelos fornecedores e maiores fornecedores	Entrevista
Análise de compras	Qualidade dos insumos	Percentual da qualidade de cada lote de insumos recebidos	Entrevista
Análise de compras	Matéria-prima	Percentual e o motivo da perda de matéria-prima mensal (cooperado que deixa de entregar o seu produto)	Entrevista; Questionário
Análise de compras	Volume das compras	Resultado do volume de compras mensais	Entrevista
Análise de compras	Custo da matéria prima	Custo da matéria prima mensal e sua evolução	Literatura
Análise de compras	Tempo de entrega	Determinação do tempo de entrega da matéria-prima mensal e sua evolução; análise da disponibilidade da matéria-prima	Literatura
Análise de compras	Dívidas	Relatório de dívidas por fornecedor	Questionário
Análise financeira	Taxas	Indicadores mensais referentes às taxas bancárias e financeiras que influenciam a Cooperativa (Ex.: Taxa Selic)	Entrevista
Análise financeira	Fluxo de Caixa	Resultado e análise do fluxo de caixa	Questionário; Literatura
Controle de custos	Custo operacional	Resultado do custo operacional da Cooperativa	Entrevista
Controle de custos	Custo meta ou <i>target cost</i>	Determinação do custo máximo cabível para cada produto e/ou serviço, para obter o mínimo de rentabilidade	Entrevista; Literatura
Controle de custos	Custo-padrão	Determinação das variações ocorridas entre o custo-padrão e o custo real apurado, bem como a identificação das causas e as providências que devem ser tomadas para a correção das mesmas.	Literatura
Controle de custos	Margem de Contribuição	Cálculo da margem de contribuição de cada produto	Literatura
Controle de custos	Ponto de Equilíbrio	Analisar o ponto de equilíbrio da Cooperativa, onde o total das vendas é igual ao total dos custos	Literatura
Cooperado	Necessidades	Principais necessidades dos associados quanto às informações e o atendimento	Entrevista
Cooperado	Histórico trabalhista	Resultado da análise do histórico trabalhista dos associados e dos novos cooperados	Questionário
Cooperado	Adesão de cooperados	Percentual de adesão de associados	Entrevista

continua...

continuação...

Cooperado	Participação	Percentual de participação do cooperado em Assembléia e no dia-a-dia da Cooperativa, além do percentual do produto entregue a Cooperativa em relação a sua produção.	Entrevista
Cooperado	Adesão de cooperados	Percentual de adesão de associados	Entrevista
Cooperado	Conhecimento	Relatório sobre as mais diversas informações dos associados	Questionário
Estoque	Inovação dos produtos e/ou serviços	Taxa de inovação e criação de produtos e/ou serviços	Entrevista
Estoque	Produtividade	Indicadores sobre a produtividade da Cooperativa	Literatura;
Estoque	Capacidade de estocagem	Composição diária dos estoques de produtos e insumos, a fim de prever problemas com a capacidade de estocagem	Entrevista
Estoque	Qualidade do produto ou serviço	Percentual de qualidade de cada lote dos produtos e/ou serviços	Entrevista
Estoque	Perdas	Percentual de perdas dos produtos e insumos	Entrevista
Estoque	Saídas e entradas de insumos	Demonstrativo das compras e saídas de materiais	Questionário
Perfil do cliente	Faturamento	Faturamento por clientes e atividades da Cooperativa (\$ e volume); crescimento das vendas	Entrevista
Perfil do cliente	Formas de pagamento	Faturamento por forma de pagamento	Entrevista
Perfil do cliente	Duplicatas a receber	Valores periódicos de duplicatas por clientes, indicando os maiores clientes e devedores	Questionário
Perfil do cliente	Novos clientes e rotatividade	Análise comparativa em determinado período referente a novos clientes e a rotatividade dos clientes	Literatura
Perfil do cliente	Conhecimento	Conhecer melhor o cliente (idade, cargo, escolaridade, principais produtos e/ou serviços adquiridos, etc)	Questionário; Literatura
Recursos Humanos	Produtividade	Determinação da produtividade dos funcionários	Literatura
Recursos Humanos	Promoções	Número de promoções internas	Literatura
Recursos Humanos	Sugestões	Número de sugestões à Cooperativa	Literatura
Recursos Humanos	Treinamento e desenvolvimento	Percentual de horas de treinamento e desenvolvimento	Entrevista; Literatura
Recursos Humanos	Investimento em treinamento e desenvolvimento	Percentual de investimento em treinamento e desenvolvimento	Entrevista; Literatura

continua...

continuação...

Recursos Humanos	Sazonalidade da Mão-de-obra	Percentual de sazonalidade de mão-de-obra em relação ao mercado e a Cooperativa	Questionário; Literatura
Recursos Humanos	Desempenho dos gestores	Aplicação de uma metodologia para a avaliação de desempenho dos gestores	Literatura;
Recursos Humanos	Capital intelectual	Outros indicadores referentes ao capital humano, capital organizacional e capital para clientela e relacionamentos.	Literatura;

Quadro 16 Possíveis indicadores genéricos de suporte à estratégia identificados na aplicação do questionário e entrevistas, além dos sugeridos pela literatura.

Fonte: Elaborado pela autora.

Este conjunto de indicadores (relatórios) proposto (sistema de medição de desempenho) abriga todas as informações citadas pelos entrevistados e respondentes para a gestão estratégica e, conseqüentemente, o controle da estratégia. Tais informações podem ser originadas da Contabilidade Financeira, Gerencial e Estratégica, ou podem ser produzidas de outras formas. Apesar de a Contabilidade Gerencial Estratégica não ser utilizada pelas Cooperativas participantes, notou-se a preocupação de parte delas com a implementação ou o aprimoramento de informações referentes ao ambiente próximo e remoto.

Portanto, conforme detectado na análise dos instrumentos de pesquisa, a maioria das Cooperativas possuem apenas as informações sobre si mesmas. Porém, somente as informações internas não são suficientes para que as Cooperativas alcancem as metas traçadas. Corroboram Bowersox e Closs ao afirmarem que “visualizar apenas as operações internas, isoladamente, embora seja útil para integrar todas as funções, atividades e tarefas, não é suficiente para garantir que a empresa atinja seus objetivos” (1996, p. 33-4 *apud* ROCHA, 1999, p. 30).

É importante destacar que é difícil, ou quase impossível, obter as informações com exatidão, mas, conforme Porter:

Os dados para fazer os julgamentos [...] aparecem em geral aos pouquinhos, em gotas, e não de forma abundante, e devem ser reunidos ao longo de um período de tempo para que resultem em um quadro esclarecedor da situação do concorrente (1989, p. 83).

Além disso, “é melhor estar aproximadamente certo do que exatamente errado” (MARTINS, 2003). Ou seja, caso a Cooperativa não consiga todas as informações necessárias, ao menos terá uma noção daquilo que acontece com seus

concorrentes, clientes, fornecedores, com o mercado, enfim com o ambiente externo.

Quanto às informações oriundas da Contabilidade, dentre elas as Demonstrações Contábeis, acredita-se que hoje são confiáveis, em virtude da ética profissional que envolve esta profissão, das auditorias, tanto externa como interna, efetuadas pela Cooperativa, e da análise do Conselho Fiscal e aprovação em Assembléia Geral. Assim, os indicadores financeiros e as análises horizontal e vertical devem compor o conjunto de indicadores para a administração da Cooperativa.

Outros destaques, que foram enfatizados nas entrevistas e no questionário, apesar da não-utilização de todos os respondentes, são o orçamento e o fluxo de caixa. Estas são as ferramentas mais cotadas para o controle da estratégia, de acordo com os instrumentos de pesquisa.

Em seguida, deve-se realizar a análise das variações orçamentárias, que, segundo Mello, tem o papel de “determinar as causas das variações; afinal, são as causas que fornecerão as bases para as medidas corretivas apropriadas” (Ibid., p. 82).

O custo-padrão é um relatório gerencial que pode ser utilizado pelas Cooperativas, também. Segundo Atkinson *et al.* (2000), uma pesquisa realizada por Gaumnitz e Kollaritsch demonstrou que 87% das empresas participantes utilizavam o sistema de custo-padrão, demonstrando que esta é uma ferramenta importante, na medida em que revela um custo possível de ser alcançado. Através deste procedimento, a Cooperativa obterá as variações ocorridas entre o custo-padrão e o custo real apurado, bem como a identificação das causas e as providências que devem ser tomadas para sua correção.

Segundo Leone, alguns exemplos de variações que podem ser detectadas são: variação de preço e de quantidade dos materiais diretos; variações na taxa e eficiência da mão-de-obra direta e variação da eficiência e de orçamento dos custos indiretos (2000 *apud* MELLO, 2002, p. 67). Além disso, ainda segundo o autor, esse sistema traz inúmeras vantagens às empresas, dentre as quais se destacam as seguintes: (a) instrumento valioso de apoio às decisões quanto ao preço de vendas e políticas de produção; (b) os padrões de mão-de-obra e materiais servem de medidas para a avaliação de desempenho; e (c) produzem relatórios que

possibilitam um controle mais rápido das operações, além de auxiliar na elaboração e acompanhamento do orçamento.

Para Nakagawa, o orçamento e o custo-padrão devem estar integrados à Contabilidade:

Estes sistemas caracterizam-se por incluir e suprir todas as principais funções e atividades da empresa com informações não apenas de caráter contábil e financeiro, como também de natureza física e qualitativa, e de interação da empresa com as variáveis de seu ambiente externo (1995b *apud* MELLO, 2002, p. 84).

Outra ferramenta gerencial é o custo-meta (*target cost*) que, para alguns autores, é o instrumento mais eficaz quando aplicado a um novo produto ou serviço (SILVEIRA, 2007). Para Ellram (2000), o custo-meta apresenta as seguintes vantagens: (a) Dá suporte ao processo de redução de custos; (b) Economiza os recursos da organização; (c) Ajuda no gerenciamento dos custos de matéria-prima; (d) Traz credibilidade às discussões sobre redução de custo com os fornecedores; (e) Serve para avaliação do desempenho da empresa.

Quanto às desvantagens, Atkinson *et al* (2000) indicam a pressão para atingir as metas; possibilidade de aumento de tempo no desenvolvimento do produto e o surgimento de conflitos entre as partes envolvidas.

Contudo, Cooper e Chew (1996, p. 95) afirmam que em algumas “companhias japonesas classificam o custo-meta como uma ferramenta de gerenciamento do lucro, mais do que como uma ferramenta de controle de custo”.

O custo-meta e o custo-padrão são ferramentas de gerenciamento de custos muito úteis às organizações onde há participação de todos os departamentos. Na pesquisa realizada por Machado e Souza (2006), esses custos são utilizados em conjunto em 33% das empresas, sendo que o custo-padrão é o mais utilizado individualmente. Segundo os mesmos autores,

Dado que as indústrias conserveiras, em sua maioria, mantêm o mesmo *mix* de produção há bastante tempo, não tendo muita frequência no lançamento de novos produtos, a utilização do custo-padrão vem mais ao encontro das necessidades informacionais, ou seja, planejamento e controle dos custos no âmbito operacional. Daí decorre o motivo da não tão expressiva utilização do custo-meta (2006, p. 12).

Beuren, Colauro e Rocha enfatizam que:

Em ambientes competitivos, visto que o preço é determinado pelo mercado, o fator custo ganha realce. A lucratividade, bem como a continuidade do empreendimento, está condicionada à eliminação ou, pelo menos, à redução dos custos que não adicionam valor à empresa (2004, p. 33).

O cálculo da margem de contribuição também deve ser enfatizado, visto que demonstra informações essenciais para a tomada de decisão estratégica. Um tipo de decisão que pode ser tomada com essa ferramenta é o de incentivar a produção e, conseqüentemente, a venda de determinado produto que possui uma maior margem de contribuição.

O Ponto de Equilíbrio é outra ferramenta de custos útil para a administração da Cooperativa, ao indicar o valor de vendas necessário para cobrir os custos.

O EVA é uma ferramenta de análise mais correlacionada com a criação de valor para o acionista – o associado. Segundo Coser:

Suas principais características que o tornam melhor do que as métricas tradicionais são: a) é uma medida completa, pois considera todos os custos, inclusive o custo do capital de acionistas; b) é um valor absoluto, não percentual; c) pode ser acompanhado período a período ao longo do tempo, pois casa os investimentos com os benefícios que eles geram; e d) minimiza distorções contábeis, eliminando o resultado não-operacional e a amortização de ágio, entre outros (2003, p. 98).

Já o ROI é uma medida normalmente utilizada que divide a receita líquida pelo total dos ativos, de acordo com Certo e Peter (2007).

A gestão de impostos é outro instrumento importante a ser adotado pelas Cooperativas, identificado nas entrevistas realizadas e na literatura.

Os indicadores não-financeiros, incluindo aqui os relacionados com o capital intelectual (indicadores para o capital humano – RH e associados; indicadores para o capital organizacional e indicadores para o capital para clientela e relacionamentos – perfil do cliente), deve ser a preocupação das Cooperativas, pois, conforme visto na literatura, as organizações precisam conhecer muito mais do que apenas os seus valores econômicos.

Cada autor determina as categorias que tais indicadores ou sistema de indicadores de desempenho devem ter. Para Matarazzo (1998), os indicadores devem buscar: a) informações sobre os planos da organização a médio e longo prazo; (b) informações sobre os riscos dos negócios; (c) informações sobre as oportunidades de negócios; (d) informações sobre o meio em que a empresa está inserida; (e) informações sobre o pessoal próprio; e (f) informações sobre os concorrentes. Já Tachizawa e Scaico (1997) sugerem outras categorias de indicadores, a saber: gestão global; satisfação de clientes; produtividade e recursos humanos. Kaplan e Norton (*apud* DIEHL, 2004) defendem quatro categorias – financeira, clientes, processo e aprendizagem. Enfim, a literatura aborda diversas

categorias, e cada Cooperativa deve adotar a que melhor expressa o controle da estratégia. Contudo, essas medições devem ser adotadas pelas empresas Cooperativas, juntamente com as medidas financeiras.

Os assuntos referentes aos cooperados também são essenciais para as Cooperativas, pois, segundo Zangheri *et al.*, “o associado é, simultaneamente, dono e usuário da empresa Cooperativa” (2000, p. 35). Logo, a Cooperativa existe em função dos associados.

Quanto ao tema Recursos Humanos, é primordial para as Cooperativas investir em treinamentos e desenvolvimento e acompanhar os benefícios e as despesas relacionadas a isso, porque a mão-de-obra qualificada é essencial para a qualidade dos produtos, muito citada nas entrevistas.

A avaliação de desempenho dos gestores é importante para as organizações, pois seu desempenho interfere diretamente nos resultados.

Para Lerner:

Os procedimentos de recompensas para os gestores que cumprem as metas propostas a eles interferem no resultado contábil das organizações, e aqueles que os implantam tendem a apresentar, em média, um desempenho melhor que as demais. [...] Pessoas motivadas tendem a ser mais comprometidas com os objetivos da organização, e a atribuição de recompensas é uma forma que os gestores têm para proporcionar um ambiente mais agradável de trabalho (2007, p. 139).

A preocupação com o meio ambiente, ou melhor, a responsabilidade social praticamente não existe nas Cooperativas participantes.

É fundamental que todas as empresas adotem a responsabilidade social em suas estratégias, principalmente às questões ligadas ao meio ambiente que estão em pauta atualmente. Um dos instrumentos utilizados pela Contabilidade e/ou Controladoria é o Balanço Social, que disponibiliza aos consumidores, funcionários, sindicatos, cooperados, fornecedores, financiadores, sociedade, concorrentes, agências do governo e da sociedade e grupos políticos informações referentes às atitudes tomadas pela administração sobre a responsabilidade social (CERTO; PETER, 2007). Este instrumento, conforme visto, é pouco utilizado pelas Cooperativas pesquisadas.

Certo e Peter apresentam os seguintes indicadores, a curto e a longo prazo, que podem ser adotados pelas Cooperativas:

Categorias	Possíveis medidas a curto prazo	Possíveis medidas a longo prazo
Clientes	Vendas (\$ e volume) Novos clientes Demandas dos novos clientes (tentativas)	Crescimento das vendas Rotatividade da base de clientes Capacidade de controlar preços
Fornecedores	Custo da matéria-prima Tempo de entrega Estoques Disponibilidade de matéria-prima	Taxa de crescimento do custo da matéria-prima Taxa de crescimento do tempo de entrega Taxa de crescimento dos estoques Taxa de crescimento das novas idéias dos fornecedores
Comunidade financeira	ROI	Crescimento do ROI
Funcionários	Quantidade de sugestões Produtividade Quantidade de reclamações	Número de promoções internas Rotatividade

Quadro 17: Exemplos de indicadores para a avaliação do desempenho organizacional a curto e a longo prazo

Fonte: Certo e Peter (2007, p. 143).

Padoveze orienta que o Sistema de Informação das empresas, para acompanhar os negócios, “precisa coletar e armazenar informações que possibilitem visualizar a empresa no seu ramo de atuação, dentro da conjuntura econômica” (2005, p. 103).

Para isso, os seguintes indicadores de origem externa devem ser inseridos no SI para que, em conjunto com os indicadores internos, possibilitem a avaliação estratégica dos negócios:

Indicadores
Acompanhamento periódico do desempenho das vendas, clientes e mercados; Acompanhamento periódico da situação econômica geral do setor de atuação da empresa; Acompanhamento periódico da situação econômica geral do País e do mundo; Acompanhamento dos indicadores de evolução, internos <i>versus</i> os externos (preços, crescimento das vendas, indicadores de produtividade, etc...); Acompanhamento periódico do desempenho das empresas concorrentes; Acompanhamento periódico das importações dos produtos concorrentes e substitutos; Acompanhamento periódico das exportações dos produtos concorrentes e substitutos; Avaliação do tamanho dos mercados em que a empresa atua (consumo aparente); Informações para avaliação da participação da empresa no mercado (market share); e, Informações sobre produtividade, qualidade, recursos humanos, satisfação dos clientes, etc.

Quadro 18: Informações para o processo da gestão estratégica

Fonte: Certo e Peter (2007, p. 103).

Por fim, McGee e Prusak (1994) esclarecem que os indicadores devem refletir a complexidade do ambiente competitivo. Porém, não existe uma metodologia aplicável a todas as empresas, pois a definição de indicadores específicos depende das características particulares de cada organização. Da mesma forma, para Martins

A escolha de um modelo dentre os vários modelos que possuem fundamentação teórica deve ser consistente com a realidade e as necessidades das empresas. [...] A grande vantagem da implementação de um modelo de avaliação de desempenho é a facilidade de sistematização do processo de gestão a partir de um método que já foi testado (2006, p.23).

6 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo apresenta-se a conclusão do trabalho, demonstrando o atendimento dos objetivos nele propostos e também descrevendo algumas recomendações para propostas de trabalho futuros sobre o tema pesquisado.

6.1 CONCLUSÕES

O objetivo geral deste estudo constitui-se em propor um conjunto de indicadores estratégicos genéricos e que dão suporte à estratégia da Cooperativa. Estes indicadores foram identificados na aplicação dos instrumentos de pesquisas, sendo acrescidas de outras sugeridas pela literatura consultada, para que os gestores das Cooperativas obtenham as informações necessárias para a efetivação do Controle Estratégico.

A informação contábil-gerencial, que pode ser considerada informação estratégica, deve ser a matéria-prima para o processo de análise do ambiente interno e externo das Cooperativas, sendo sustentada pelo seu Sistema de Informação Contábil-Gerencial. O Sistema de Informação da Cooperativa, juntamente com as demais ferramentas da Tecnologia da Informação, facilita a gestão das informações para que os objetivos estratégicos sejam alcançados.

Logo, a Cooperativa precisa adaptar, implementar ou modificar seu sistema de informação para que produza informações que abordem não só o ambiente interno, mas, também, o ambiente próximo e remoto à Cooperativa. Além disso, deve fazer uso de todas as ferramentas que a TI oferece, como, por exemplo, as ferramentas gerenciais, como o *Balanced Scorecard* (pouco utilizado), a fim de facilitar a obtenção de informações estratégicas para a administração.

Além disso, é importante para a Cooperativa efetivar ou dispor de uma área de Controladoria ou de Contabilidade (que possua as atribuições da Controladoria defendidas pela literatura), bem como a área de TI para dar suporte à gestão, pois, de acordo com os dados coletados, as Cooperativas com Contabilidade externa não possuem muitas informações, com exceção das Demonstrações Contábeis. Já as

Cooperativas que não possuem uma área de TI, independentemente da forma de contabilização, não possuem as ferramentas mais avançadas que auxiliam na produção da informação. Então, a falta dessas áreas na própria empresa contribui para a ausência de informações e suporte necessário de que o gestor necessita.

Outro ponto a destacar é referente à “qualidade” dos profissionais contábeis. Quanto mais criativos eles forem, além de conhecer as características da Cooperativa em profundidade, mais benefícios as Cooperativas obterão. Isto porque as informações que não estão disponíveis hoje e que são necessárias, como, por exemplo, aquelas referentes ao ambiente externo no SICG, podem ser incrementadas ao cotidiano da Cooperativa, a fim de tornar o sistema mais completo para o processo do Controle Estratégico.

Para isso, é preciso identificar as necessidades informacionais dos executivos para não disponibilizar informações desnecessárias ou, até, deixar de suprir suas necessidades. Para isso, o responsável pela divulgação das informações contábeis-gerenciais deve verificar quais informações já estão disponíveis na Cooperativa além de incorporar outras, configurando, assim, um conjunto eficiente que auxilie nas decisões dos gestores.

De acordo com os resultados obtidos neste trabalho, foi possível propor um conjunto de indicadores estratégico genérico que se julga compreender todas as informações destacadas como necessárias pelos gestores das Cooperativas pesquisadas, juntamente com outros relatórios contábeis-gerenciais, obtidos através da literatura, que podem ser implementados por estes executivos.

Este conglomerado contém relatórios e indicadores que buscam a análise sobre aspectos operacionais, econômicos e financeiros dos concorrentes, clientes e fornecedores - enfoque externo.

Com relação à análise do primeiro objetivo específico – avaliar o alinhamento entre a Contabilidade e a TI – foi possível evidenciar que os Sistemas de Informação mais utilizados são os sistemas transacionais. Contudo, quando se utiliza o critério de divisão proposto por O'Brien (2004), eles são usados por 46% das Cooperativas, enquanto os sistemas de apoio gerencial são usados por 55,17%. Este último abrange os sistemas gerenciais, sistema de apoio à decisão e o sistema de Informações executivas.

Neste ponto, as Cooperativas com Contabilidade interna utilizam mais os sistemas de apoio gerencial, enquanto aquelas com Contabilidade externa estão voltadas mais aos sistemas transacionais.

Nas entrevistas foi evidenciado que os entrevistados consideram fundamental o papel da TI ao proporcionar suporte aos usuários e promover a segurança dos dados.

Quanto ao segundo objetivo – identificar as informações disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil-Gerencial (SICG) que são utilizadas para a realização do Controle Estratégico – este foi obtido principalmente através do questionário, mediante as Tabelas 14 a 16. De modo geral, as Cooperativas que possuem a Contabilidade interna utilizam praticamente todas as ferramentas, lógico, não em sua totalidade, sendo que as ferramentas menos utilizadas são as referentes a indicadores não-financeiros, custo-meta, EVA, ROI, cálculo do prazo médio de recebimento das vendas, de pagamento aos fornecedores, do giro total e do giro de estoques.

Já as Cooperativas com Contabilidade externa não utilizam os seguintes indicadores: (a) Cálculo da Liquidez Corrente; (b) Cálculo da Liquidez Seca; (c) Cálculo da Liquidez Geral; (d) Cálculo da Margem Bruta; (e) Cálculo da Margem Líquida; (f) Cálculo do Retorno sobre o Patrimônio Líquido; (g) Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total; (h) Cálculo do Endividamento Geral; e (i) Cálculo da Composição do Endividamento, além daqueles que não são utilizados também pelas Cooperativas com Contabilidade interna.

Tais indicadores e/ou relatórios contábeis-gerenciais são comparados com padrões históricos; em algumas Cooperativas também é feita uma prospecção futura e o *benchmarking*. Sua divulgação é realizada, pela maioria, com comparações em períodos de tempo da própria empresa, com empresas similares e com a média das empresas do setor.

As ações tomadas quando é detectado que os resultados encontrados mediante a aplicação dos indicadores de avaliação de desempenho não são satisfatórios são: abandonar a estratégia e criar uma nova estratégia para determinado objetivo estratégico; identificar os motivos do resultado e posterior correção de rumos; ou, simplesmente, ajustar-se à nova realidade.

Quanto aos tipos de informações, foi verificado que a maioria das Cooperativas utiliza somente informações de seu próprio ambiente (78%). Aquelas

que disponibilizam também informações do ambiente externo, que são necessárias, como se viu na revisão teórica, as obtêm de outras fontes que não a própria Contabilidade, de acordo com as entrevistas e o questionário. Neste resultado, as Cooperativas com Contabilidade externa são as que praticamente não utilizam informações do ambiente próximo e remoto.

No entanto, embora o SICG não disponibilize as informações externas, os entrevistados consideram-no importante para o controle da organização, indicando, conforme já comentado, que esse sistema é muito utilizado. O contador/*controller* assessora diretamente o gestor, no momento da definição das estratégias, com as informações contábeis-gerenciais em mais de 60% dos casos. Nas demais situações, ele apenas fornece a informação, sem participar da definição das estratégias.

Portanto, as Cooperativas consideram importante a participação da Contabilidade/Controladoria em todo o processo da gestão estratégica, inclusive no controle da estratégia. Foi constatado também nas entrevistas que o contador participa na gestão estratégica através da disponibilização de informações. O SICG, então, está em parte alinhado às estratégias das empresas Cooperativas, faltando apenas a incorporação dos dados externos para que seja mais eficaz no auxílio a este processo.

Quanto ao terceiro objetivo – identificar que informações estratégicas são necessárias aos gestores para a tomada de decisões estratégicas que ainda não estão contempladas no SICG das Cooperativas – foi verificado que muitas das empresas Cooperativas julgam já possuir todas as informações necessárias. 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. Desta forma, acredita-se que o SICG não está sendo utilizado em sua totalidade, podendo incorporar informações que os próprios gestores acreditam que não possa ser fornecida por intermédio deste sistema.

Das demais, algumas enfatizaram esta preocupação com o ambiente próximo e remoto, com a implementação do fluxo de caixa, análise comparativa de balanços,

custo dos associados, bem como com as informações jurídicas e a ausência de palestras.

Como pode ser visto, os tipos de informações necessárias para o Controle Estratégico são os mais variados possíveis, dependendo de cada Cooperativa e de seus gestores e contadores / *controllers*. No entanto, sempre é possível melhorar.

As barreiras encontradas estão presentes somente na coleta e no registro das informações, sendo que na entrega (disponibilização) da informação não existem obstáculos, de acordo com os entrevistados. Este resultado refere-se ao quarto objetivo.

Ao promover o atingimento dos objetivos específicos desta pesquisa, foi possível elaborar o conjunto de indicadores estratégicos genéricos, que promoverá informações para o controle da estratégia de cada Cooperativa. Este fator permite o alcance do objetivo geral deste trabalho - Identificar informações a serem consideradas pelos gestores das Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre que apoiem o Controle Estratégico.

É oportuno destacar que a área de Contabilidade das Cooperativas pesquisadas, apesar de estar consciente de todas as necessidades informacionais, precisa agregar ao seu sistema de informação o âmbito externo para que, assim, possa suprir todas as necessidades de seus gestores. Desta forma, ela poderá avançar para uma verdadeira área de Controladoria e ser ainda mais importante para o processo do Controle Estratégico.

Assim sendo, acredita-se que, com a implantação deste conjunto de indicadores proposto, com ou sem ajustes, de acordo com o objeto social de cada Cooperativa, a Controladoria consiga gerenciar todos os tipos de informações, com as devidas análises, para o Controle Estratégico. Para isso, todos os colaboradores das Cooperativas precisam ter em mente que elas são diferenciadas, mas sua gestão precisa ser adaptada às condições existentes em qualquer organização.

É importante ressaltar que

escolha de bons indicadores estratégicos depende da formação de equipes multidisciplinares, que compreendam a utilidade dos indicadores, a viabilidade, a confiabilidade e a facilidade da coleta dos dados e entendam o funcionamento do modelo de apoio à tomada de decisão. Desta forma, pode-se buscar indicadores nacionais padronizados, que atendam às características de utilidade, confiabilidade, representatividade, objetividade, mensurabilidade e viabilidade, possibilitando a sua utilização em modelos estratégicos municipais de tomada de decisão (GRAEML, 2000, p.116).

6.2 RECOMENDAÇÕES

Propõem-se os seguintes desafios futuros que poderão ser explorados:

- 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.

- Realizar um estudo de caso em uma grande Cooperativa com Contabilidade interna, de modo a verificar quais são as necessidades informacionais dos gestores para o Controle Estratégico e como a Contabilidade disponibiliza tais informações. Desta forma, será possível propor um modelo que evidencie essas necessidades e fazer uma comparação com o modelo genérico proposto por esta dissertação.

- Através de um estudo de caso, acompanhar qual o papel do contador geral da Cooperativa em todo o processo da gestão estratégica e, conseqüentemente, a disponibilização da informação contábil-gerencial.

- Descrever a participação do contador geral perante a solução do conflito de agência.

REFERÊNCIAS

ANDREWS, Kenneth R. ***The concept of corporate strategy***. Nova York: 1971.

ANSOFF, H. Igor. **Administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1984. 214 p.

ANTONIALLI, Luiz Marcelo. Influência da mudança de gestão nas estratégias de uma Cooperativa Agropecuária. **Revista de Administração Contemporânea (RAC)**, Curitiba, v. 4, n. 1, p. 135-59, jan./abr. 2000.

ASSAF NETO, Alexandre; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Administração do capital de giro**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BALBINOTTI, Marcos Alencar Abaide; BENETTI, Cristiane; SOARES, Paulo Renato. Translation and validation of the Graham-Harvey survey for the Brazilian context. **International Journal of Managerial Finance**. V. 3, nº. 1, p. 26-48.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1995.

BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. S. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BENETTI, Cristiane. **Políticas Financeiras: estudo de propriedades métricas do Duke Special Survey on Corporate Policy no Brasil**. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, [2005].

BERTON, Luiz Hamilton. **Indicadores de desempenho e as práticas de boa governança corporativa**. 2003. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2003].

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da Informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1998.

_____; COLAURO, Romualdo Douglas; ROCHA, Welington. O custeio variável e o custeio-alvo como suportes às decisões de investimentos no desenvolvimento de novos produtos. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos – BASE**, São Leopoldo, v. 1, n. 2, p. 33-42, set./dez. 2004.

_____; PASQUAL, Dino; SCHLINDWEIN, Antônio Carlos. 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.

BIALOSKORKI NETO, S. Agronegócio Cooperativo. In: BATALHA, M. (Org.) **Gestão Agroindustrial**. São Paulo: Atlas, 2001.

BINDER, Fábio Vinícios. **Sistemas de apoio à decisão**. São Paulo: Érica, 1994.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade (CFC). **Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis**. NBC T 10.8. 9 de janeiro de 2002. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/legislação>>. Acesso em: 15 jan. 2008.

_____. _____. Resolução nº. 847, de 8 de julho de 1999. Aprova a norma brasileira de Contabilidade – NBC T 3, que trata do conceito, conteúdo, estrutura e Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/legislação>>. Acesso em: 15 jan. 2008.

_____. _____. **NBC T 3.3**, de 16 de outubro de 2000. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/legislação>>. Acesso em: 15 jan. 2008.

_____. _____. 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.

_____. LEIS, decretos, etc. **Novo Código Civil brasileiro**: Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

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

_____. **Lei nº. 6.404, de 17 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Capítulo XV - Exercício Social e Demonstrações Financeiras. Disponível

em: <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/cap16_l6404.htm>. Acesso em 10 jun. 2008.

CARVALHO, Cristiane Cera. **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. 2004. Mestrado (Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade de São Paulo, São Carlos, [2004].

CASSARRO, Antonio Carlos. **Sistemas de Informação para a tomada de decisões**. 3. ed., rev. e ampl. São Paulo: Pioneira, 2001.

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

CHANDLER, A. D. **Strategy and structure**: chapters in the history of American enterprises. Cambridge: The MIT Press, 1962.

COOPER, Robin; CHEW, W. Bruce. Control tomorrow's costs through today's designs. *Harvard Business Review*, jan./feb., p. 88-97, 1996.

COSER, Marcelo. **Indicadores para gestão estratégica**: diagnóstico em uma empresa de energia elétrica. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2003].

CRUZ, Paulo Sérgio Alves da. **A filosofia cooperativista e o cooperativismo no Brasil e no mundo**. Rio de Janeiro: COP, 2000.

DAVENPORT, Thomas H. **Ecologia da Informação**: por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação. São Paulo: Futura, 1998. [reimpressão 2000].

DIAS, Bibiane Borges. **O papel da Controladoria no suporte ao processo de geração de informações voltadas ao controle de gestão operacional em empresa prestadora de serviço de hemodinâmica**. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, [2002].

DIEHL, Carlos Alberto. **Controle Estratégico de Custos**: um modelo referencial avançado. 2004. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas) –

Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2004].

_____; GONÇALO, Cláudio Reis; MARTINS, Gustavo Ávila. 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.

DONNELL, E; DAVID, J. How information system influence user decisions: a research framework and literature review. **International Journal of Accounting Information System**, p. 173-203, 2000.

DUARTE, Rosália. Pesquisa qualitativa: reflexões sobre o trabalho de campo. **Caderno de Pesquisa**, Rio de Janeiro, n. 115, p. 139-54, mar. 2002.

ELLRAM, Lisa M. **The Role of Supply Management in Target Costing**. Disponível em: <www.capsresearch.org>. Acesso: 10/10/2008.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Aurélio Século XXI**: o dicionário da língua portuguesa. 3. ed., totalmente rev. e ampl. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FREITAS, Henrique; MARTENS, C. D. P.; ANDRIOTTI, F. K.; COSTA, R. S. Perfil da Tecnologia da Informação no Rio Grande do Sul: grandes empresas, pequenas empresas e Cooperativas. **Revista eletrônica GIANTI**, Porto Alegre, ago. 2004. 19 p. [I SBSI – Simpósio Brasileiro de Sistema de Informação, out. 2004].

FREITAS, H. M. R. *et al.* **Informação e Decisão**: sistemas de apoio e seu impacto. Porto Alegre: Ortiz, 1997.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA (FEE). Disponível em: <<http://www.fee.tche.br>>. Acesso em: 15 dez. 2007.

GALERANI, J. Formação, estruturação e implementação de aliança estratégica entre empresas cooperativadas. **Revista de Administração Eletrônica**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, [não-paginada], jan./jun. 2003.

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

GONÇALEZ, Marília Ferreira. **Uma análise do uso de sistema de informação pelos diversos níveis decisórios de uma Cooperativa agropecuária**: um estudo de caso da Cooperativa regional Triticola Santiaguense Ltda. 2003. Dissertação (Mestrado de Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, [2003].

GRAEML, Felipe Reis. **Indicadores estratégicos**: uma ferramenta de auxílio na administração municipal. Dissertação (Mestrado de Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2000].

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

GUERREIRO, Reinaldo; PEREIRA, Carlos Alberto; LOPES, Alexsandro Broedel. **Uma contribuição ao entendimento da estabilidade e da mudança da Contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional**. Enanpad. 2004. Disponível em: <<http://www.anpad.com.br>>. Acesso em: 2 maio 2007.

GUILDING, C.; CRAVENS, K. S.; TAYLES, M. An international comparison of strategic management accounting practices. **Management Accounting Research**, n. 11, p. 113-35, 2000. Disponível em: <<http://www.idealibrary.com>>. Acesso em: 2 dez. 2006.

HAIR JUNIOR, Joseph F.; ANDERSON, Rolph E.; TATHAM, Ronald L.; BLACK, William C. **Análise multivariada de dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

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

HOJI, Masakazu. **Administração financeira**: uma abordagem prática: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, análise, planejamento e controle financeiro. São Paulo: Atlas, 1999.

HUNT, Colin C. What have we learned about generic competitive strategy? A meta analysis. **Strategic Management Journal**, Washington, Georgetown University, 2000, p. 127-154.

IRION, João Eduardo Oliveira. **Cooperativismo e economia social**. São Paulo: STS, 1997.

IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E.; GELBKE, R. E. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações**: aplicável também às demais sociedades. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

KLOCK, Cristina. **Um estudo sobre a utilização de relatórios contábeis-gerenciais nas sociedades por ações da região do Alto Vale do Rio Peixe**. 1999. Dissertação (Mestrado em Administração) – área de concentração: Políticas e Gestão Institucional, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [1999].
LAUDON, Kenneth C., LAUDON, Jane Price. **Sistemas de Informação com internet**. 4. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

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

LERNER, Daiane Fraga. **Um estudo sobre o efeito da avaliação de desempenho operacional e de gestores no resultado das empresas**. 2007. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, [2007].

LESCA, H.; ALMEIDA, F. C. Administração estratégica da informação. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 29, n. 3, p. 66-75, jul./set. 1994.

LICZBINSKI, Carin Raquel; KELM, Martinho Luís; ABREU, Aline França de. 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.

LISBOA NETO, Hildefôncio. **Organização das informações do Balanço Social em instituição financeira como instrumento de gestão de sua responsabilidade social**. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina; Florianópolis, [2003].

MACHADO, Débora Gomes; SOUZA, Marcos Antônio de. Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda: um estudo das práticas adotadas por empresas industriais conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, v. 2, n. 1, p. 42-60, jan./abr. Blumenau, 2006.

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

MARKUS, M. Lynne. Thinking the unthinkable in currie. ***Rethinking Management Information Systems***, Oxford, UK: University Press, 1999.

MARQUES, Hernani. **Um estudo das informações que a Contabilidade pode prover para dar suporte ao processo de gestão operacional da atividade agropecuária**. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, [2002].

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Marco Antônio. A participação da Controladoria no processo da gestão organizacional. Revista do Núcleo de estudos e pesquisas em Contabilidade da UFRGS – **Contexto**, Porto Alegre, v. 10, nº. 2, p. 1-28, 2006.

MATARAZZO, Dante C. **Análise financeira de Balanço**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

Mc CAMPBELL, Atefeh Sadri; CLARE, Linda Moorhead; GITTERS, Scott Howard. Knowledge management: the new challenge for the 21st century. **Journal of Knowledge Management**, v. 3, n. 3, p. 172-9, 1999.

McGEE, James, PRUSAK, Laurence. **Gerenciamento estratégico da informação: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como uma ferramenta estratégica**. Tradução de Astrid B. de Figueiredo. 5. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

MELLO, Márcio Roberto de. **Sistema integrado de custo-padrão, orçamento e Contabilidade como instrumento de mensuração e avaliação de desempenho econômico: estudo de caso da Gerdau Riograndense**. 2002. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, [2002].

MINTZBERG, Henry; AHLSTRAND, B; LAMPEL, J. **Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

_____; QUINN, James B. **O processo da Estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** São Paulo: Atlas, 1999.

MULLER, Egon. **“O caso Aurora”**: ascensão e quebra de uma Cooperativa. Porto Alegre: [s.e.], 1996. [despesas pagas pelo autor]

NEVES, José Luis. Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, v. 1, n. 3, p. 1-5, 2. sem. 1996.

O'BRIEN, James A. **Sistemas de Informação e as decisões gerenciais na era da Internet.** Tradução de Célio Knipel Moreira e Cid Knipel Moreira. São Paulo: Saraiva, 2004.

OLIVEIRA, Antônio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A utilização das informações geradas pelo Sistema de Informação Contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista FAE**, Curitiba, v. 3, nº. 3, p. 1-12, set/dez, 2000.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora.** São Paulo: Atlas, 1991.

_____. **Excelência na administração estratégica: a competitividade para administrar o futuro das empresas.** São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Sistemas de Informações Gerenciais: estratégias, táticas operacionais.** São Paulo: Atlas, 2004a.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de. **Uma contribuição ao estudo da Contabilidade como sistema de informação ao processo de gestão das micro e pequenas empresas:** uma pesquisa no Estado do Paraná. 2004. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2004].

OLVE, Nils-Göran; ROY, Jan; WETTER, Magnus. **Condutores da performance: um guia prático para o uso do *Balanced Scorecard*.** Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). Disponível em: <<http://www.ocb.com.br>>. Acesso em: 17 mar. 2007.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (OCERGS). Disponível em: <<http://www.ocergs.com.br>>. Acesso em: 17 mar. 2007.

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

OTT, Ernani. **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.

_____. 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.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Thomson, 2003-2005. 483 p.

PEDERSEN, Mario Alex. **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. 2003. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, [2003].

PEDROZO, Eugenio Ávila. **Uso de modelos de estratégias industriais em Cooperativas de produção**: “um estudo exploratório”. 1991. Dissertação (Mestrado em Administração) – Gestão da Tecnologia e da Produção, Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, [1991].

_____. **Cadre Conceptuel pour lè management dès coopératives agricoles**: l'économie dès conventions, la systémique et la complexité. 1995. Tese (Doutorado

em Administração), Laboratório: Institut de Gestion Internationale AgroAlimentaire, Unité de Formation et Recherche em Génie des Systèmes Industriels, Institut National Polytechnique de Lorraine, Nancy, França, [1995].

PEREIRA, Elias; ARIMA, Carlos Hideo; KOBAYASHI, Alfredo Kazuto. A integração do sistema de Contabilidade de custos aos sistemas de apoio à decisão e de informação executiva. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos – BASE**, São Leopoldo, v. 1, p. 13-24, maio/ago. 2004.

PEREIRA, Fernanda Cristina Barbosa. **Administração estratégica nas Universidades Federais**: um estudo de caso na Universidade Federal de Santa Catarina. 1999. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [1999].

PETERAF, M. A. The cornerstones of competitive advantage: a resource-based view. **Strategic Management Journal**, Washington, Georgetown University, 1993, p. 179-201.

PINHO, Diva Benevides. **Que é cooperativismo**. São Paulo: Burity, 1966.

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

PLETSCH, Estela. **O fluxo de informações como apoio à tomada de decisão**: o caso da central de atendimento da Telet S.A. 2003. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, [2003].

POLONIO, Wilson Alves. **Manual das Sociedades Cooperativas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PORTER, Michael E. **Vantagem competitiva**: criando e sustentando um desempenho superior. Tradução de Elizabeth Maria de Pinho Braga. Revisão técnica de Jorge A. Garcia Gómez. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

POZZEBON, Marlei; FREITAS, Henrique M. R. de.; PETRINI, Maira. Pela Integração da inteligência competitiva nos Enterprise Information Systems (EIS). **Revista Ciência da Informação**, Brasília, n. 3, v. 26, p. 243-54, set./dez.1997.

REA, Louis M; PARKER, Richard A. **Metodologia de Pesquisa**: do planejamento à execução. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

RECH, Daniel. **Cooperativas**: uma alternativa de organização popular. Rio de Janeiro: DP&A, 2000.

REZENDE, Denise; ABREU, Aline F. **Tecnologia da Informação aplicada a sistemas de informação empresarial**. São Paulo: Atlas, 2003.

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

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

ROCKART, John F. Chief executives define their own data needs. **Harvard Business Review**, p. 215-29, Mar./Apr. 1979.

ROUSH JR, Charles H.; BALL JR, Bem C. Controlling the implementation of strategy. **Managerial planning**, p. 3-12, Nov./Dec. 1980.

SANTOS, Carla Inês Costa dos; BRASIL, Eliete Mari Doncato. **Orientando sobre normas para trabalhos técnico-científicos**. São Leopoldo: Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Biblioteca da UNISINOS, 2008. 72p. [apostila]

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

SCHREYÖGG, G.; STEINMANN, H. Strategic Control: a new perspective. **Academy of Management Review**, v. 12, n. 1, p. 91-103, 1987.

SELL, Graciele Kieser. **Uma sistemática para inserir a Contabilidade gerencial no processo decisório nas pequenas médias empresas**: um estudo de caso. 2004. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2004].

SERANTES, Nélide Porto; DIZ, Juan Luis Castromán. Gestión de la Responsabilidad Social: camino abierto por las grandes empresas al que se suman las pequeñas y medianas. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 2. **Anais**. Florianópolis, nov. 2005.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **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, Tânia Nunes da. 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.

SILVA, Veridiano Lucas da. **Diagnóstico do nível de tecnologia da informação e dos sistemas de informação contábil-gerencial no processo decisório das micro e pequenas empresas do ramo de confecções do município de Colatina, ES**. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, [2002].

SILVA FILHO, Cícero Virgulino. **Cooperativa de trabalho**. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVEIRA, Fabiana Costa da Silva. **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. **2007**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, [2007].

SOUZA, Marcos Antonio de; LISBOA, Lázaro Plácido; ROCHA, Welington. Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos - BASE**, São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 47-60, maio/ago. 2004.

STAIR, Ralph M. **Princípios de Sistemas de Informação**: uma abordagem gerencial. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

STALK, George; EVANS, Philip; SHULMAN, Lawrence E. Competing on capabilities: the new rules of corporate strategy. **Harvard Business Review**, Boston, mar-abr, 1992.

STAREC, Cláudio. 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.

TACHIZAWA, Takeshi. SCAICO, Oswaldo. **Organização flexível**: qualidade na gestão por processos. São Paulo: Atlas, 1997.

TERENCE, Ana Claudia Fernandes. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa**: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. 2002. Dissertação (Mestrado de Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade de São Paulo. São Carlos, [2002].

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

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

TURBAN, Efraim; McLEAN, Ephraim; WETHERBE, James. **Tecnologia da Informação para gestão**. 3. ed. Tradução de Renate Schinke. Porto Alegre: Bookman, 2004.

_____; RAINER JR., R. K.; POTTER, R. E. **Administração da Tecnologia da Informação**. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

VALLERAND, R. J. (1989). “**Vers une Méthodologie de Validation Trans-Culturelle de Questionnaires Psychologiques**: Implications pour la Recherche en Langue Française”. *Psychologie Canadienne* 30: pp.662-680.

VANTI, Adolfo Alberto; RAUTER, André; DAL-SOTO, Fábio; SANTOS, Moacir. Configuração informacional na gestão da cadeia de valor e utilização de *Business Intelligence* (BI). **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos – BASE**, São Leopoldo, v. 1, n. 2, p. 43-52, set./dez. 2004.

VEIGA, Walmir Fonseca. Contabilidade Gerencial: o uso da Contabilidade gerencial como suporte ao processo de gestão estratégica. **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, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VIANNA, Claudia Salles Vilela; FARACE, Maurício Ferraresi. **Manual prático das Sociedades Cooperativas**. São Paulo: LTr, 1999.

YIN, Robert. **Case Study Research**: design and methods. Newbury Park; SAGE, 1994.

WRIGHT, Peter; KROLL, Mark; PARNELL, John. **Administração Estratégica**: conceitos. São Paulo: Atlas, 2000.

ZANGHERI, Elaine; HIRIART, Maria Magdalena Matte; SILVA, Paulo Florêncio da; PANZUTTI, Ralph. **Cooperativa**: uma empresa participativa. São Paulo: OCESP, 2000.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

Solicitamos que responda ao questionário de forma sincera e completa. Asseguramos que as informações prestadas pelos participantes são confidenciais e somente serão utilizadas para fins científicos. A divulgação das informações será anônima e em conjunto com os demais respondentes. A responsabilidade sobre as opiniões expressas nas publicações oriundas dessa pesquisa é única e exclusivamente da pesquisadora. Estimamos que o tempo para responder o questionário é de aproximadamente 20 minutos. A fim de esclarecer o tema central desta pesquisa, segue um conceito de **Controle Estratégico**, que é o acompanhamento e a avaliação em tempo real dos resultados do Planejamento Estratégico (OLIVEIRA, 1995). E, **Gestão Estratégica** que é “o processo de tomada de decisões e a implementação de ações que visa a conceber, desenvolver, implementar e sustentar estratégias que garantam vantagens competitivas a uma organização” (ROCHA, 1999, p.46), ou seja, é definição e implementação das estratégias e seu efetivo controle (estratégico).

SEÇÃO I - INFORMATIZAÇÃO DA COOPERATIVA:

01) Com relação ao sistema de informação da Cooperativa, você pode afirmar que:

- É constituído de aplicativos independentes entre si que: coletam, armazenam e ordenam dados, se destinam à consulta destes dados e geram relatórios sobre os mesmos, porém não existe integração entre os aplicativos (Sistemas transacionais).
- Além das funções descritas acima, existe integração entre os aplicativos, permitindo a transferência automática de dados e a emissão de relatórios para tomada de decisão da empresa (Sistemas Gerenciais).
- Além das funções descritas acima, o sistema de informação permite a análise integrada de dados do passado e do presente (Sistema de apoio à decisão).
- Além das funções descritas acima, o sistema de informação permite também analisar os dados da empresa (ambiente interno) relacionando com os dados gerais do mercado (ambiente externo), verificando tendências futuras, permitindo uma tomada de decisão com um nível de informação mais amplo (Contabilidade gerencial estratégica ou Executivos).
- Outros. Especificar: _____

02) O Sistema de Informação Contábil Gerencial da Cooperativa apresenta (múltipla escolha):

- Análise dos custos internos.
- Informações quantitativas internas.
- Análise dos custos dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo).
- Informações quantitativas dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo).

SEÇÃO II – GESTÃO ESTRATÉGICA:

01) A definição das estratégias e das ações para implementá-las é realizada, independentemente de possuir um Planejamento Estratégico formal:

- Em Assembléia Geral
- Em Assembléia Geral juntamente com o responsável pela Tecnologia da Informação.
- Pelo Conselho de Administração
- Pelo Conselho de Administração juntamente com o responsável pela Tecnologia da Informação.
- Pelo Conselho de administração, juntamente com o contador e o responsável pela Tecnologia da Informação.
- Outro: _____

02) Quais as fontes de informações que são utilizadas para o Controle Estratégico da Cooperativa:

Fontes de Informação	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco Utilizada	Não Utilizada

Jornais e Revistas em Geral					
Revistas ou Livros Especializados					
Fornecedores					
Visita a Empresas Concorrentes					
Ex-Empregados de Concorrentes					
Colegas mais experientes					
Funcionários da Cooperativa					
Clientes da Cooperativa					
Consultores que ofereçam informações importantes sobre a Cooperativa para o Controle Estratégico					
Seminários, Congressos e Cursos					
Gerentes de Bancos					
Publicações Científicas					
SEBRAE					
Viagens					
Televisão e Internet					
Contabilidade Financeira e Gerencial					
Equipe de Vendas					
Organização das Cooperativas Brasileiras					

() Outras, Especificar: _____

03) Quais as informações do seu sistema de informações contábil Gerencial (SICG) são utilizadas para o Controle Estratégico e com que frequência?

Tipos de Informações	Muito Utilizada	Utilizada	Mediamente Utilizada	Pouco utilizada	Não Utilizada
Análise comparativa de Balanço					
Análise da Margem Bruta					
Análise de fluxo de caixa					
Gestão de impostos					
Controle patrimonial					
Sistema de Inventários					
Sistema de orçamentos on-line diário mensal anual					
Relatório de fluxo de caixa – pgto. x receb.					
Relatório de orçamento – planejado x realizado					
Relatório de dívidas por fornecedor					
Relatório de duplicatas por cliente					
Custo meta (Custeio-meta)					
Relatório com o custo-médio dos concorrentes e o grau de dependência do cliente para com a Cooperativa					
Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa					
Avaliação da marca					
Relatório para a comparação de desempenho dos produtos da empresa em relação seus concorrentes (avaliar produtividade)					

Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes					
Relatório de condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes					
Relatório para análise de relevância de participação da Cooperativa sobre o faturamento dos principais fornecedores, verificando o grau de dependência de ambas as partes.					
Relatório de comparação do preço médio praticado pela concorrência e a Cooperativa					
Relatório sobre informações de oportunidades de negócios e dos riscos					
Relatório sobre informações dos funcionários					
Relatório sobre informações dos associados					
Relatório sobre informações referente a liderança da alta gerência					
Relatório sobre informações referente aos clientes					
Cálculo do ROI (<i>return on Investments</i>)					
Cálculo do EVA					
Cálculo da Liquidez Corrente					
Cálculo da Liquidez Seca					
Cálculo da Liquidez Geral					
Cálculo do prazo médio de recebimento das vendas					
Cálculo do prazo médio de pagamento aos fornecedores					
Cálculo do giro de estoques					
Cálculo do Giro Total					
Cálculo da Margem Bruta					
Cálculo da Margem Líquida					
Cálculo do Retorno sobre o Patrimônio Líquido					
Cálculo do Retorno sobre o Ativo Total					
Cálculo do Endividamento Geral					
Cálculo da Composição do Endividamento					

() Outras. Quais? _____

SEÇÃO III – NECESSIDADES INFORMACIONAIS DOS EXECUTIVOS:

01) Como a organização identifica as necessidades de informações dos gestores que realizam a gestão estratégica, mais especificamente o Controle Estratégico?

() Através do questionamento direto ao gestor

() Através da determinação dos fatores críticos de sucesso da área e, após, o questionamento direto ao gestor

() Outras formas. Quais? _____

02) Descreva, em sua opinião, quais são as principais necessidades informacionais dos executivos que efetuam o Controle Estratégico?

03) Quais informações gerenciais não estão disponíveis hoje e que seriam de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa?

SEÇÃO IV - BARREIRAS PARA O FLUXO DA INFORMAÇÃO ESTRATÉGICA:

01) Quais dos problemas abaixo, que dificultam o fluxo de informações contábil-gerencial, são encontrados na sua empresa? Classifique-os segundo o grau de dificuldade.

Possíveis problemas	Muita dificuldade	Pouca dificuldade	Não causa dificuldade
Sobrecarga de informação.			
Sistema de informação.			
Falta de participação/interesse dos funcionários.			
Cultura organizacional, quando a empresa não incentiva o fluxo informacional proposto.			
Comunicação Interna deficiente.			
Falta de treinamento.			
Desconhecimento dos objetivos da empresa Cooperativa.			
Nível hierárquico da Cooperativa.			
Resistência ao Uso de Novas Tecnologias da Informação			
Falta de liderança organizacional.			
Concentração da informação em determinada função			

() Outros. Especificar: _____

SEÇÃO V – GESTÃO DAS COOPERATIVAS:

01) Em relação especificamente a gestão em Cooperativas, você considera que:

- () é diferenciada e tem que ser vista e tratada dessa maneira;
 () é diferenciada, mas tem que ser adaptada às condições de gerenciamento existentes em qualquer organização;
 () é tratada da mesma maneira que qualquer organização;
 () não sabe.
 () Outro: _____

SEÇÃO VI – PERFIL DO RESPONDENTE E CARACTERIZAÇÃO DA COOPERATIVA:

- Razão Social (Opcional): _____
- Sede da Cooperativa: _____
- Ramo de Atividade (classificação): _____
- Ano de fundação: _____
- Número de associados: _____
- Número de funcionários: _____
- Favor indicar o Faturamento Bruto Anual (ano base 2007):
 () até R\$ 120.000,00
 () de R\$ 120.000 a R\$ 433.755,14
 () de R\$ 433.755,14 a R\$ 2.133.222,00
 () Acima de R\$ 2.133.222,00.

01) Qual a sua idade?

- () Até 30 anos
 () De 31 a 40 anos
 () De 41 a 50 anos
 () Maior ou igual a 51.

02) Qual o seu grau de instrução?

- () 2º Grau
 () 3º Grau incompleto
 () 3º Grau Completo. Especifique a área de formação: _____
 () MBA. Especifique: _____

- () Mestrado. Especifique a área de formação: _____
() Doutorado. Especifique a área de formação: _____

03) Função associada em qual nível da estrutura da Cooperativa?

- () Assembléia Geral
() Conselho de Administração
() Contador
() *Controller*
() Direção Executiva
() Gerente Financeiro
() Presidente
() Outro. Especificar: _____

04) Tempo de permanência do cargo atual?

- () Menos de 2 anos
() Entre 2-4 anos
() Entre 4-9 anos
() Mais de 9 anos

MUITO OBRIGADA por responder ao questionário!

Se você deseja receber uma cópia dos resultados finais desta pesquisa, por favor, solicite ao devolver o questionário para o e-mail: araceli@ferraritopografia.com.br ou aracelif@real.unisinos.br.

APÊNDICE B – ROTEIRO DE ENTREVISTA

As questões estão divididas por seções (assuntos) e, para melhor entendimento, foram descritos conceitos da literatura.

Conceitos	
<p>Sistema de Informação é conjunto de componentes inter-relacionados, que são desenvolvidos para coletar, processar, armazenar e distribuir informação para facilitar a coordenação, o controle, a análise, a visualização e o processo decisório, ou seja, o <i>feedback</i> (LAUDON & LAUDON, 1999). Exemplo: sistema de contas a pagar; de contas a receber; Contabilidade; folha de pagamento, entre outros.</p> <p>Tecnologia da Informação é “recursos tecnológicos e computacionais para geração e uso da informação” (REZENDE & ABREU, 2003, p. 76).</p>	
Nº. Questão	Questões:
01 TI	<p>Como é a TI na Cooperativa?</p> <p>Subquestões:</p> <p>Possui uma área de TI?</p> <p>Quem é o responsável?</p> <p>Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?</p> <p>Como são detectadas as necessidades de novas TI e o atendimento das mesmas? Quem participa deste processo? A necessidade do uso ou da aquisição de novas TI é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?</p>
02 TI	Em sua opinião, qual é o principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?
01 AL	Existem, na sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da contabilidade está em consonância, em harmonia com o planejamento estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, Por quê?)

SEÇÃO I – INFORMATIZAÇÃO DA EMPRESA: Verificar o alinhamento estratégico entre a Contabilidade e o negócio da Cooperativa, bem como analisar a área de TI.

SEÇÃO II – GESTÃO ESTRATÉGICA: Averiguar a participação da Contabilidade no processo da gestão estratégica e os demais tipos de informações utilizadas pela Cooperativa na gestão estratégica; e, Averiguar quais das informações que são disponibilizadas pelo Sistema de Informação Contábil Gerencial (SICG) são utilizadas pelo executivo no Controle Estratégico. Além disso, visa investigar a possibilidade de haver algum tipo de informações não é disponibilizado pelo Sistema de Informação Contábil Gerencial (SICG) ou que não são utilizadas e que seriam úteis.

Conceitos
<p>Controle Estratégico ou controle de gestão é o acompanhamento e a avaliação em tempo real dos resultados do Planejamento Estratégico (OLIVEIRA, 1995), ou seja, da implementação da estratégia.</p> <p>Fatores críticos de sucesso: é tudo aquilo que a organização deve fazer excepcionalmente bem, visando superar os problemas e obstáculos a fim de cumprir as declarações da visão.</p>

	<p>Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles afetam a mesma em sua gestão?</p> <p>Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referente aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como estas a influenciam?</p> <p>Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?</p> <p>Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas Importantes e Muito Importantes? Comente.</p> <p>Qual é o papel da contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.</p>
02 GE	<p>Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da contabilidade neste processo.</p> <p>Subquestões:</p> <p>De acordo com sua opinião, é importante para a Cooperativa possuir uma gestão estratégica definida? Por quê?</p> <p>Em sua opinião, a área de contabilidade deve participar do processo de gestão estratégica? Por quê? Como?</p>
01 CE	<p>Como funciona o processo de controle estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?</p> <p>Subquestões:</p> <p>Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?</p> <p>Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada e, com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?</p> <p>Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo; a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?</p> <p>Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?</p>
02 CE	<p>Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é o papel da Contabilidade neste processo?</p> <p>Subquestões:</p>
04 CE	<p>Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?</p>

SEÇÃO III – NECESSIDADES INFORMACIONAIS DOS EXECUTIVOS: Visa identificar as necessidades de informações dos gestores para a gestão estratégica.

Nº. Questão	Questões:
	Como são detectadas as informações que os gestores necessitam para o controle estratégico?
	Que tipos de informações são requeridas pelas outras áreas à área de

	Contabilidade e com que frequência?
	Existe alguma informação ou relatório Contábil Gerencial que não esteja disponível, hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

SEÇÃO IV – FLUXO DA INFORMAÇÃO: Identificar se existe barreiras para o fluxo eficaz das informações Contábil Gerencial.

Fluxo de informação tem seu início na coleta de dados referentes a determinado fato, terminando no registro e na síntese da informação coletada (CARVALHO, 2004).	
Nº. Questão	Questões:
01 BA	Como ocorre o fluxo da informação contábil gerencial na Cooperativa? Quem participa na coleta, registro e síntese dos dados? Comente como ocorre o pedido da informação e sua entrega.

SEÇÃO V - GESTÃO DAS COOPERATIVAS: Identificar características da gestão da Cooperativa.

Conceito	
Cada sociedade Cooperativa adapta um modelo de gestão a sua realidade e a sua forma de administrar.	
Nº. Questão	Questões:
01 GC	Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?
02 GC	Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?

SEÇÃO VI – IDENTIFICAÇÃO: Identificar os dados básicos dos respondentes e da Cooperativa.

Nome do Respondente	
Cargo:	
Formação Acadêmica:	
Tempo de Empresa:	
Cooperativa:	
Tempo nesta Unidade/ Área:	
Data da Entrevista:	
Horário Início/Fim:	

APÊNDICE C – ROTEIRO DO PRIMEIRO CONTATO COM AS COOPERATIVAS

Quando do primeiro contato com a Cooperativa, utilizei o seguinte texto como orientação:

Conversa com a telefonista:

Bom dia (Boa tarde), meu nome é Araceli. Tudo bem? Estou cursando mestrado em contabilidade, na UNISINOS e gostaria de falar com o Contador ou Gerente financeiro para ver a possibilidade da Cooperativa participar na minha pesquisa (Caso não houvesse os membros acima, solicitava-se para falar com o representante). Além disso, gostaria de saber se a cooperativa possui um Sistema de contabilidade.

Conversa com o profissional acima solicitado:

Bom dia (Boa tarde), meu nome é Araceli Borsói Ferrari. Estou realizando mestrado em Ciências Contábeis, na UNISINOS.

O meu trabalho de conclusão consiste em uma pesquisa junto às Cooperativas da Serra Gaúcha e região metropolitana. Refere-se na identificação das informações contábeis gerenciais utilizadas para o controle estratégico e, gostaria de contar com a vossa colaboração e participação (Caso não houvesse interesse, encerrava-se o contato).

Então, estarei enviando o questionário e a carta de apresentação, nos próximos dias, via e-mail ou correio, de acordo com sua preferência. Se for por correio, no mesmo envelope, colocaremos um outro já selado e com meu endereço para entrega (solicitar o endereço).

As questões não são complexas e julgo que você demore aproximadamente 20 minutos para responder todo o questionário. Agradeço sua colaboração e, ao final da pesquisa, caso queira, será enviado o resultado da mesma.

Bom dia (Boa tarde), novamente agradeço sua colaboração.

APÊNDICE D – ENTREVISTAS REALIZADAS

Entrevistado 1

Roteiro de entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R: Temos nossa TI toda, com o banco de dados inclusive, através de uma empresa que é de Porto Alegre. Aqui, só temos o funcionário que ajusta a impressora e alguma pane local que ocorra. Mas, quanto ao nosso sistema de automação, é tudo via Porto Alegre através dessa empresa.

Eu: Eles que desenvolveram o sistema?

Ela: Tudo.

Eu: Tem uma pessoa responsável para a área da TI, no caso, para dar o suporte?

Ela: Isso. Só o suporte.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Aqui, nenhuma. É tudo administrado em Porto Alegre. Para ver a questão de como fazer o programa tal, é tudo lá em Porto Alegre. Eles têm uma pessoa específica para isso lá. Várias pessoas, inclusive, através de sugestões de todas as “Cooperativas x”, aqui do Sul do país, vão fazendo as melhorias conforme é solicitado.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: Na verdade, esse nosso sistema de automação que faz toda a parte de crédito, de aplicação, essas coisas que nós usamos, temos o fornecedor de Porto Alegre. Ele é único, por enquanto não tem como mudar, porque ele é uma empresa do próprio sistema “Cooperativa x”. Então, em função do custo, dessas coisas, é mais viável para nós. Mas, quanto à questão de outras necessidades como, por exemplo, o *software* de folha de pagamento, alguns *softwares* de cálculos de que venhamos a necessitar, falamos com a gerência, que recorre à diretoria da “Cooperativa x”, Conselho. Se eles aprovarem, adquirimos.

Eu: Então é o usuário...

Ela: O usuário detecta e fala da necessidade.

Eu: Os programas aqui são integrados?

Ela: Todos integrados. Tudo integrado.

Eu: Que tipo de sistemas tem?

Ela: Basicamente seria mais em função do crédito. Então, tem o caixa, a parte de trabalho de banco, apesar de não ser banco, tem o módulo de empréstimos, o módulo de aplicações, o módulo de conta corrente, o módulo de comunicação, em que pegamos os arquivos que vêm e colocamos para dentro do sistema.

Eu: E a Contabilidade, a folha?

Ela: A Contabilidade está dentro, tudo dentro. A folha é que é a parte. É um *software* à parte.

Eu: Vocês fazem a integração no final do mês?

Ela: Fazemos uma integração. Fazemos a folha no final do mês e já lançamos tudo isso.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: É. Depende. Ou conforme a estratégia, porque temos também o planejamento todo ano. Dependendo das diretrizes que são tomadas nesse planejamento, a Cooperativa vê a necessidade.

Eu: Normalmente são mais relatórios ou são programas mesmo?

Ela: Relatórios. Basicamente são mais relatórios. E temos tudo desenvolvido.

Eu: Com relação ao planejamento, o planejamento ele é...?

Ela: Anual.

Eu: ...formal ou informal? O Planejamento Estratégico de vocês é formal, ele é...?

Ela: Sim. Ele é todo escrito. O pessoal do Conselho se reúne, tanto o Fiscal como o Administrativo, junto com a diretoria e funcionários. Então discutem como será e o que eles acham e tal. Depois, escrevemos tudo direitinho.

2) Em sua opinião, qual é ou seria o principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: O papel da TI é fundamental, porque, hoje em dia, não temos mais nada manual, nada mais funciona mais sem computador, sem a Tecnologia da Informação. Hoje, tudo anda muito rápido. Então, se não tivermos como braço direito a TI, estaremos perdidos. Ficamos para trás, no mercado.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o planejamento estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, Por quê?)

R: Como eu falei, está totalmente alinhado, porque fazemos o planejamento, e temos que mostrar os resultados desse planejamento para eles. Então, eles olham bastante a evolução da sobra mensal, porque rateamos a sobra no final do ano para o cooperado. Então, quanto mais der, melhor. A Cooperativa está andando bem. Relatórios de sobras, o controle da despesa administrativa, que eles olham bastante, vêm se dá para dar mais uma enxugada ou o que temos que crescer em relação à parte do empréstimo, olham também a parte da renda do empréstimo, renda da aplicação financeira, que temos em outros bancos. Então, basicamente é isso aí.

Eu: Quanto à parte das sobras, ela é dividida no final do ano?

Ela: As sobras, o que sobrar tem que distribuir para o cooperado. Então, no fim do ano, na verdade, apuramos as sobras e até março temos o prazo para fazer a Assembléia. Na Assembléia, então, é decidido, porque, ele é rateado conforme a participação do cooperado na Cooperativa. Então, rateamos por aplicação, por empréstimo e pelo depósito à vista em conta corrente. Esses três são a base de cálculo. E eles decidem. Dá mais para esse módulo, dá mais para aquele, dá mais para aquele outro, quem tem mais de um lado puxa mais para o seu, aquela coisa. Então, em março, eles decidem os percentuais e pegamos todo o bolo das sobras e dividimos com a participação deles. Também é só clicar, botar ali o percentual, clicar e pronto. O sistema já faz todo o rateio. Ele faz uma média mensal no cooperado, sabe, então pela média de utilização deles, na Cooperativa, vão ganhar sua sobra. No ano passado foi decidido que 50% das sobras seriam capitalizadas, então, seria investido na Cooperativa, e os outros 50% foram para o bolso do cooperado.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa.

R.: Nossa estratégia aqui. Já temos a taxa diferenciada dos outros bancos, naturalmente. Precisamos dar essa vantagem para o cooperado, porque o dinheiro é dele. Ele coloca aqui o dinheiro dele. Sócio da Cooperativa. Ele é dono. Então, essa diferenciação das taxas que já temos, que procuramos diferenciar no mercado bancário, porque basicamente é banco o nosso concorrente. Então, procuramos dar um atendimento personalizado. Esse é o diferencial em que batemos forte. Então, o cooperado entra aqui, sabe o nome de todos; eles, ali em cima, têm um lugarzinho em que tomam café, lêem jornal. Não tem fila. Nossa! Para eles é um espetáculo, chegam ali e já são atendidos. Então, nesse lado é batido bastante: o atendimento personalizado para o associado.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles a afetam em sua gestão?

R.: Ponto forte, eu acho que é esse atendimento personalizado. Bem legal que o cooperado entra aqui, já sabe o nome, ou dr. Fulano, ou dr. Ciclano. O trabalho em equipe é muito bom também, o pessoal pega junto, sabe, precisa de uma coisa, precisa de outra. É bem legal. Nosso acesso aos diretores para falar algum problema com relação à Cooperativa também é bom. Deixa-me ver qual é o ponto que eu poderia citar como ponto fraco. Com relação, talvez, ao nosso sistema de informática, que poderia ser um pouco mais ágil. Porque, às vezes, damos as sugestões, os funcionários dão as sugestões e eles demoram para implantar, e às vezes precisamos daquilo para logo, sabe. Assim, por vezes temos que usar mais o manual para satisfazer o diretor na hora. Ponto fraco é difícil. Eu, particularmente, acho bem legal.

1-B) Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referente aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como elas a influenciam?

R.: Oportunidades, nós temos bastantes cooperados a buscar. Em dezembro fechou com um milhão e setecentos e cinquenta cooperados. E, nós temos mais uns três mil cooperados aqui que podemos buscar no mercado. Então, é uma boa oportunidade porque crescem os empréstimos. Outra oportunidade que temos é esse “boom” imobiliário, que oportuniza investimentos do cooperado. Ele pode pegar da Cooperativa o dinheiro para financiar. Então, é uma oportunidade que temos. Com relação às ameaças, podemos ver que os bancos também já estão se mexendo mais para o trabalho personalizado. Então, pelo volume de aplicação que têm, eles podem dar muito mais vantagens, às vezes, do que a própria Cooperativa. Esse lado é uma ameaça para nós. O cooperado que está aqui há tempo não tem saído. Mas, vai que um dia outro banco “cante” muito bem no ouvido dele? ele pode sair. Ameaça também está no crescimento da taxa Selic que, se aumentar muito, inibirá o empréstimo, então, diminuirá nossa receita, nossa sobra. Mais ou menos, acho que é por aí.

Eu: Nos empréstimos tem o IOF?

Ela: O IOF para nós é diferente dos bancos. Só temos IOF no momento da liberação do empréstimo, não aquele durante o período. Então, ainda é menor nosso ônus para o cooperado do que se ele tiver que tirar dinheiro em outros bancos. Ainda estamos ali na vantagem. Por ser uma Cooperativa de crédito, tem essa vantagem.

Eu: Vocês têm alguma taxa mensal que cobram do associado?

Ela: De manutenção de conta? Não. Tudo o que cobramos é repassado, porque temos que usar a compensação do Banco do Brasil para fazer, porque não somos banco. Então, o que repassamos é o que o banco nos cobra. Se for devolvido um cheque, o banco cobra, e repassamos. Não cobramos tarifa de manutenção. É tudo se ele exceder. Temos cheque especial. Se eles passam do limite, pagam nossa taxa, que é menor do que a dos outros bancos também. Mas, quanto à taxa de manutenção de conta, não tem não.

Eu: Em relação à economia, legislação, compradores...

Ela: Legislação depende da cabeça dos homens lá de cima que inventam. É isso. Como falei da taxa Selic: se eles aumentarem muito para inibir o consumo, nos afetam. Oportunidades - acho meio brabo com relação à legislação.

1-C) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R: Bom, entramos bastante no site do Banco Central, que é bem amplo com essas informações de projeções de taxa e outras. Trabalhamos com orçamento aqui também, junto com o planejamento estratégico. Então, orçamos o ano. Conforme vai andando o “baile”, vamos fazendo o realizado junto, comparamos. E, enquanto isso, ficamos ligados nas informações que aparecem diariamente no jornal, olhamos o jornal *Valor Econômico*. Ficamos bem ligados em cada notícia. Particularmente, tenho *e-mails* de assessorias que todos os dias mandam circulares do Banco Central. Basicamente, acho que é isso aí.

Eu: A Contabilidade auxilia?

Ela: É, porque eu que faço isso aí. Então, temos que ficar de olho aqui.

Eu: Mas assim, relatórios?

Ela: Não. Relatório não. Interno, mostramos para a gerência, que passa aos diretores. A própria gerência vai atrás também, então, trabalhamos meio que em conjunto aí.

1-D) Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas Importantes e Muito Importantes? Comente.

R.: É. Acho que é o complemento da outra questão.

1-E) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: Eu acho que a Contabilidade auxilia nessa busca de informação.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: É muito importante, porque o planejamento dá um norte para a Cooperativa, e, como falei anteriormente, temos a parte orçamentária, e a Contabilidade é quem faz todo o orçamento. Conseguimos visualizar como vai ficar mais ou menos até o fim do ano. Então, eu acho muito importante porque podemos estabelecer metas, por exemplo, divulgar mais as linhas da “Cooperativa

x” para aumentar o efeito do empréstimo, do produto. É só ver isso no orçamento, quanto é que vai impactar. É bem interessante.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: Trimestralmente fazemos um levantamento de como está andando a estratégia. Estipulamos lá a estratégia tal para tal objetivo, e vemos se foi atingido ou não. Trimestralmente, então, fazemos uma reuniãozinha e definimos, até para dar um tempo de a coisa funcionar, ver se funciona ou não.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?

R.: Como temos o planejamento já de anos, sempre nos embasamos no do ano anterior. Vamos atrás das informações para as projeções para o próximo ano, como as taxas de empréstimos e outras. Baseia-se no passado. Pegamos as informações do futuro e tentamos mais ou menos dar um “plus”, como, por exemplo, tentar inventar uma linha nova, fazer uma pesquisa com o cooperado, ver quais as necessidades dele, para poder trabalhar em cima disso.

Eu: Com relação à informação estratégica, a necessidade dos gestores, eles chegam a perguntar para vocês esse tipo de informação?

Ela: Isso. Lá demonstramos: “Olha! Essa estratégia aqui foi utilizada, não foi, não vingou, não deu. Essa aqui, então, já deu um retorno de tanto por cento e tal.” Demonstramos o realizado do orçamento. Então, mostramos o reflexo. Os relatórios, esses temos que fazer todos para eles, com relação àquela estratégia que foi estabelecida.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: Padrões! Aí, já tem mais ou menos um passado que embasa nossa medida. Vemos pelo número de, até pelos próprios relatórios gerenciais, por exemplo, que nossa meta é mais focada sempre no empréstimo - tentar aumentar essa receita. Então, por exemplo, temos relatórios que dizem quantos cooperados pegaram aquela linha; a quantidade de volume, de valor; se essa linha está dando inadimplência ou não. Temos esses dados que, se mostram uma evolução positiva, significa que a estratégia deu certo.

3-C) Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Sim. Quando não deu certo o negócio. Geralmente abandonamos a estratégia e buscamos outra estratégia para cumprir aquele objetivo. É basicamente isso. Porque, se aquela estratégia não deu certo, por isso que é trimestral, já dá tempo de fazer alguma coisa diferente para tentar tocar para a frente o objetivo.

Eu: Na verdade, vocês tentam atingir de outra forma?

Ela: De outra forma. Não está dando nessa; vamos tentar fazer diferente.

3-D) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: Como eu falei. Por exemplo, na questão de uma linha nova, quantos cooperados utilizaram essa linha; qual foi o montante em dinheiro; deixa ver uma outra estratégia. Basicamente, montamos tudo em cima do empréstimo. Despesas, não temos mais como reduzir, porque está muito grande aqui, e temos a despesa administrativa. E esses relatórios gerenciais é que vão mostrar para nós.

3-E) Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo, a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?

R.: Fazemos com os três modelos justamente para ver a evolução de nossa Cooperativa, ver como as outras estão evoluindo, porque eles também gostam de saber das outras, os conselheiros. E com relação aos bancos também, para demonstrar qual é a vantagem da Cooperativa em relação aos bancos para o cooperado.

Eu: E as informações que vocês pegam de outro setor, como as conseguem?

Ela: Basicamente no Banco Central. O Banco Central divulga muita coisa com relação à tarifa, *ranking* dos bancos, quanto cada um teve de lucro, essas coisas todas, ele divulga tudo. Além dessas

revistas aí, como *Dinheiro S/A*, *Veja*, *Exame*, que trazem bastantes desses dados também. Então, pegamos tanto do Banco Central como dessas revistas, *HSM Management*.

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa?

R.: Ela participa das reuniões, mostrando os resultados.

Eu: Na definição do Planejamento Estratégico também participa?

Ela: Participa também.

4-A) De acordo com seu ponto de vista, qual é ou seria o papel da Contabilidade neste processo?

R.: Tudo. Vou puxar a “brasa” para o nosso “assado”. A Contabilidade é bem importante, porque ela é o “braço” do gestor para mostrar o que está acontecendo na Cooperativa. Então, se ela fica isolada bem na hora do planejamento, quando tudo vai acontecer e, às vezes, o gestor pode querer coisas que não são viáveis. Então, a Contabilidade precisa estar ali, o profissional da Contabilidade precisa estar ali, para tentar ver se aquilo é viável ou não; ver se vai impactar muito ou não, porque, às vezes, gastamos muito fôlego em coisas que não dão resultado. Acho que o profissional da Contabilidade estar junto ali é bem importante, porque ajuda a dar o norte.

4-B) Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não está disponível hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

R.: Temos tanta dificuldade com nosso fornecedor que, às vezes, preferimos tomar a rédea e fazer por nós mesmos a ficar esperando anos por eles, sabe! Então, esta é a dificuldade, mas acho que temos nos virado bem, até pelo tamanho da Cooperativa. Até aqui temos ido mais ou menos.

Eu: Tem área de Controladoria?

Ela: Tem. A Controladoria de nossa Cooperativa está mais voltada à área de Conferência. Ela pega todos os contratos que foram feitos na semana e vê se está tudo ok. Não seria bem o *controller*, seria mais um conferencista.

5) Que tipos de informações são requeridos por outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: Mensal, porque têm várias coisas que acontece isso. O Banco Central faz umas surpresas e temos que lhe dar algumas informações meio esporádicas, assim, mas é tudo surpresa. Com relação aos nossos colegas, é mensalmente, depois do fechamento contábil, e todos os relatórios, tanto da posição patrimonial como da receita e despesa, a evolução da despesa administrativa, sobras, tudo isso dividimos depois do fechamento contábil mensal.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: É a que dá um suporte para a gestão, para a tomada de decisão. É um “braço direito” para ter a informação quando eles precisam, para projetar resultado, essa coisa toda.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa?

R.: Porque o nosso sistema tem bastantes relatórios gerenciais que podemos utilizar. Assim, como funcionamos por meio de acessos, nossa área tem acesso a certos relatórios que outros funcionários não têm, que a gerência até tem, mas lhe falta o conhecimento para ir atrás e ver. Quando solicitado, imediatamente tenta fazer o máximo para deixar o que está fazendo e dar prioridade para o gestor.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo?

R.: Não. Vai uma meia dúzia só. Não sei se é bom ou se é ruim, porque às vezes, quando vai muita gente, pode causar tumulto também. E pelo lado de não participar assim, pode ser que eles confiem muito no gestor que elegeram. Tem esse lado também. Mas, quem vai dá opinião, quer saber, quer ver o Balanço, as contas, notas explicativas. Eles têm dúvidas, querem saber como se calcula isso, como se calcula aquilo, sabe? E a polêmica maior é sempre com relação à sobra. Mas, de 1.700 cooperados, vão no máximo 300. É bem fraquinho.

Eu: Então, eles tomam que tipo de decisão na Assembléia?

Ela: Na Assembléia seriam mais decisões que pesam para a Cooperativa. Por exemplo: quando eles abriram o quadro social para a área da Saúde, tiveram que decidir isso em Assembléia. Amanhã ou depois eles querem abrir para contadores, não! A Assembléia precisa dizer “sim” ou “não”. Eles decidem com relação aos honorários da diretoria e Conselhos, decidem essas coisas. Quando o Banco Central exige alguma alteração do Estatuto, e temos que obedecer ao que eles dizem, então, numa AGE colocamos como era, como o Banco Central quer que seja, e eles precisam aprovar ou não aquela alteração no Estatuto. Mais ou menos por aí.

Eu: Outro tipo de decisão é tomada por quem?

Ela: Pela direção e Conselho de Administração. Eles se reúnem de 20 em 20 dias. Quando um cooperado não está conseguindo pagar o empréstimo, ele solicita para a diretoria, mas ela não decide sozinha. Ela vai com o Conselho e vê com eles como ajudar o cooperado.

Eu: As decisões de contratar funcionário?

Ela: Contratar funcionário também. A gerência expõe a necessidade, e se eles entenderem que é necessário mesmo, aprovam.

1-A) Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: Balanço, DRE, a posição dos empréstimos, da carteira, as aplicações. Demonstramos a evolução desses depósitos, tanto à vista como a prazo. Também mostramos o ganho que o cooperado teve por estar aqui dentro, porque enquanto ele paga taxa lá no banco tal, tem desembolso. E fazemos esse cálculo também para ele ver que está ganhando ao estar aqui dentro.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?

R: – *não tem uma área de TI definida.*

3) Descreva, em sua opinião, quais são as principais necessidades informacionais dos executivos que efetuam o Controle Estratégico?

R.: Com base no orçamento, eles têm já uma boa base do realizável para comparar com o orçado. E naqueles relatórios de que falei que fazemos mensalmente, eles acompanham também a evolução mensal.

Entrevistado 2

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R.: Nós temos um Departamento de TI, que tem seu gerente e mais quatro funcionários que tratam dessa parte. Hoje, a Cooperativa conta com um ERP que integra todas as áreas, e nenhuma área está fora dele. É um sistema integrado. Não existe aplicativo ou *software* diferente, por exemplo, da linguagem que a Cooperativa adotou. Tudo está no ERP da Cooperativa dentro da mesma linguagem. Tem o sistema operacional que trabalha por si só. Ele tem as estações de trabalho em cada setor. Todos dentro do ERP com a linguagem própria, e existe também uma *intranet*, o *e-mail*, e utilizamos bastante o *Excel*, o *Word* e o *Power Point* nesta parte. E trabalhamos em regime de redes, também. Se eu der permissão, algumas pessoas podem acessar minhas pastas, ou eu posso acessar as pastas de outros. E existe essa área de TI, então, que faz um suporte dessas redes, desses programas, e vai auxiliando os funcionários à medida que eles têm essas dificuldades.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade (como funciona)?

R.: Hoje, é o que falei. O sistema, o ERP, hoje, se eu colocar a Contabilidade no centro de tudo, o que acontece: ao redor dela estarão todos os módulos correspondentes, então, tem o módulo de faturamento, tem o módulo de recebimento, tem o módulo de contas a pagar, tem o módulo de contas a receber, tem o módulo de associados. O que mais posso citar? Os principais são estes, o patrimônio. Então, a Contabilidade, todos os módulos vão efetuando seus lançamentos de seus processos e, depois, ao final do mês, no fechamento mensal, não trabalhamos diário, é tudo com partidas mensais, e todos esses módulos são integrados na Contabilidade. Qual é a participação da TI em relação à Contabilidade? A implantação desses processos, desse programa, desde 1999, depois eles sofreram atualizações e, no suporte, porque os mesmos programas que a empresa vem adquirindo, adquiridos de uma empresa de fora, que é a Datasul, esses módulos vão sofrendo atualizações, melhoramentos. Então, a participação da TI, neste aspecto, depois da implantação, é a

manutenção dos processos. Quando vêm programas novos, novas versões, eles baixam para manter a integridade dos programas e o processamento disso. Essa tem sido a relação. A TI, por exemplo, não vai atrás de diferenças que possam ocorrer entre a Contabilidade e outro módulo. Aí, quem tem que correr atrás é a Contabilidade, que alerta o gerente da outra área. “Oh!, Não fechou.” Estamos falando do lançamento propriamente dito, do número propriamente dito. Mas a TI faz o quê? Mantém a integridade desse sistema e sua manutenção.

Eu: Ela ajuda quando falta relatório ou a padronizar algum tipo de relatório?

Ele: Não. Quando o sistema foi implantado aqui, veio com uma quantidade de relatórios padrões, mas, assim, se procurou limitar ao máximo. Lógico, não podemos pegar, não existe um sistema deles, um sistema total, por exemplo. O que é um sistema total? É um sistema que se implantaria em qualquer empresa. Pega uma versão e implanta em diversas empresas, implanta lá na Salton, implanta lá na Domecq, implanta lá na Tramontina, todos com a mesma versão. Isso não existe. Cada empresa tem suas particularidades. Então, ele já vem com um pacote de relatórios. Muitas vezes, aquele relatório não é legal para a empresa, ou a forma na qual aquele programa faz o processamento da informação também não é legal para ele. Então, se busca o quê? Aquilo que se chama de programas específicos. Vêm analistas aqui, eles vêm a necessidade do usuário e elaboram o programa. Só que buscamos limitar esses programas específicos, porque, como o nome diz, eles são específicos para a empresa. Pode ser que, quando há atualizações de versão, aquele programa não rode, e então precisamos chamar o analista de fora. Porque esses programas também, apesar de termos os programadores aqui dentro da empresa, a Datasul não libera a tabela, não libera que o programador da empresa penetre neste sistema. Uma, pela integridade do sistema, e outra, uma questão de negócio. O negócio deles é manter, vender programas, vender consultoria e serviços. Eles querem ganhar dinheiro em cima disso. E toda vez que temos um específico, e toda vez que temos um *release* do programa, talvez os específicos não rodem. E se não rodam, precisamos chamar um analista, e toda vez que chamamos um analista temos custo para a empresa. Assim, procuramos limitar ao mínimo possível a elaboração de relatórios específicos e de processamentos específicos. Sempre temos buscado a implantação do sistema em sua origem, em sua essência. Geralmente o usuário não sabe o que quer. O usuário tem dois problemas graves: não sabe o que quer e não tem o hábito de se aprofundar no sistema. Então, vive reclamando e, se receber opções, nunca utilizará toda a potencialidade que o sistema tem. Também é preciso ter um cuidado muito grande ao ficar pedindo coisas, porque geralmente pedimos muito além do que utilizamos, e às vezes as utilizamos apenas uma vez. Através de uma pesquisa poderíamos ver que o relatório tal, uma readequação aqui, com o *Excel* do lado, poderia dar exatamente aquela. É preciso muito cuidado com isso. Assumi a gerência da Controladoria. Estou na Cooperativa há três anos. Antes existia uma separação - a Contabilidade e a Controladoria - e eu era o *controller* da empresa, ficava ligado a orçamento, fluxo de caixa, planejamento estratégico... e o contador cuidava da parte contábil propriamente dita. No ano passado o contador saiu e assumi toda a gerência. Agora, não sou o contador propriamente dito, mas gerente da Controladoria. Um funcionário faz a Contabilidade, outro trabalho no Fiscal, uma funcionária no Recebimento e uma no Patrimônio. Além desses, um funcionário auxilia na Controladoria - fico mais na parte de, vamos chamar assim, “corporativas” do departamento. Atrapelar um pouco os conceitos, mas pegando o departamento como um todo, fico mais na parte corporativa propriamente dita do departamento em si. E o que venho dizendo para os diretores e os outros gerentes é que não vou “estuprar” o sistema, porque, muitas vezes, cometemos erros que poderiam ser evitados e poderiam ser corrigidos durante o mês. Depois se integram os módulos na Contabilidade, e a Contabilidade não fecha. Os totais daquele módulo não acusam aqui na Contabilidade. Quando averiguamos o fato, havia sido um processamento mal feito, uma ordem de produção mal-elaborada, e que não se buscou a solução. Afeta aonde? Afeta na Contabilidade. Tenho dito isso aos diretores e aos gerentes: eu não vou “estuprar” o sistema. Procuramos fechar o balancete no quinto dia útil do mês, e muitas vezes não conseguimos, justamente por isso. Porque cometemos um erro durante o mês nos outros módulos, quando fazemos partidas mensais só descobriremos lá na Contabilidade, no fechamento. Vou defender na diretoria o atraso do fechamento, porque não vou “estuprar” o sistema. Hoje engano o sistema; amanhã o sistema me engana. Observamos o desconhecimento do sistema, a insatisfação do usuário com o sistema, o usuário não busca se aprofundar no sistema, pede sempre relatórios que, muitas vezes, não vão utilizar. Esta é uma dificuldade muito grande que a TI enfrenta em relação aos outros departamentos, e às vezes o pessoal da TI acaba sendo o culpado, mas, na realidade, o culpado não é nem a TI, e sim o usuário, o próprio departamento. Um problema muito grave que temos é quando trocamos o funcionário. Muitas vezes, o funcionário fica ali dois, três anos trabalhando, ele conhece tudo e, num momento, vai embora. Contratamos às pressas outra pessoa, que o substitui, e começa a trabalhar com o sistema. Começa tudo de novo, todo aquele problema. Não podemos ter “super” funcionários

nos departamentos; um funcionário que conhece tudo, só ele que conhece o sistema, se for embora deixará todo o departamento “agarrado num pincel” e aí vai refletir em todas as áreas. Onde é que percebemos isso? Percebemos na Contabilidade, quando não conseguimos fechar o Balanço no último dia útil. Tenho procurado estabelecer aqui dentro: chamar as áreas, entender o processo, chamar e dizer – “tu podes interferir no meu processo e isso eu não vou admitir.” Tenho procurado fazer treinamentos nas outras áreas e dizer aos diretores e aos gerentes que, muitas vezes, o problema não sou eu, e sim eles. Se eles atrasarem lá, e se não pegarmos durante o mês, onde é vamos descobrir? Lá no terceiro dia útil do mês. Só que temos que fazer o que, contabiliza, não fecha, desconta, não fecha, contabiliza, não fecha, volta de novo, muitas vezes não dá para corrigir. É um problema muito grave isso.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs (as ferramentas) e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: O gerente da área, em conjunto com o gerente de TI. Porque, verão a real necessidade, se é realmente uma necessidade, se é desconhecimento, se é a falta de treinamento do sistema. Muitas vezes, trazemos um consultor para ver se aquilo que está sendo pedido já não existe. Vamos pedir uma coisa que já existe, só não sabemos ou não percebemos, ou nos falta treinamento. Troca de funcionário é um problema grave, e isso é um problema muito grave que afeta muito a TI. Então, é o usuário com seu gerente, com TI e, muitas vezes, com o auxílio de uma analista para ver da real necessidade daquela demanda.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: É, o que acontece. As empresas não ficam trocando o sistema a todo o momento. Não trocamos um ERP a cada dois anos, por exemplo, porque o próprio custo da implantação é elevado. Uma vez implantado o ERP, buscamos utilizá-lo em sua potencialidade, mas pode acontecer que uma determinada estratégia demande uma determinada métrica que aquele sistema não prevê. Então, o que vai se fazer. Através de um específico, e se analisa o quê? A possibilidade, o custo da implantação, a utilização. Não vamos fazer, temos que estabelecer uma métrica fácil de ser mensurada. Imagine estabelecer uma estratégia que terá uma medida ali que demanda um esforço muito grande de medição. Então, é preciso tomar muito cuidado com isso. Pode influenciar, lógico, mas sempre buscamos adequar a estratégia ao que temos.

Eu: Os programas específicos normalmente atendem bem, são bem desenvolvidos?

Ele: Sim. Eles são desenvolvidos pelos analistas da Datasul ou da empresa que presta serviços à Datasul. Depois, vão sendo validados e, quando não rodam, abrimos ficha de ocorrência, e existe um canal com a Datasul, que é nossa fornecedora de sistemas e vai atrás desses programas específicos. Mas há dois problemas: o custo e, como ele é específico, não recebe prioridade. Se abrimos uma ficha de ocorrência, e que o problema é da concepção do programa, eles vão imediatamente atrás desse problema, porque ele faz parte do conjunto integrado. Agora, nesses específicos, eles até vão atrás, mas ele não recebe prioridade. Então, pode demorar um tempo e eles funcionam bem, eles atendem sem problema nenhum. Isso, com certeza, mas eles têm esse probleminha de não ser da concepção do programa e, então, eles podem ficar em segundo plano.

2) Em sua opinião, qual é o principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: Colocar, assim, prover a Cooperativa dessa informatização, desse ERP, que integra toda a empresa; dar suporte na manutenção desses programas; providenciar o treinamento, seja interno ou externo, e buscar a equalização entre a necessidade do usuário e aquilo que o sistema oferece.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados?

R.: Na realidade, o ERP integra todas as áreas e está alinhado com o Planejamento Estratégico, especificamente a Contabilidade, o Balanço Patrimonial, ativo, passivo, a demonstração do resultado. Fazemos, na questão do orçamento, o previsto e o realizado, na questão comercial, para quem vendeu, por quanto vendeu, o preço médio, o custo médio. O que não temos informatizado e que em 2005, eu, o gerente da TI e outras consultorias fizemos uma peregrinação por diversas empresas para identificar um programa de planejamento, um que gerasse orçamento, que gerasse ativo, que gerasse passivo, que gerasse o DRE, que gerasse o fluxo de caixa. Fomos a diversas empresas,

visitamos diversos aplicativos e não chegamos a um consenso, tanto que, hoje, quando fazemos o orçamento, quando fazemos as projeções, fazemos tudo em *Excel*, porque vimos que nas outras empresas eles também o utilizam. Uma, conseguimos adaptar às características da empresa, outra, não existe um sistema desenvolvido pela Datasul ou por outros provedores de sistemas para o fim específico de gerar demonstrações projetadas. Então, isso tudo fazemos no *Excel*. A única coisa que estaria fora é a questão do planejamento, tanto que em 2005, por conta de nossas peregrinações pelas empresas, mandamos nossas planilhas para a Datasul para eles desenvolverem um.

Eu: Eles estão desenvolvendo?

Ele: Oh! Chegaram a desenvolver. Olhamos aqui e não gostamos. Há um problema muito grave: a diretoria da empresa teria que exigir uma compensação financeira muito grande para pegar um programa que está sendo desenvolvido e está sendo implantado pela primeira vez. Já passamos por duas experiências na “Cooperativa x” em que fomos a primeira empresa a implantar o programa que estava sendo desenvolvido. Passamos por todos os problemas, integração, conhecimento da ferramenta. Quem sofre é a empresa que está implantando pela primeira vez. Então a compensação financeira, lógico! A empresa que vai ser a “cobaia” tem uma compensação financeira, mas ela terá que ser muito boa para me convencer, porque as experiências que tivemos não foram legais. O nível de estresse e os problemas que ocorrem dentro da empresa são terríveis.

SEÇÕES II e III

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui e a influencia que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: Como foi dito no início, a Cooperativa é obrigada a receber toda a produção do associado. Ela precisa ter um estoque de segurança para manter as operações, para repor as características do produto. E ela recebe um volume importante. Como é obrigada a receber toda a produção, e como o associado é obrigado a entregar, muitas vezes precisamos equalizar essa estratégia. Lógico, procuramos vender os produtos pelo maior valor agregado possível; posicioná-los dentro de sua faixa corretamente, que não sofram concorrência de outras vinícolas, que possibilitem a venda. Então, procuramos ter uma estratégia de preço para ter a rentabilidade da empresa. Mas nós temos um problema: muitas vezes, a Cooperativa se obriga a baixar um pouquinho o preço, porque todo ano está recebendo 50 milhões de quilos de uva. Então, existe essa questão de estoque também - a capacidade de estocagem. Muitas vezes temos que apressar a saída dos produtos justamente para abrir caminhos para os novos produtos, a nova safra. Então, procuramos posicionar por empresa, por qualidade, mas, muitas vezes, a Cooperativa é obrigada a se desfazer do estoque pelo preço mais alto, vendendo até para um concorrente que, depois, vai pegar aquele vinho e vai concorrer com nós mesmos lá adiante, no mercado. Mas, por quê? Uma questão de estocagem, uma questão de Estatuto que obriga a Cooperativa a receber tudo. Então, procuramos posicionar por preço, posicionar por qualidade, mas há essas variáveis que, muitas vezes, interferem na estratégia comercial.

Eu: Os vinhos de uvas viníferas, elas tem um valor agregado maior?

Ele: Sim, a uva já é, por exemplo, se pegarmos a uva Isabel, hoje ela está fixada pelo governo em R\$ 0,46, em uma uva de 15°. Grau é a quantidade de açúcar. O vinho deve ficar entre 11-13°, dependendo da legislação, graus de álcool. Por isso não é considerado alimento, porque fica em torno de 11 a 13 graus de álcool, conforme a legislação permite, porque o vinho com menos álcool desanda. O álcool já é um conservante natural. Então, se pegarmos um vinho com menos de 11 graus, ele vai estragar mais cedo. Geralmente uma uva de 15°, vamos botar uma regra geral - 60%, então uma uva de 15° vai dar um vinho de 11°. Aí, recebemos uma uva de 13, 14° até de 17 e 18°. Quanto mais álcool, quanto mais grau a uva apresentar, menos correções precisaremos fazer porque ele já vem com o açúcar, o álcool naturalmente da matéria-prima da uva. E, quanto menos grau ele tiver, mais álcool vínico, mais açúcar, somos obrigados a colocar para corrigir esse vinho. Então, o que acontece: a uva, como está fixada em R\$ 0,46, uma uva de 15 graus, uma uva *cabernet sauvignon*, que é a uva mais nobre que tem, a 15° ela fica a R\$ 8,28. Logicamente que o vinho, por conta disso, tem um valor agregado maior também. (Ele apresentou os vinhos que estavam no mostruário e o gravador não pegou). Lógico que dentro dos vinhos viníferas, eu não diria assim, poderíamos classificar as viníferas A e B, por exemplo, porque nem toda vinífera é da melhor vinífera. Mas, a uva mais top é o *cabernet sauvignon*, e existem outras viníferas com menor qualidade que vão dar um vinho de menor qualidade também. Quanto mais nobre a variedade, maior o valor agregado, dentro do problema que nós temos que é um grande limitador, que se chama mercado. Em termos de quantidade e em termos de concorrência, porque nós temos da Miolo, temos da Salton, temos os

importados, temos o Domecq, temos uma série de vinícolas aí que concorrem. Então, assim, dentro do valor, procuramos ter o maior preço, mas dentro disso, do grande limitador que se chama mercado. Não adianta ir lá com um vinho de R\$ 20,00 se vai ter um concorrente vendendo um vinho dentro da mesma faixa de R\$ 8,00-R\$ 12,00. Nosso grande concorrente hoje tem sido o importado.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e as oportunidades e ameaças, e como eles a afetam em sua gestão?

R.: Matéria-prima, que é a força e é a fraqueza ao mesmo tempo. Então, a disponibilidade de matéria-prima, que a Cooperativa é obrigada a receber, a receber toda ela, mas, ao mesmo tempo, ela é uma fraqueza porque essa quantidade é bem maior e exige uma demanda de capital de giro muito grande para manter aquele estoque. A Cooperativa conseguiu manter, conseguiu criar uma rede de distribuição muito forte. Talvez a maior força da Cooperativa, hoje, seja a distribuição. Isso é reconhecido pelas demais vinícolas também. A marca, que ficou muito conhecida. Acho que seriam as principais forças. As principais fraquezas, o fato de ser Cooperativa, tanta pela quantidade de matéria-prima que recebemos aqui, que demanda uma quantidade de capital de giro para manter; o fato de a Cooperativa não ser uma S.A., isso prejudica a associação com outras empresas – a própria legislação não permite fazer associações com outras empresas; na questão bancária, na obtenção de financiamentos, os bancos “torcem o nariz” quando se trata de Cooperativa. Muitas vezes, temos dificuldades para conseguir financiamentos. Então, estas são as principais fraquezas.

Eu: Quanto aos concorrentes, mercado em geral...

Ele: As oportunidades seriam o grande mercado que temos pela frente, que o Brasil toma 2 litros de vinho por ano, per capita; falei antes, os chilenos tomam 48, 40. Nós tomamos 2 litros por ano; cada habitante toma 2 litros. Então, tem um potencial muito grande. As ameaças: os importados, a legislação, os impostos são muito caros... a tributação é muito alta e, assim, o Produto Interno Bruto, o vinho, o setor vinícola não chega a ser representativo e nem chega a ser um produto essencial. O próprio governo, muitas vezes, não baixa a carga tributária, sabe, não bota leis que proíbam a importação de vinhos, porque não chega a ser um produto de primeira necessidade. Não sei se tu lembras, um ano atrás, na época do Germano Rigotto, tentaram transformar aqui, no Rio Grande do Sul, o vinho como alimento?

Eu: Não.

Ele: Chegaste a ver? Os deputados criaram uma lei dizendo que o vinho passava a ser alimento. Só que o vinho tem 12-13º de álcool. Foi uma gritaria. O Sindicato dos Médicos do Rio Grande do Sul, os jornais. Tanto que o governador se obrigou a vetar, a não sancionar a lei. O setor buscou isso junto aos deputados, mostrar que o vinho tinha qualidade para o coração, tem todo esse lado benéfico, e os médicos não são contra isso, eles dizem que uma taça de vinho faz bem, mas quando se disse que o vinho era alimento, aí foi um “auê”. Vetado o projeto, ninguém mais falou nisso - vamos ficar quietos, porque acabou tendo um efeito contrário - aquilo que se buscava para aumentar a comercialização acabou tendo um efeito contrário. Foi uma gritaria, foi um “auê” que o governo disse, “não, não, vamos parar por aqui, não se fala mais nisso!” Nem o próprio setor quis mais. Então, a ameaça seria esse grande potencial do mercado que temos e a própria China, hoje, que está consumindo tudo. O mercado externo é um mercado muito caro, mas é um potencial. As principais ameaças são os importados, o contrabando e essa legislação. O desconhecimento do povo do que é o vinho. Essas seriam as principais ameaças.

Eu: Compradores, ameaças com compradores, tem alguma coisa? Fornecedores são os cooperados, certo?

Ele: Sim. Nossos fornecedores são os próprios associados. Recebemos 0,1% de terceiros, pela tradição. Muitas vezes, o associado sai, fica com uma dívida aqui, então ele paga com uva. Mas ele deixa de ser associado e passa a ser terceiro. O associado é obrigado – aqui pode ser uma força – a disponibilizar a matéria-prima, mas ela passa a ser, também, uma fraqueza, porque todo ano recebemos 50 milhões de quilos de uva, e muitas vezes aí vem o importado, aí vem o contrabando, as outras vinícolas também estão crescendo, estão plantando, e todo ano estamos recebendo. Então, o associado quer receber, e o volume de capital de giro necessário para manter esses estoques é muito alto. Talvez se, de um lado ela é uma força, a disponibilidade de ter a matéria-prima, por outro lado, ela é uma fraqueza, porque esse capital de giro que poderíamos investir em modernização, poderíamos investir em propaganda, estamos gastando em uma despesa financeira, para poder captar recursos para pagar o associado antes de vender. Imagine o seguinte: temos um mercado de 36 milhões de litros de vinho por ano, mas se já temos 12 - nosso estoque de segurança gira em torno de 10-12 milhões de litros de vinho - temos que virar o ano com 10-12 milhões de litros de vinho por ano - mas, temos virado com 18, e logo no ano seguinte chegam mais 36. Então, estamos com um “furo” de, no mínimo, 6-8 milhões de litros de vinho que precisamos pagar para o associado. Esse

capital de giro, vamos buscar no mercado, no banco. E o que pagamos? Pagamos essas despesas financeiras, e com elas poderíamos estar investindo em um tanque, em propaganda, em outras áreas da empresa, e estamos gastando em despesa, estamos gastando em despesa financeira.

Eu: Quanto aos concorrentes, na realidade para vocês são mais os importados ou não ou novos concorrentes?

Ele: O grande problema, hoje, é o importado, o contrabando, porque eles chegam com um preço muito baixo. Se fosse só no mercado nacional, teria, aliás, tem mercado até para os importados, mas o problema é o seguinte: nós temos lá, não sei quantos milhões - 180 milhões de habitantes, e temos, sei lá, 30-40 milhões de pessoas que tomam vinho. Ele, o importado, não está vindo buscar aqueles outros 140. Eles estão vindo e atacam aonde? Naquele mercado que já está consolidado. Então, tem aqui a "Cooperativa x", tem a Miolo, tem a Salton, e todas as outras vinícolas que estão aqui, e os importados e o contrabando vem aonde? Eles não vêm aqui, eles vêm nessas "caras" aqui. Então, estão tirando o nosso mercado. E, para desenvolver esse mercado vai muito tempo, esforço de *marketing*, esforço financeiro para convencer o pessoal daqui a tomar vinho e, muitas vezes, não se consegue! Então, esse é o nosso estágio.

1-B) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R.: A empresa dispõe de dados de comercialização, elaborados pela Ibravin, para monitorar as outras empresas, para ver qual é nosso posicionamento no mercado. Mas, a "Cooperativa x", a empresa propriamente dita, já buscou, já pagou para si pesquisas elaboradas pela Nielsen, para ver como é a situação do mercado, para ver como era a percepção do cliente em relação à Cooperativa, em relação ao produto. Então, conta com dados de entidades e com essas pesquisas que, às vezes, quando não são feitas pelas entidades, são buscadas por esforço próprio. Ela tem internamente, baseada no ERP, todos os dados de comercialização: quem são os clientes, o que compraram, as regiões, as cidades, o ramo de atividades. Tudo isso ela tem interno na Cooperativa. Ela está bem "aparelhada".

1-C) Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas importantes e muito importantes? Comente.

R.: Tem.

1-D) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: Hoje, não temos, talvez, dados lá assim, uma coisa que se vai implantar. Acontece que, como assumi há seis meses, estamos reformulando todo o departamento. Ainda não existe esse *benchmarking*, vamos dizer, fora esses dados de comercialização e alguma outra análise de ativo, passivo, Demonstração do Resultado do Exercício que fazemos com empresas similares - nós não temos muitas empresas similares à "Cooperativa x". Não adianta fazermos comparação com a Tramontina, não adianta fazermos comparação com a Gerdal. São ramos totalmente diferentes. Temos buscado com essa parte, além de Contabilidade, temos a Controladoria que tem essa parte - o ativo; o passivo; o Demonstrativo do Resultado do Exercício, que são as informações para ver se estamos ganhando dinheiro ou não; nossa situação patrimonial, se está melhorando ou piorando; a questão orçamentária que projetamos e vemos se o que foi projetado está perto ou longe. Na questão externa, citamos as pesquisas, dados de comercialização, a comparação com outras vinícolas, que são do mesmo ramo, e buscamos também o próprio departamento de *Marketing* para buscar preços, qual é o posicionamento de nosso produto, por exemplo: por quanto nós estamos vendendo e por quanto está vendendo o concorrente. Tirando a questão patrimonial, a questão do resultado, a questão orçamentária e essa questão de comparação com outra empresa, a Controladoria ainda está "engatinhando" nessa busca, nesse acompanhamento. Não está num estágio bom ainda, que é o que temos buscado, que vamos buscar com o tempo. Primeiro, estamos tentando "arrumar a casa". Peguei o departamento com muita coisa manual, muito manualizado, o sistema ficou muito de lado e usavam muito intensamente o *Excel*, que agora estamos minimizando. Então, deixaremos o *Excel* como apoio, não como principal, como acessório, para fazer uma análise, para buscar uma informação de que precisamos para um específico, propriamente dito. O setor era muito manualizado e estamos buscando desmanualizar a área Contábil. Estamos partindo para as outras áreas. Mapeamos os processos das outras áreas que estão impactando na Contabilidade, por exemplo, porque a Contabilidade é a última na escala; aonde um atrasar aqui, atrasa todo o processo. Então, agora já estamos começando a largar um pouquinho o processo e buscando ver o Contas a Receber, Contas a Pagar, o módulo de Produção, o módulo de Recebimento, o módulo de Faturamento, para

ver onde está falhando e por que está falhando. Porque isso está refletindo aqui! Por exemplo, uma devolução. Imagine uma devolução que fica presa no Faturamento, na Expedição. Se ela fica presa aqui durante dois meses, o que vai acontecer? O cliente vai ligar para o Financeiro querendo receber aquela devolução, mas não chegou ainda no Recebimento. Aí já começa aquela “guerra” entre departamentos, e geralmente o departamento mais visado é a Contabilidade. Não! A culpa não é da Contabilidade. A culpa está aqui na Expedição, que reteve os documentos por muito tempo, e agora o Financeiro está cobrando. Mas, vai cobrar de quem? Do Recebimento, que não deu entrada ainda. Então, agora eu já estou saindo um pouquinho da minha área para entrar nas outras áreas, para estabilizar esse processo, e, depois, eu vou ver se eu saio da empresa para buscar esses dados comparativos, não só em termos de DRE. Buscar termos de estratégia, em termos de *benchmarking*. Uma coisa que temos feito e tem relação com a TI é participar de grupos de usuários do sistema Datasul. São lá 25 a 30 pessoas de empresas que utilizam o mesmo sistema que temos aqui. O que é interessante, sabe! Problemas que para nós são bem pequenos podem ser um problemão para outras empresas, e às vezes eles têm as soluções que aplicamos aqui. Imagine o seguinte: nós trabalhamos com números significativos. Por exemplo – um real, cinquenta centavos – para nós, a segunda casa – cinquenta centavos, dez centavos – já é um número significativo. Pega a Copesul, por exemplo, lá no Pólo Petroquímico, eles trabalham na oitava, na nona casa depois da vírgula. Então, lá no oitavo número, no nono número é que vai ter um número significativo – um, dois, três, alguma coisa. Imagine se eles trabalham na oitava, nona casa com um número significativo, se eles vão valorizar, por exemplo, um produto deles a dez centavos. Imagine a distorção que acontece eles trabalhando na décima casa significativa e nós trabalhando na segunda. O programa, muitas vezes, vem com uma concepção: se acontecer tal coisa, coloque R\$ 1,00. Tudo bem, para nós um real não faz problema, não tem problema nenhum. Imagine para a Copesul, a distorção que ia dar. Então, nesse grupo de usuários, muitas vezes vêm seus próprios analistas, os próprios gerentes da Datasul, que começam a enxergar. Mas, então, esse parâmetro não pode ser comum a todos. E fazem uma atualização no programa. Quem vai definir o que é legal para si próprio é a própria empresa. Então, não vem mais o programa que ele vai colocar lá sempre um, por exemplo. Ele vai deixar um campo em aberto. Nós vamos colocar um; a Copesul provavelmente colocará 0,0000000000... antes vinha padrão, vinha *default* lá, e nesse grupo de usuários, quando vamos trocando experiências, acontece a evolução do programa. Para termos uma idéia, aqui, para rodar o custo médio de estoque, levávamos de 30-40 minutos, e contabilizávamos, descontabilizávamos, arrumávamos, contabilizávamos, dava problema, descontabilizávamos, contabilizávamos...! Levávamos de 30-40 minutos. Sabe quanto tempo levava a Gerdal, a Grendene? 18 horas. Sabe quanto tempo levava a Todeschini? 72 horas.

Eu: Isso por quê?

Ele: Pelo volume de operações, pelo volume de itens que eles têm em estoque. A Todeschini, depois que começaram a informatizar e fizeram uma série de melhoramentos lá, agora estão rodando o médio em 2-3 horas. É interessante sabe por quê? Porque saímos com uma visão de nossa empresa e vemos a dificuldade das outras. Aqui temos 5.000 itens de estoque, entre produto pronto, garrafa, rolha, rótulo. Temos 5.000 itens. Tu sabes quantos mil itens tem a fábrica de calçados Dile? Tens idéia? O que tu achas? Se eu tenho 5.000, tu achas quantos?

Eu: Uns 20!

Ele: 20 mil? dois milhões! Tanto, pense o seguinte: eles pegam um calçado. Aí tem o calçado 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42. E aquele mesmo calçado tem uma cor branca, azul, vermelha, verde e não sei o que. E tem um modelo tal, que tem só lá na costurinha, um detalhezinho que, um mesmo calçado, gira, saí, gira, em progressão geométrica. Então imagine, se temos 5.000 itens de estoque, essa fábrica de calçados Dile tem dois milhões. Imagine quando eles vão rodar o custo dos produtos. Tanto que eles tinham calçados em que lançavam a coleção, e tempos depois ela saía de moda, eles paravam de fabricar. Um ano, dois anos depois voltavam àquela coleção e faziam o quê? A complexidade é tão grande que eles não vão buscar aqueles códigos do estoque antigo; é mais fácil para eles pegar e recadastrar. É o mesmo produto, é o mesmo calçado, só que ele vai ficar no sistema, no estoque com dois códigos diferentes. Eles não vão ficar lá catando, sabe, catando aquele código para reativá-lo. Chegaram à conclusão que é mais fácil recadastrar. Veja a complexidade, muitas vezes, chega... Eu fui lá, os “caras” disseram assim: “Raul, eu levo 72 horas para rodar o médio.” “Cara, eu levo 40 minutos!” Sai de lá me sentindo pequeno, sabe. Tu pegas uma empresa, tipo, mas gente! e achamos que estamos com problemas. Contabilizamos, descontabilizamos, contabilizamos, descontabilizamos. As empresas que demoram 72 horas não têm condições de fazer isso. Têm que rodar a primeira vez e deixar assim, e o que eles têm que fazer: aqui, durante o mês tem uma série de atitudes para minimizar esse tipo de coisa, porque como o sistema dele não chega a ser *on-line*, nenhuma empresa trabalhava *on-line*, aquele negócio de calcular o custo todo dia.

Todas elas são de partidas mensais, mas, mesmo tendo as que são de partidas mensais, se não pegarem um erro aqui, empurram aquele erro durante sabe lá quanto tempo e até depois que for para frente, para desfazê-lo. Até descobrir, depois que descobriram, oh imagina coisas que aconteceram aqui no meio, já foi pago, já não tem mais item no estoque, já foi baixado. É terrível!

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: Quem define a estratégia é a direção da empresa, e não pode ser diferente. Como é a estrutura aqui na Cooperativa? Existe uma Assembléia Geral, que são todos os associados que elegem a diretoria, que elegem o Conselho de Administração, em torno de 20 associados. Dentre esses 20 associados saem o presidente, o vice e o secretário. O Conselho de Administração é composto por agricultores que não têm capacitação gerencial. Então, elegemos uma diretoria executiva. Quem define a estratégia? A direção executiva aprovada pelo Conselho de Administração. Não pode ser diferente. Que vai dar os rumos - a visão, missão, fatores críticos de sucesso. Quem define a estratégia, assim, é a direção executiva, em conjunto com o Conselho de Administração, que aprova ou reprova. E a Contabilidade, não só ela, eu diria a Controladoria, será um dos pontos de controle da estratégia, porque, muitas vezes, a estratégia não está ligada só à Contabilidade, só à Controladoria; ela pode estar ligada aos outros departamentos, e eles terão suas métricas para monitorar essa estratégia. A Controladoria, além de ter suas próprias métricas, pode, geralmente é assim que acontece, integrar as outras áreas. As outras áreas levantam seus indicadores e ficam monitorando, enviam para a Controladoria compilar todas essas. No dia da reunião, no dia da avaliação, a Controladoria vai lá, projeta todos, mas só explica os seus. Ela não tem condições de explicar, por exemplo, métricas da área de *Marketing*. Podemos fazer compilação, incluir nos gráficos e nas planilhas para projetar, mas não podemos explicar. E, se o departamento não mandou, vamos projetar o quê? Nada. O departamento que vá lá explicar, que vá lá com gráficos. Embora nem sempre aconteça isso.

Eu: Contas a receber, contas a pagar, ela fica a cargo da Controladoria para fazer?

Ele: Não. Aquilo que falei no início. A Controladoria, se for colocada no centro das atenções, terá ao redor todos os outros módulos: então, o Financeiro, que tem contas a pagar, contas a receber, caixa e bancos, tem o recebimento, que já esteve subordinado a área Industrial, tem o patrimônio, que está subordinado à Contabilidade, à Controladoria, tem o fiscal que está subordinado à Controladoria, tem o faturamento que é da área de Vendas, tem o módulo de estoque, que é a área de Produção, tem a parte produtiva, que são a elaboração e envazamento. Então, se a Contabilidade for colocada no centro dessas áreas, todos esses módulos, que vão processando ao longo do mês, no final do mês, no encerramento, integram todos os dados para a Contabilidade. Mas, a Contabilidade administra o patrimônio, o fiscal, o recebimento e a Contabilidade propriamente dita. Todos os outros módulos eles estão sob as suas próprias gerências.

2-A) Em sua opinião, a área de Contabilidade deve participar do processo de gestão estratégica? Por quê? Como?

R.: Sim. Como ocorre normalmente: a diretoria executiva convoca essa revisão estratégica, esse planejamento estratégico, e as gerências têm participado. Eles também participam na elaboração, não só a Controladoria, o gerente de Controladoria, mas, certamente, o gerente de TI, o gerente Financeiro, o gerente de *Marketing*, o gerente de Cantina, todos participam, justamente para isso: para contribuir no estabelecimento da estratégia e estabelecer as métricas que são utilizadas para ver o atingimento ou não delas. Geralmente, aqui e em outras empresas, quem compila as métricas para revisão é a Controladoria. Então, os departamentos deveriam pelo menos ter suas ferramentas, as métricas, levantá-las, ir monitorando, porque não pode ser simplesmente uma ferramenta, uma formalidade para dizer que tem; ela tem que ser realmente uma ferramenta de gestão. Quando estamos com o carro no ponteiro vermelho, dizendo "oh! tu vais ficar sem o combustível", baseados nisso nos dirigimos ao posto para abastecer. A luz vermelha ligou, acendeu, vamos lá, ou luz amarela, vamos lá e abastecemos, porque sabemos que vamos ficar sem combustível. Tem que ser assim. Geralmente, a Controladoria tem seus próprios indicadores para monitorar, e ela compila dos demais, e no dia da revisão, projeta. O caso mais desenvolvido que vi foi na Todeschini, que tem mais de 150 indicadores, mas eles vêm há anos desenvolvendo isso. A própria gestão, a própria ISO 9000, eles estão com mais de 150 indicadores. E os indicadores são assim: no momento eles são estratégicos (há os indicadores estratégicos e os indicadores de processo). Muitas vezes, os indicadores estratégicos, aqueles que medem a estratégia, estabilizam, ficam numa normalidade, numa uniformidade que viram um indicador de gestão. Então, deixam de ser estratégicos e serão monitorados por alguém. E lá na Todeschini, que é o Olívio, o *controller*, ele não corre atrás de

ninguém, mas estão num estágio muito desenvolvido. Ele fica na mesa dele, fazendo os indicadores dele e outras tarefas, e fica esperando lá. Se o departamento x não mandou, ele não liga, não corre, não briga com ninguém. No dia tal, o presidente senta na primeira cadeira da fila e eles ficam lá, esperando, e o Olívio projeta na tela. Apareceu a tela em branco, o presidente já começa a olhar para os lados. “Quem é o padrinho daquele indicador lá? Ah! É o fulano de tal”. Então, ele já olha para o fulano de tal e o fulano de tal que vá explicar, se justificar. Diz que o “pau come” lá.

Eu: Se tem uma consciência de quem deve...

Ele: Não. A cobrança faz parte de uma empresa normal. Esses dias recebemos aqui um rapaz que era... - a Cooperativa é auditada, ela fez um acordo com os bancos, e uma das cláusulas desse acordo é ter auditoria externa. Até tempo atrás, tínhamos uma auditoria, e pelo tempo que eles ficaram trocamos. De três e três anos trocamos. Tinha um rapaz dessa empresa de auditoria que foi convidado para trabalhar na Medabil, e um dia passou por aqui e nos visitou. Trouxe um colega dele e ficamos conversando, trocando experiências. Ele relatou que, no dia das reuniões de gerências na Medabil, os “caras” tem medo de entrar na sala, eles tremem, ficam apavorados de entrar na sala. “O pau come mesmo”! Tanto que tem o seguinte: eles estabelecem lá uma estratégia, não só lá e em outros casos que ficamos sabendo, assim. Por exemplo, estabeleceram uma estratégia que deveria ser 12%. 12% de alguma coisa sobre alguma base. Aquela estratégia deu 12,4%, por exemplo, os “caras” não projetam 12,4%. Os “caras” estão 0,4 já fora da meta. Os “caras” estão tão apavorados que, muitas vezes, sabe o que fazem? No *Excel*, fecham a casa, tiram as casas depois da vírgula. Então não mostram lá 12,4, eles mostram 12, porque sabem que, se botarem os vírgula 4, o “pau come mesmo”. E na Medabil os “caras” têm medo, no dia da avaliação têm medo de entrar na sala. É claro, são direitos, são pessoas bem remuneradas, são pessoas que tem responsabilidades. Por conta disso, vão ser bem cobrados também: “Não conseguiu atingir, não tem problema. Não quer incomodação, sai. Dá lugar para outro.” É assim que funcionam as coisas! Algumas mais, muito exageradas, outras muito brandas. A cobrança faz parte de uma empresa assim. Estabelecem a estratégia, estabelecem os planos de ação, estabelecem as métricas e têm que ser cobrados. Tem que monitorar, tem que cuidar dela. E lá, o Olívio faz assim, ele faz isso. Ele bota lá, apareceu a tela em branco, o presidente já começa a olhar para os lados, e o diretor, o “padrinho” daquele indicador já começa a tremer, já vai explicar e, se convenceu, convenceu; se não convenceu, vai responder por isso. Assim que funciona.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: O que existe. Tem a estratégia que é decomposta em planos de ações. Esses planos de ações se estabelecem as métricas. Cada plano de ação tem seu “padrinho”, e cada “padrinho” vai monitorando, vai compilando esse monitoramento aí. Então, a estratégia é decomposta em planos de ação, e para cada plano de ação se define um “padrinho”, ou seja, para cada plano de ação se definem as métricas que serão monitoradas e o “padrinho”, que orienta ou conduz o estabelecimento das métricas. Depois, numa reunião se faz a avaliação do conjunto de todas as métricas, para ver se aquilo que foi proposto está sendo atingido ou não.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?

R.: Tudo tem início na estratégia. Decompomos a estratégia inteira em partes menores e, depois, para cada uma das partes menores o indicador que, muitas vezes, nós não podemos esquecer que tem um indicador de processo, que é o dia-a-dia, e tem o indicador estratégico, para ver se está atingindo aquele plano de ação que vai desembocar naquela estratégia.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: Os padrões históricos; *benchmarking*; então, os padrões históricos, aquilo que a Cooperativa atingiu nos últimos anos; *benchmarking* com empresas similares e com metas estabelecidas ou objetivas que a própria diretoria definiu como aceitável, o mínimo aceitável para aquela métrica, para aquela estratégia.

Eu: A diretoria executiva estabelece.

Ele: Sim, sempre.

3-C) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que

freqüência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: Esse aqui eu vou te dizer o seguinte. Eu acho que essa aí, tu vais, eu vou te responder ela nesse questionário, porque o que eu estou te falando aqui com mais esse questionário, ele vai dar um bom clareamento da situação.

3-D) Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo, a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?

R.: Sim. Mensal. Esse aí é feito no mercado, para empresas, por exemplo: preço, buscamos o que o concorrente está praticando, na questão financeira, na questão patrimonial com empresas similares; dados de mercado para ver a “Cooperativa x”. Por exemplo: A “Cooperativa x” tem um mercado, tem uma participação no mercado – qual é a participação dela em relação às demais vinícolas? – então isso é feito. Geralmente mensal.

3-E) Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Bom. Aí tem que ver o porquê, tem que ver por que saiu da faixa. Porque ele pode sair da faixa não só para baixo, pode sair da faixa para cima, entendeu? Estabelece uma faixa; estabelece aquele padrão; ele pode estar para baixo, que aí foi uma coisa muito ruim, ou pode estar para cima, que foi uma coisa muito boa. Então, buscamos por que foi muito bom. O que aconteceu? Consigo manter ou foi uma coisa esporádica? Ou ele saiu da faixa, ele desceu – por que desceu? Aconteceu uma coisa extraordinária? Não teve um acompanhamento? Então buscamos os porquês e, baseados neles, buscamos a correção de rumos. E aí vem aquelas ferramentas, como a espinha do peixe, para ver efetivamente o que aconteceu e corrigir.

4) De acordo com sua percepção, concorda que a Contabilidade, juntamente com o suporte dos outros Sistemas de Informação, é uma ferramenta útil que apóia a realização do Controle Estratégico, independentemente da utilização em sua Cooperativa? Por quê?

R.: Tem participação. É uma participação importante. É o setor que, talvez, tenha mais informações em relação aos demais, pois praticamente desemboca tudo na Controladoria. Então, tem participação, uma participação importante; tem muita informação; tem um grande mercado interno, dá para chamar assim, de participar dessa gestão estratégica. Talvez, até mais que os demais departamentos.

5) Que tipos de informações são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que freqüência?

R.: Diretoria, basicamente o resultado da empresa, a situação patrimonial. Os demais setores - previsto e realizado em termos de custo e despesa, custo médio, preço médio de venda, custo, custo médio de venda, elaboração do preço de venda, que tem duas áreas que elabora o preço de venda: o pessoal do faturamento e a Controladoria, que também pode sugerir, orientar preço, nesse sentido.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: *já foi respondida.*

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa? Quem participa na coleta, registro e síntese dos dados? Comente como ocorre o pedido da informação e sua entrega.

R.: Todos os módulos vão processando durante o mês, e isso tudo desemboca na Contabilidade, que vai compilar o ativo, o passivo, o DRE, e depois manda isso para as gerências, para a diretoria de forma compilada. É feita uma reunião, toda semana aqui tem uma reunião gerencial, toda semana tem uma reunião de diretoria; mensalmente, tem uma reunião de análise crítica da ISO 9001 e da ISO 14000; uma vez por semana, o Conselho de Administração se reúne para analisar as demonstrações contábeis da empresa. Então, vai lá o diretor, o gerente financeiro, o comercial, o de produção e eu também participo dessa reunião para colocar a reunião, e depois cada diretoria, de acordo com suas necessidades vai fazendo suas reuniões para ver outras variáveis, mercado, esse tipo de coisa.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: A Assembléia Geral normalmente delibera só duas coisas. São 20 núcleos que elegem um conselheiro. O conselheiro, depois dessa procedimentação, tem 20 associados, vai eleger o presidente, o vice e o secretário. A Assembléia normalmente delibera a aprovação das demonstrações financeiras, o estabelecimento da remuneração da diretoria e do Conselho; assuntos mais complexos, eles também participam. Quando é menos complexo, a diretoria executiva leva para o Conselho de Administração, e quando é menos complexo ainda, a diretoria executiva já assume a responsabilidade. Também, não podemos, a toda decisão, estabelecer “Eu vou tomar uma decisão – vou botar para o Conselho de Administração, vou botar numa Assembléia Geral”. A Cooperativa pára, ela trava. Então, algumas decisões são tomadas pela diretoria executiva, aquilo que é propriamente da gestão, que por isso ela foi contratada; tem algumas mais “cabeludas”, vamos chamar assim, então ela chama o Conselho de Administração e diz: “Eu vou fazer isso”. E o Conselho de Administração aprova ou não, e tem umas mais “cabeludas” ainda, aí chamamos a Assembléia Geral, uma Assembléia Geral Extraordinária. Agora, é preciso tomar cuidado com isso, porque daqui a um pouco estamos travando a empresa. Não chamamos uma Assembléia Geral para demitir um funcionário; isso aí é do gerente com o diretor, e nem vamos convocar o Conselho de Administração para demitir um funcionário. Isso aí é uma coisa da gestão. “Vou investir na Globo e não vou investir na RBS!” Não, isso aí é uma coisa do diretor comercial. Não vamos convocar o Conselho de Administração para ajudar a decidir. Eventualmente é uma campanha mais cara! Bom, então vamos chamar o Conselho de Administração e dizer: “Olha, eu tenho uma causa, uma campanha de dez mil reais e tenho uma campanha de um milhão de reais. O que vocês acham?” Pelo volume. Se for dez mil reais, o “cara” faz, mas se é de um milhão de reais, vamos chamar o Conselho de Administração, explicar essa campanha que pode custar tanto, para ver se eles aprovam ou não! Até para evitar um problema e para ver... Tem que ter muito cuidado com isso para não travar a Cooperativa.

2) O contador da Cooperativa participa ativamente no Controle Estratégico? Comente qual é o papel do contador no processo do Controle Estratégico da Cooperativa.

R.: Sim (*já foi respondida*).

Entrevistado 3

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R: Hoje tem um setor dentro da empresa que cuida de toda a questão de Informática. Tanto de sistema quanto de equipamentos, até a implantação do sistema. Tudo isso é com o pessoal de TI.

Eu: Quantos funcionários têm?

Ele: Como a “Cooperativa x” é uma cooperativa de edificação, são ao todo 6 pessoas, sendo que um é estagiário. Então, duas pessoas cuidam exclusivamente da questão do sistema da área de Energia, e os demais atuam tanto na energia quanto no negócio de varejo. O provedor já tem vida própria. Só o Administrativo que é controlado pela TI mesmo.

Eu: O varejo refere-se à loja?

Ele: É assim: são três negócios: a distribuição de energia, o varejo, que são as lojas, e o provedor de *internet*. Então, o negócio de energia tem duas pessoas que cuidam. Ele é um sistema, é um negócio que não tem muitas variações. É diferente, por exemplo, do negócio de varejo, que a cada semana, a cada mês tem uma campanha ou tem um negócio novo. Então, isso é muito dinâmico. O varejo, que hoje ele rouba mais, tem mais necessidade de acompanhamento do pessoal de TI.

Eu: Mas a Cooperativa são esses três negócios?

Ele: Sim. São os três negócios numa empresa só.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Nós somos usuários do sistema, e quando temos algum problema de sistema, quando queremos customizar alguma coisa nova, é tudo com a TI. Fazemos uma reunião, montamos o projeto, definimos o que é para ser feito, e, aí, eles assumem. Só fazemos o acompanhamento, as conferências, as verificações.

Eu: Vocês desenvolvem os sistemas, as customizações aqui?

Ele: Não, não, não. Os sistemas são terceirizados. A TI é que faz esse “meio de campo”. Sabemos como tem que funcionar, e a nossa TI sabe como, se é possível ou como tem que fazer ou, ainda, se dá para adaptar a partir de um relatório existente. Então, eles fazem essa verificação e, não havendo possibilidade interna, aí é terceirizado. É que hoje os *softwares* de gestão são terceirizados. Então, eles fazem esse relacionamento do desenvolvedor com o usuário.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: Normalmente é o usuário, a área usuária. Ela avalia as necessidades, discute com o pessoal de TI para ver se realmente é possível, se não tem como contornar, e aí fazemos um projeto. Lógico, sempre tem que passar por uma avaliação para ver se é viável, se vai dar retorno ou coisa assim; se é necessário, se é uma exigência legal ou se é apenas uma, “Ah, o “cara” aqui não configura um relatório lá”. Então, tem essa avaliação antes.

Eu: Mas, é entre o usuário e a TI, e quem aprova depois é a diretoria executiva?

Ele: Exatamente. Aí tem o Comitê Administrativo. Então, se o valor, se o projeto, o tamanho do projeto assim exigir, ele é submetido à aprovação do Comitê.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: É. Como no caso do varejo, foi. Não vou saber responder, assim, com certeza, porque no caso do varejo foi. A Cooperativa fez uma opção por crescer, expandir mercados, e para isso a melhora do sistema foi uma exigência dessa necessidade.

2) Em sua opinião, qual é a principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: É fornecer a ferramenta ou os meios de se desenvolver a atividade de gerar a informação. Da atividade para o tomador de decisão. Ela é o meio, a que tem a informação bruta na ponta. Ela é trabalhada dentro da área Administrativa, na Contabilidade ou no Contas a receber, no Contas a pagar, e a TI entra como uma ferramenta, como um meio de disponibilizar a informação para o tomador de decisão.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, por quê?)

R: Nós temos alguns relatórios padrões que foram definidos em conjunto com a direção, alinhados ao Planejamento Estratégico. Então, com isso já sai automaticamente. Inclusive não imprimimos mais o relatório. O usuário, a direção ou o tomador de decisão imprime o relatório se quiser. Até, se tu conheces, já deves ter lido alguma coisa sobre a “Cooperativa x” também. A “Cooperativa x” trabalha muito a questão ambiental. Inclusive nossos relatórios de papel, hoje, a grande maioria já saem no papel reciclado. Muito pouco usamos o papel clorado. Então, existe uma filosofia já de aproveitar, de imprimir o menos possível, de aproveitar e reaproveitar materiais. Já nesse sentido, não imprimimos mais o relatório para deixar na mesa do diretor. Ele está disponível, tem uma área dentro do servidor onde são depositados os arquivos, os relatórios, e eles consultam lá. Apenas mandamos um *e-mail* comunicando que está disponível.

Eu: Normalmente, que tipo de informações é só para ter uma noção geral: é custos, é financeiro.... que tem nesses relatórios que eles acessam?

Ele: São muito variadas. Muitos relatórios não chegamos a gerar, não existe uma necessidade de gerar. Nós temos alguns que fazemos, que consolidamos em planilhas de *Excel*. Até para fazer um acompanhamento, para facilitar a realização orçamentária dos valores. Mas a maioria dos relatórios estão disponíveis no próprio sistema, como a posição de vendas. Emitimos o relatório de vendas. Aí, podemos ir abrindo lá, venda por filial; a venda por vendedor; a venda por dia. Aí, por tipo de produto. Então, existem vários níveis que podemos ir viajando dentro daquele relatório. Ele gera um relatório e a partir daí vai abrindo ele. “Ah, eu quero por vendas.” Então escolhe é por vendedor, pega por vendedor. Quer por filial, escolhe uma filial. “Ah, mas agora por filial eu quero por vendedor.” Aí pega. Então, por período do mês, como o primeiro decêndio, segundo decêndio, terceiro decêndio. Então, o próprio usuário vai gerar o relatório, assim como a necessidade dele o exigir. Depende do número, da informação de que precisa, ele vai customizando. Aí, não precisa customizar, ele já vai gerando o

relatório. O sistema permite fazer isso. A mesma coisa acontece em Clientes. Podem tirar clientes gerais, os vencidos. Tem uma série de relatórios que ele pode fazer, e não é cada vez é um relatório diferente. Não, ele gera um relatório e aí vai abrindo da forma que precisa. Como é que eu quero o meu relatório? Eu quero saber é, o meu Contas a receber daquela filial referente às vendas de tal período. Então gera naquele formato. Ele gera um relatório em tela, ele olha em tela e, se quiser imprimir, tem a opção de imprimir, ou se ele quiser gravar para depois, ele grava. É uma opção dele. A filosofia é imprimir o menos possível.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui e a influência que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: Até ontem tivemos a reunião do Comitê da área Varejo, e uma das coisas assim que é, a venda. Podemos mexer a venda com uma promoção. Mas ela tem um limite máximo e tem um valor mínimo. Então, o que dá o resultado no nosso negócio não é o volume de venda, e sim controle da despesa. A despesa tem que estar equilibrada com o volume de vendas. Temos a receita e temos um custo fixo, certo? E temos o custo variável. Então, o que precisamos ver é se essas despesas, esses custos, fixo e variável, se estão coerentes com o volume de vendas. Por exemplo: uma loja que tem uma venda em que o lucro bruto não cobre seu custo, se torna inviável. Mesmo no período de venda baixa, ela tem que ficar, na pior das hipóteses, zero a zero. Em relação a seu custo! Ela pode não contribuir, por exemplo, numa determinada época do ano, por que nós temos lojas assim, como Boqueirão do Leão, Progresso! São lojas que vivem do fumo, da colheita do fumo. Então, elas têm épocas do ano em que a receita cai bastante. Mas, mesmo naquele período que ela cai bastante, ela tem que ficar no zero, no máximo, na pior das hipóteses, zero a zero. Como a comissão, aluguel, luz, água, telefone, os custos da loja. Ela pode, naquele período, não contribuir para pagar o custo administrativo, o custo comum, que é o de *marketing*, da administração, mas tem que cobrir o custo dela.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles a afetam em sua gestão? Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referentes aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como estas a influenciam?

R.: Essa é uma pergunta bem... Os pontos negativos. Pelo fato de ser Cooperativa, ela tem um ambiente político que, às vezes, não é... Ela tem um quadro social e, às vezes, tem uma localidade lá que quer um negócio, mas um negócio lá não é viável economicamente. Mas, mesmo assim, por uma questão política. Um escritório regional, por exemplo. Se fosse uma concessionária, ela não colocaria um escritório numa região, ela ia analisar economicamente. Aquele número de consumidores contempla um escritório? Se não contempla, ela não põe. Se for inviável, ela mantém o 0800 e deu. Pelo fato de ser uma Cooperativa, tem aquela pressão política para colocar um escritório lá. Então, esse é o aspecto negativo, de ser Cooperativa. A questão política, hoje a questão dos sistemas, pelo fato de termos vários negócios e termos sistemas distintos para cada um deles. Então, nós temos alguns problemas de integração de dados. Às vezes, a informação demora um pouco. É, demora um pouco até ser preparada para ser utilizada como elemento de ferramenta de tomada de decisão. Então, esse é um aspecto negativo. O que mais? Como estamos implantando a cultura orçamentária, essa cultura não foi assimilada por toda a empresa ainda. Então, ainda temos a questão de desenvolver atividade pensando no resultado que ela vai dar. Isso não é uma coisa que se fala na empresa como um todo. Ainda não chegou a todos os níveis hierárquicos da empresa. Então, esse é um aspecto negativo ainda.

Positivos? A imagem que a empresa tem hoje, nos mercados em que atua é, até pode ver em vários prêmios que já obtivemos, como as 150 melhores empresas para se trabalhar; 50 melhores para a mulher trabalhar; os prêmios da ABRH; da revista *Amanhã* e de outros órgãos, o Prêmio de Qualidade, conseguimos o troféu ouro do prêmio da Qualidade. Então esses são alguns, a imagem, por exemplo, a marca em si é forte aqui na Região onde a Cooperativa atua. O aspecto negativo é que nesses mercados novos em que estamos entrando agora, como Carazinho, Soledade, Passo Fundo, a "Cooperativa x" não é conhecida. Ela é mais conhecida aqui no Vale do Taquari, na Serra, e Taquari do Rio Pardo. Fora disso, a marca "Cooperativa x" não é tão forte. Então, aqui ela é um aspecto positivo, mas fora desses mercados deixa a desejar. E aspecto negativo também é que,

como estamos expandindo para outros mercados, a questão da mídia fica prejudicada. Por exemplo, Soledade, Carazinho e Passo Fundo não têm a cobertura da RBS Santa Cruz, nem a de Caxias. Então, é muito caro, por exemplo, para fazer a mídia só para aqueles três pontos comerciais. Então, é um aspecto negativo. A questão sindical, que a “Cooperativa x” agora vai ter que separar as atividades. Então, a área comercial principalmente, vai ter que se filiar aos sindicatos de cada município e de cada região. Essa questão sindical é uma das coisas bastante confusas para nós, porque tínhamos um sindicato único. Estamos migrando para esse novo cenário, que é bastante problemático. Essa questão de separação também, que hoje toma nosso tempo. O processo de desmembramento das atividades. A ANEEL exige uma empresa limpa, ou seja, que não tenha a interferência de nenhuma outra atividade, nenhum outro negócio, só a distribuição de energia. Nós temos distribuição, nós temos geração, se bem que a geração está dentro dos negócios da distribuição, mas, no novo escopo da empresa, no novo cenário, vamos segregar, vai ser uma quarta atividade: a geração de energia. Então, vai ser: distribuição separada; e uma outra empresa que vai ter, então, a geração, o varejo e o provedor de internet. Além de uma fábrica de postes, assim pequena ainda. Vão ficar duas Cooperativas. A nova Cooperativa já foi criada, só que não operou ainda porque estamos aguardando a anuência da Aneel quanto a esse escopo de separação que queremos fazer, porque ela exigiu inicialmente que separássemos as atividades atípicas. Só que, pelo tamanho de nossas atividades atípicas, isso se torna inviável. O custo é muito alto. Então, nós optamos por separar o negócio de distribuição. Temos 53 lojas. Então, fecha 53 e reabre, o custo desse processo é muito alto. Então, nós optamos por separar o negócio de distribuição. Só que, em função disso, estamos agora aguardando o posicionamento: pode fazer. Ela nos autorizou a fazer, só não temos isso no papel, por escrito. Então, estamos aguardando, porque a Aneel trabalha sempre em cima de legislação, de Resolução. Não é nada assim no ofício. Tem que ter uma Resolução. Tem que ter uma Lei que autoriza a empresa a fazer isso. Então, isso é um momento negativo hoje. Mas, até o final de junho ou julho, devemos estar ok já.

Bom às externas, as ameaças, por exemplo, é a questão do caso do provedor. Hoje a Brasil Telecom está entrando forte com a ADSL. Nosso sistema de provedor funciona via rádio. Então, essa é uma das ameaças. Outra ameaça é a questão do varejo que, hoje, os grandes grupos estão vindo para cá e estão com promoções com as quais, algumas delas, não conseguimos acompanhar ou, então, acompanhamos, mas sem ter um retorno significativo. E no negócio de energia, a nova ameaça é esse novo cenário, esse novo negócio. Vamos trabalhar num ambiente regulado. Então, não sabemos ao certo como vamos sobreviver dentro desse negócio, dentro desse mercado novo, regulado, e sem poder fazer os investimentos que achamos necessários. Só vamos fazer os investimentos que a Aneel autorizar. Então, essas são as principais ameaças. E oportunidades, é que esse novo cenário vai nos dar um mercado garantido. Então, é um tipo de oligopólio. Vamos ser a única empresa a atuar numa área definida. Esse é um mercado cativo. É uma oportunidade. É um fato novo, uma coisa boa, um fator positivo. E, no caso do provedor, hoje nós não conseguimos atender novos pontos que temos para instalar, tamanha é a demanda para instalação de novas unidades. Mas, fica sempre aquele medo: como vai ficar depois que a Brasil Telecom também atender aquela Região? Hoje, atendemos várias regiões que não são atendidas, não são cobertas pela Brasil Telecom. Então, não sabemos como vai ficar isso. Por um lado a Brasil Telecom é uma ameaça, e por outro esses novos mercados são as oportunidades que nós temos pela frente. E o varejo, as oportunidades mais dependem de nós. Assim, do nosso desempenho, da qualidade do nosso atendimento, de nossa agilidade. A oportunidade está no fato de nós ainda sermos pequenos. Nós temos certa agilidade em relação às empresas maiores. Quanto maior a empresa, ela tem um giro mais lento, e esse é um facilitador que nós temos. Temos entrega própria, assistência técnica própria. Essas são as nossas oportunidades. A imagem da marca, a marca forte dentro do nosso mercado, onde nós já somos conhecidos, são as oportunidades que nós temos.

1-B) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R.: Bom, aí eu já não tenho muito para te falar sobre isso, não, viu? Essa resposta eu vou ficar te devendo.

1-C) Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas importantes e muito importantes? Comente.

R.: Sim. Isso sim. Isso a empresa faz. Fazemos um acompanhamento, por exemplo, de nossos principais concorrentes. Dentro de nossa área de atuação, no caso do provedor, sabemos quais são, quantas unidades a Brasil Telecom tem, e quanto isso representa do mercado. Então, temos esse acompanhamento, a evolução do crescimento dela e o nosso. No caso do varejo, nós também

sabemos quanto representa nossa venda dentro do mercado em que atuamos. Como está nosso preço, em relação ao preço da concorrência. Fazemos esse choque periodicamente. Fazemos a consulta ao cliente; pesquisa de mercado para saber como o cliente está vendo a “Cooperativa x” em relação às demais redes de varejo, por que ela opta pela “Cooperativa x”. No caso da energia, temos o acompanhamento do desempenho da AES Sul. Vemos lá quanto, como estão os indicadores das concessionárias que são concorrentes nossos, no caso a AES SUL e RGE. São os concorrentes, porque se situam em áreas limítrofes. Então, o consumidor sempre faz um comparativo; ele vê lá quanto ele está pagando, como é que está a luz dele em comparação com o vizinho do outro lado da rua, que tem da concessionária. Então, sempre procuramos avaliar como está a satisfação dos dois, e os níveis de qualidade e o tempo médio de atendimento; são indicadores do setor para avaliar a qualidade de energia, e o atendimento do cliente. Então, esse acompanhamento é feito.

1-D) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: Não. Diretamente não. Na verdade, esses fatores mais é o pessoal de ponta, que está na ponta de um negócio. No caso do pessoal do varejo, do pessoal do provedor, do pessoal da área de energia. Apenas atuamos ali como um provedor de informação. E, é lógico, não é só provedor de informação. Também entramos com a análise do desempenho do negócio em si. Mas, no fator crítico assim, diretamente não.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: Bom, na verdade, sempre quando vamos desenvolver nosso trabalho, precisamos saber o que a empresa quer fazer para a frente. Até para já irmos nos preparando para aquilo lá. Então, a importância de acompanhar o Planejamento Estratégico, de participar na elaboração, é ter essa visão futura que o Conselho de Administração define para a direção, e a direção, conseqüentemente, repassa para as gerências. Então, para nós é importante saber, até para podermos definir o que é prioridade dentro de nossa atividade, a que devemos dar mais ou menos prioridade dentro de nosso dia-a-dia. Acho que é isso aí.

Eu: Tem uma área de Controladoria aqui ou não?

Ele: Não. Aqui a Controladoria é dividida. Nós temos o setor de Auditoria, tem o diretor Financeiro e tem de Contabilidade. A Controladoria é exercida, é coordenada pela diretoria Financeira, e é exercida pelo setor de Auditoria interna e Contabilidade. O operacional, enfim. Não tem um setor, hoje, uma pessoa específica para a Controladoria. Não temos a figura do *controller*.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: O acompanhamento da realização das estratégias? É basicamente em cima do orçamento. É que o orçamento é realizado em cima do Planejamento Estratégico. E a realização disso, o acompanhamento disso é feito com base na realização orçamentária. Essa é uma cultura nova que a empresa está botando já faz uns cinco anos, mas ela não está assim bem, bem espraiada, dentro da empresa. Mas ele é feito dessa forma. É com base no acompanhamento daquilo que é orçado ou compatível com o realizável.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?

R.: Quem define as informações é o próprio gestor. Ele só diz: “preciso disso e aí”, com base nisso fornecemos, damos a informação para ele.

Eu: Esse controle orçamentário quem faz, é no caso, você, o contador?

Ele: Sim. É a diretoria financeira que faz. Acompanhamos.

Eu: Daí, vocês fornecem que tipo de informações para eles?

Ele: Nós geramos a base de dados. E a base de dados é importada dentro do orçamento, que já vai alimentar o sistema de orçamento. Mas isso é feito em planilha ainda, não está informatizado. Então, geramos isso, geramos um arquivo, um arquivo texto e importamos aquela base de dados para dentro da planilha, e ela já faz numa planilha específica.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: Fazemos aquela análise histórica e fazemos uma prospecção futura. A partir dali definimos os valores a serem alcançados, o valor meta para o período seguinte.

3-C) Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Chamamos o responsável pelo setor e questionamos sobre o que houve, por que. Normalmente, quando um setor vai estourar o orçamento, ele já sabe ao longo do mês, mas aí temos uma compensação. E fazemos a análise da variação que houve para cima, ela é normal ou ela é um fato isolado? Se for um fato isolado, o orçamento não é fixo, temos que ter certa flexibilidade. Então, é sempre feita a análise se aquela variação é esporádica ou se é sistemática, e fazemos a adequação do orçamento para contemplar aquele novo cenário.

3-D) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: Cada atividade tem indicadores específicos. Nós temos o volume de compras; limites de estoque; volumes de estoque; o consumo por média; por unidade consumidora; o índice de perdas. Mas são indicadores específicos, dependendo de cada atividade. Mas o grande indicador é o orçamento, que não é único e exclusivamente. Tem indicadores menores que são usados concomitantemente ao orçamento, paralelos ao orçamento.

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é o papel da Contabilidade neste processo?

R.: Participamos primeiro com a preparação, avaliando, por exemplo, quais são as informações necessárias, em conjunto com o gestor. Vemos o que ele precisa, o que podemos proporcionar, que informação adicional podemos dar para ele; o que é factível; o que é legal; o que não é legal. Basicamente isso aí. Na montagem do esqueleto.

5) Que tipos de informação são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: É que hoje, como o sistema tem um bom nível de integração, se precisamos de uma informação, se já temos um relatório geramos, porque todo mundo tem acesso ao sistema. Os gerentes têm permissões. Lógico que aqueles relatórios confidenciais não são abertos, mas, na grande maioria, os relatórios de sistemas temos disponível. Então, quando nós precisamos de alguma informação que não temos, fazemos uma reunião, montamos um projeto - como eu tinha te falado - e produzimos aquele relatório, aquela informação de que precisamos.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: O que a Cooperativa espera da Contabilidade? Pagar menos imposto possível e ter a informação disponível, dentro de um prazo adequado. Basicamente isso.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa?

R.: Hoje, o diretor não espera, por exemplo, a Contabilidade chegar e entregar; ele vai ao sistema e olha se está lá. Então, lógico que tem algumas informações, assim, que eles perguntam se já terminamos. Já, então, me passa um *e-mail* ou me pede. Algumas informações temos disponíveis, mas que o diretor não usa sistematicamente. Então ele quer um relatório específico.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: Não. Na estratégica não. Hoje a "Cooperativa x" trabalha muito forte com o associado para saber quais são as necessidades ou quais são as solicitações que ele tem para a Cooperativa. Porque, como a "Cooperativa x" tem um número de sócios muito grande e é difícil ficar atrás individualmente dos sócios, por isso pegamos o quadro social e dividimos em núcleos. O quadro social da "Cooperativa x" é todo dividido em núcleos, que chamamos de nucleação. Em cada localidade, em cada região tem sempre um líder, que tem um contato mais direto com o associado daquela região.

Ele, através de reuniões bimestrais, vem para a Cooperativa, ou a Cooperativa vai até ele. As reuniões são regionalizadas, até para o “cara” não ter que vir aqui, como são mais de 200 líderes de núcleo. Então, tem o líder e tem o substituto, o suplente. Quando um não pode vir, vem o suplente ou vêm os dois. Mas existe a troca de informação com o líder do núcleo, que tem a informação da localidade com a Cooperativa. Quando as reuniões são regionalizadas, vai uma equipe da Cooperativa para a localidade, para ouvir os líderes, para ver se tem alguma reclamação ou alguma melhoria ou alguma solicitação. E, anualmente tem a prestação de contas, na Assembléia que fazemos, mas antes da Assembléia também fazemos mini Assembléias com os líderes e as pessoas que queiram participar. Até o presidente sempre fala isso, nas Assembléias, que, hoje, qualquer associado quando quer falar com ele basta ligar para a Cooperativa e pedir para falar com o presidente. Ou pode ligar na casa do presidente, que é só consultar no guia. Em seguida, ele faz isso. É um diferencial que, hoje, nós temos em relação à concessionária. Hoje, um consumidor da concessionária, o máximo que consegue é falar com um 0800. Jamais ele consegue falar com o associado. Seguidamente o presidente recebe um grupo de associados, não vou dizer para pedir, para a Cooperativa fazer, construir rede nova, ou para ligar um consumidor que não tem condições de pagar a conta de luz ou para reforçar uma rede, coisas do tipo. Ou, então, pedir uma ajuda para uma localidade ou para uma comunidade. Seguidamente têm associados aqui. Esse relacionamento - Cooperativa com associados - é, apesar de a Cooperativa ser grande, não vou dizer que seja intenso, mas é sistemático. Nós temos um departamento dentro da Cooperativa que só faz esse acompanhamento do quadro social. Temos um programa de rádio diário, dentro da área de atuação, várias rádios, temos o jornal choque que circula, temos a conta de luz que entregamos na localidade onde o associado mora. A EF, na zona rural dela, ela, como o correio não consegue atender em todas as localidades, ela tem dificuldades de fazer com que a conta chegue a casa deles. Nós já temos o leiturista. O leiturista já é conhecido da região, ele é da localidade. Então, traz e leva informação. Esse relacionamento é bem mais na região na área rural, porque no perímetro urbano não. Aí o consumidor urbano não interage com a Cooperativa assim como o produtor rural interage, porque ele depende da energia. Ele tem o motor, ele tem o quebrador de milho, ele tem a bomba d’água. Por isso tem um relacionamento maior do que o consumidor residencial. Até houve um fato que foi ressaltado na pesquisa junto ao quadro social sobre a preocupação que a Cooperativa tem com o quadro social. Inclusive a Cooperativa ajuda, em caso de falecimento do sócio, paga um auxílio funeral. A Cooperativa entra com 50% do valor. Para cada associado é pago um seguro. Hoje, o seguro é R\$ 4,30. R\$ 2,00 o associado paga na conta da luz e R\$ 2,30 a Cooperativa paga. Então, em casos de óbitos do associado ou do cônjuge, ele recebe um auxílio pecúlio de R\$ 2.000,00 em caso de morte natural ou R\$ 4.000,00 em caso de morte acidental. Pode não ser nada, mas o associado valoriza muito isso, e valoriza mais quando usufrui. E vem se manifestar. Nós temos vários casos assim de associados que vieram para a Assembléia e manifestaram sua satisfação de ter um valor, de ter esse auxílio, no óbito de um familiar.

Eu: Então, as decisões são tomadas pela diretoria executiva aqui? Só para entender.

Ele: É sempre uma decisão colegiada. Não existe a decisão do diretor. Lógico, o diretor, o voto de minerva é do diretor, mas é feito um Comitê. Nós temos o Comitê Administrativo, tem o Comitê da área de Energia, o Comitê da área Comercial, o Comitê do Provedor. No do provedor da área comercial, não é só o pessoal da área comercial que participa: participa alguém do pessoal da Contabilidade, do Financeiro, da direção, da Cooperativa como um todo, e os diretores da área comercial e alguns gerentes. Então, existe sempre uma decisão colegiada.

Eu: E o Conselho de Administração participa?

Ele: O Conselho de Administração? Não. Na verdade, ele funciona assim: Conselho de Administração está aqui. Dentro, está o presidente que faz parte do Conselho de Administração. Aí tem a diretoria que fazem, cada uma tem seus comitês, onde participam pessoas de diversas áreas, sempre. Então, o Conselho de Administração está presente na palavra do presidente, quando ele participa. Entendeu? Só os diretores mais alguns gerentes, 3 ou 4 gerentes, participam do Comitê Administrativo. Sempre é, mas normalmente a decisão é colegiada. Lógico, não aquela decisão de contratar ou não contratar um financiamento, por exemplo. Digo, assim, de decisão estratégica.

Eu: Nas Assembléias, que tipos de relatórios são explanados, mostrado para os associados?

Ele: Entregamos para o associado um relatório. E nele tem um histórico do que a Cooperativa fez ao longo do ano, os principais investimentos, a questão das vendas, as vendas por região, por negócio, além do Balanço Patrimonial e as demais peças contábeis. É elaborado um relatório bem aberto, com o que a Cooperativa fez ao longo do ano, quanto ela gastou, os pecúlios; quantos pecúlios foram pagos de sócios, não-sócios, de morte natural, de morte acidental; postes instalados, unidades consumidoras instaladas, novos pontos de provedor; as lojas novas, o volume de vendas, as vendas para sócios, para não-sócios. Mas essa informação que é apresentada na Assembléia, ao longo do

ano, é passada para os núcleos também. Quando é feita uma reunião com os líderes de núcleos, normalmente vai a informação a partir da reunião anterior. Ele acompanha a Cooperativa não só na Assembléia. A Assembléia, na realidade, é uma cerimônia anual onde tem um fechamento de ano, mas o acompanhamento mesmo é nas reuniões com os líderes.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é feita juntamente com o responsável pela TI?

R.: Ele participa. Participa. Ele é assim, como eu participo, o gerente da TI participa, o do RH participa, o departamento Social participa, o Financeiro participa.

Entrevistado 4

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R.: Tem uma área de TI, mas o que eu vejo da área de TI aqui dentro da “Cooperativa x” é que ela é mais voltada à manutenção das máquinas, não ao desenvolvimento de sistemas, porque é feito fora. Então, alguma coisa é solicitada, mas eles só repassam para as pessoas, para área externa, que no caso, é a Sil Informática, de Caxias, que desenvolve. Então, tudo é direcionado à área externa. Quando eles desenvolvem, tem uma pessoa da área de TI que vê se realmente ficou ok o que foi solicitado - o que deu de resultado. Normalmente não é. Aí retorna de novo e assim por diante.

Eu: Eles desenvolvem todos os programas, então, para as empresas?

Ela: Isso. É terceirizado. É uma empresa de *software* que faz o sistema para nós e uma parte é desenvolvida interna. Na realidade, a “Cooperativa x”, como é bastante segmentada - tem laticínios, frigorífico, fábrica de rações, setor industrial, farmácia, supermercado, mercado agropecuário -, não tem um sistema que atende tudo, por exemplo, frente de caixa, que é onde tem o supermercado, os mercados agropecuários e farmácia não têm normalmente o sistema de ERP não tem essa. Nós já consultamos Datasul, Nicrosiga, SAP, e eles não têm o frente de caixa. Então, tudo é um sistema à parte e que depois faz a integração com o nosso sistema. Por isso também dessa dificuldade de, por exemplo, tem o que é desenvolvido internamente, é do leite, o sistema do leite. Como ele é muito particular da “Cooperativa x” e as empresas não tinham, foi desenvolvido internamente. É o que se chama SIGLA. Aí, é desenvolvido dentro da “Cooperativa x”.

Eu: Possui uma área de TI?

Ela: Sim. Tem um departamento.

Eu: Quem é o responsável?

Ela: Tem o gerente da área de TI e tem mais cinco pessoas. Mas, posso dizer minha opinião particular? O gerente, na realidade, não tem o conhecimento que deveria ter. Por isso, nosso sistema é falho, porque ele vem de uma atividade e não tem especialização, não se profissionalizou para a área de TI.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Nós precisamos muito da área de TI, porque, como é muito movimento, e às vezes, por exemplo, tem uma diferença e não conseguimos localizar onde está, tem essa pessoa, que eu acho que é a Cleusa, que fez Sistema de Informação. Como ela tem conhecimento anterior amplo, eu acho, ela consegue, por outros métodos, através de comandos, visualizar onde está o problema. Eu acho que isso facilita bastante o trabalho da Contabilidade. Mas, não que a TI tenha uma ligação com a Contabilidade, não.

Eu: Quando precisa de um relatório...

Ela: Tem o sistema. Só no sistema.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo? A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: Olha. Eu acho que assim. A “Cooperativa x”, como cresceu muito nos últimos anos, eu tinha uma visão completamente diferente da empresa, estou há pouco tempo, comparando com as outras pessoas. Acho que a “Cooperativa x” cresceu muito e o pessoal do suporte, o pessoal do ERP não cresceu na mesma velocidade da “Cooperativa x”. Então, eu acho que tem uma defasagem muito grande das necessidades da “Cooperativa x”. Por isso que até a “Cooperativa x” está buscando um novo parceiro. Só que não tem mais volta. Tem que ser feito isso. Por que até, qual é o medo? Esse

peçoal do ERP que nos fornecem, eles tem uma estrutura muito pequena. Eles não se profissionalizaram. Eles não têm pessoas qualificadas.

Eu: Você diz a empresa que presta serviço?

Ela: A empresa. Eu entrei no final de agosto de 2005 e percebi nitidamente. Nossa! Quanto processo falho! Quanta dificuldade! Coisas que estão na legislação há muito tempo e não estavam adequadas. Então, coisas que eu pedi lá em setembro de 2005, eles foram fazer em 2007. É bastante demorado e não temos a segurança no que é feito. E a legislação está cada vez mais complexa, cada vez mais exigente. Agora, por exemplo, a escrituração fiscal digital, a escrituração contábil digital, nota fiscal eletrônica. A Contabilidade, nós temos que nos adequar com o novo, com a legislação de dezembro. Então, há uma série de coisas que precisam ser melhoradas, e cheguei a uma conclusão: não é o momento de trocar um fornecedor, porque, para trocar um sistema da “Cooperativa x”, vai demorar mais ou menos um ano e meio para desenvolver ele. Para trocar de parceiro e essas obrigações todas que surgiram de uma hora para outra, vamos dizer. De uma hora para outra, não! Tem coisas que, por exemplo, a escrituração contábil digital - a legislação foi em novembro para começar, a “Cooperativa x” já está obrigada agora, desde janeiro desse ano. É, mas nosso sistema não está preparado para isso. Então, para nós contratarmos um novo fornecedor agora, temos que fazer todo esse trabalho com o fornecedor atual para depois começar. Que não vai ter tempo hábil para desenvolver tanto com o atual, porque nós já precisamos ter isso.

Eu: Vão trabalhar com os dois, por enquanto?

Ela: Não. Até foi uma decisão hoje de manhã de por enquanto nós refazermos, revermos os processos internos que têm bastantes falhas porque a empresa é muito grande, muito segmentada. Então, temos que rever todos os processos internos para depois ter realmente assim: Bom, é isso que nós queremos? É isso o nosso processo. Então, vamos procurar um parceiro que nos forneça tudo o que a “Cooperativa x” precisa. Por exemplo, hoje, nós não temos o orçamento, não tem um fluxo de caixa, até porque sistema não está *on-line*. Está *on-line* aqui em Carlos Barbosa. Todas as filiais daqui, todas as unidades daqui estão *on-line*. Mas todos os centros de distribuição das outras cidades não - é tudo por replicação de dados. Então, não temos essas informações em tempo real. Há muita dificuldade quanto a isso.

Eu: Mas, aqui internamente, só para entender melhor, como é detectado, que vocês fizeram uma reunião, quem é que participa neste processo? Ah! Eu preciso de um sistema novo ou melhorar alguma coisa. Quem participa?

Ela: Sim. A TI hoje de manhã participou. Normalmente, os usuários já sentem alguma necessidade, então eles colocam. Mas, até pelo fato, acho de ser terceirizado, é tudo muito demorado. Não sei se todas as empresas são assim, mas é tudo muito demorado. Eu acho que assim, como é que vou dizer, não que eu esteja revolucionando, mas muita coisa, como eu tinha experiência de outra empresa, no caso, eu vejo que pode ser totalmente diferente do que é feito aqui. Então, eu é que estou mais promovendo, no caso, essa troca de sistema, para o sistema estar *on-line*, porque eu vejo a dificuldade que a Contabilidade tem de juntar as informações. Por exemplo, o resultado da “Cooperativa x” ficou pronto hoje. Hoje, é dia 17. Impossível para uma empresa ter o resultado na metade do outro mês. Não tem, não tem lógica.

Eu: Vocês têm um sistema que eles desenvolveram? É um ERP que abriga contas a pagar, contas a receber...só que ele não é *on-line*.

Ela: Isso. Sim. Tudo. Isso. É por replicação de dados.

Eu: E replicação o que é? Integração, eles integram...

Ela: É de noite. De noite é programado, então vêm os dados, aí tem a troca de dados durante a noite. Então, assim, as mudanças que ocorreram aqui vão para filial e o que eles fizeram no decorrer do dia vem para cá. Mas aí existem falhas. Nem sempre funciona. Ou caiu o link. Então, tem várias variáveis que, às vezes, não acontecem. Às vezes estamos no fechamento de mês, e uma informação de que precisamos não veio. Aí, só no outro dia que isso acontece, e tudo acaba demorando.

Eu: Na verdade, o sistema, ele acaba sendo uma barreira.

Ela: Isso. É.

Eu: Então, na realidade, aqui eu tinha aquela questão que a necessidade de uso ou aquisição de novas tecnologias não é influenciada pela estratégia, né? Na realidade, vocês estão adaptando?

Ela: Isso. E uma coisa que até, nós temos o Planejamento Estratégico, mas ele não está sendo mensurado, ele não está sendo medido. Então, vamos supor, tem as metas, tem o Planejamento Estratégico, ele existe, mas nós estamos com dificuldade de medir: bom, o rumo é esse, ele não está adequado. O que nós vamos... então, é demorado. Por exemplo, em dezembro a “Cooperativa x” adquiriu uma unidade em certo local. O investimento foi grande, mas não estava no planejamento. O planejamento nós fizemos em novembro. E foi uma coisa de oportunidade, então o negócio foi feito.

Então, não tem orçamento, não tem o fluxo de caixa que, com certeza, ficou prejudicado, porque a “Cooperativa x” sempre trabalhou com folga de caixa. A situação financeira da empresa sempre foi muito boa, sempre. Pelo menos desde os últimos anos que eu estou aqui, que estou acompanhando sempre teve assim folga de caixa. As pessoas não se importam de supor ter que regular o estoque, por exemplo. É mais fácil se trabalhar com estoque folgado. Então, agora estamos vendo essa necessidade, porque, como esse investimento foi grande e é uma coisa a longo prazo - porque como é integração de suínos, então ele leva um tempo - temos que, por exemplo, ele leva 120 dias para ficar pronto. Então, todo esse investimento antes, o custo antes, tem que ser absorvido. Essa é dificuldade da estratégia não estar ligada com o sistema.

2) Em sua opinião, qual é o principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: Ele teria que participar ativamente, porque acho que ele teria que estar sabendo o que a empresa pretende, quais são os planos da empresa, porque ele tem que se preparar com *software*, com máquina, com processamento. Ele tem que estar totalmente ligado, saber o que a empresa pretende. Um exemplo: foi aberta uma filial, tinha uma filial em Piguaçu, aí foi aberto em São José, por conveniência. Aí, lá em São José, não tinha um link, o sistema não estava preparado lá. Eu acho que tem que estar junto. Por isso, eu acho que a parte de TI ela tem que estar assim tão por dentro das coisas de toda a empresa quanto qualquer outro setor, quanto o Financeiro, quanto a Contabilidade. Ela tem que estar alinhado aos processos, tem que estar sabendo o que está acontecendo nas unidades, no setor.

Eu: Na realidade, ele deveria participar na definição das estratégias.

Ela: Isso. É. Mas não é o caso daqui.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico do negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, Por quê?)

R: Eu até acredito que esteja, mas só que deficiente. Acho que tem coisas que daria para aproveitar muito mais, usar as informações contábeis para a estratégia. Ele não é assim, acho que não é eficaz. Ele poderia ser muito mais aproveitado.

Eu: Mais amplo?

Ela: Mais amplo. Com mais abertura, na realidade, o que precisaria seria uma área de Controladoria, que não tem. Como a empresa é muito segmentada e até assim, além de ser segmentada, ela bastante granulada, são bastantes clientes, pequenos clientes. Então, é uma enormidade de informações, mas isso é do próprio segmentado, acho que não tem como ser. Por exemplo, o cupom. Vamos supor o supermercado, quantos mil cupons têm. Então, são muitas informações e isso demanda um tempo muito grande e toda essa questão de Cooperativa de separar o que é ato de associado e de terceiros também é outro agravante, que dificulta. Mas, estamos nos detendo mais nas obrigações do que no próprio, o que seria o papel da Contabilidade, de fornecer as informações gerenciais adequadas ou, não diria nem isso, no caso, nem adequadas, mas que sejam realmente de vital importância para o planejamento, para o controle da estratégia. Até o Alexandre, hoje de manhã, acho que ele está pensando um pouco diferente, que é o que foi definido hoje de manhã. A intenção da empresa é segmentar, é reestruturar, fazer uma reestruturação dos departamentos, por exemplo, assim, a Contabilidade. Que tenha uma pessoa responsável pela área do varejo, pela área da indústria, sabe hoje todo mundo cuida de tudo. Segmentar, para aliviar até um pouco o trabalho de todos e com isso, também, um setor de Controladoria, para que vá revendo processos, antes de pegar. Porque não adianta colocar o melhor sistema, não adianta coloca um SAP, um sei lá o que for, se os processos estão falhos. Até o que foi definido hoje de manhã que, no caso, o gerente de TI iria ver um BI para desafogar. Mas, só que eu também penso que não adianta ter um BI se a estrutura não está legal. Aí vamos montar relatórios também que não são. Mas, a intenção seria adquirir um BI para que os relatórios fossem gerados nele para desafogar um pouco o sistema hoje que está pesado, para aí colocar um sistema *on-line* para as filiais, principalmente, pelo menos os centros de distribuição e algumas filiais maiores.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui, e a

influência que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: Essa monitoração que está deficiente. Mas, quando tem o Planejamento Estratégico são visualizados os pontos fortes, os pontos fracos, inclusive até por influência minha, nós fizemos, separando daí a indústria, varejo e suporte, que chamamos aqui Administração, e temos o setor de Manutenção, é que dá suporte para todos os outros. Então, nós temos separado isso aí, e acho que, assim, o ponto forte é mais trabalho, é a qualidade dos produtos e até a inovação, porque até esse ano também a “Cooperativa x” inovou, colocou um queijo. Então, é um diferencial, porque está tratando de saúde. Eu acho que é um diferencial da “Cooperativa x”, a qualidade dos produtos, é o maior ponto forte. Até no ano passado com essa situação ali do leite que ficou bastante abalado, mas a “Cooperativa x” - até lembro que nós estávamos num curso e o presidente ficou emocionado, porque ele sabe que a “Cooperativa x” sempre preservou pela qualidade. Então, eu acho que acima de tudo, a qualidade é o principal.

Eu: E negativos?

Ela: Negativo um dos fatores que foi colocado foi o Sistema de Informação, e outra coisa, a estrutura que tem que ser modificada, porque como a “Cooperativa x” cresceu muito e, por exemplo, o diretor x, no caso, que é o diretor Administrativo-Financeiro, mas está ligado ao Comercial também. Tem outro, o Marcos, que é o diretor Comercial e Industrial, mas é insuficiente, porque como são 30 e tantas filiais e são apenas dois diretores, então sobrecarrega muito. E por isso tem que haver uma reestruturação de toda a área.

Eu: As oportunidades referentes a concorrentes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes...

Ela: Olha. Fornecedores até está sendo estudado também, porque somos reféns da Tetra Pak, que fornece a famosa caixa. Esse é um ponto fraco e tem vários no caso que foram colocados. Tem uma série de coisas que foram levantadas, mas que estão sendo trabalhadas. Só que o caso da Tetra Pak não tem muito o que fazer. Parece que a Piá está vendo uma outra, ou até tem outra empresa que está fornecendo, mas a dificuldade da “Cooperativa x” é que ela tem máquinas que são próprias, que ela adquiriu da Tetra Pak, e outras máquinas que são locadas. Então, não temos como trocar, no caso um fornecedor, por exemplo, de embalagem com uma máquina que é deles. E ficamos muito reféns a isso. Esse é um ponto fraco que temos, e uma série de outros. Nossa granulação, granulidade de clientes, de formas de pagamento também. Aí temos carteira, é com cheque, é cartão de crédito, tem muitas formas de cobrança, e isso também gera um financeiro, uma dificuldade até para gerir as informações. Por exemplo, vamos fazer um prazo médio, por exemplo, de recebimento, é difícil porque a frente de caixa não dá um relatório, o cupom não tem essa. Até tem essa informação no cupom, mas ela não vem para dentro de nosso sistema. Então, também é um ponto fraco isso. E, ponto forte nós estamos investindo, tem a CCGL que ela está construindo uma indústria de leite em pó, em Cruz Alta, e a “Cooperativa x” faz parte desse investimento. Então, ela quer sair um pouco do leite, do UHT (Leite Longa vida - *Ultra High Temperature*), e passar para o leite em pó, que é mais rentável. Em termos de rentabilidade ele é bem melhor, e daí poderemos ir para o mercado externo. A questão do frigorífico também, que precisa ser ampliado, porque hoje nós não temos inscrição federal, então só podemos vender aqui no Rio Grande do Sul. A intenção é ampliá-lo para depois ter o “CIF”. Então, poderemos vender para outros Estados ou lá para o exterior. São essas coisas que estão no planejamento e, por isso, a informação disso tudo deve estar no orçamento, que é essencial para os investimentos maiores. E até porque agora que ela adquiriu essa unidade de produções de leitões, então vai. Antes, ela comprava tudo do mercado, que vem de Santa Catarina ou do mercado aqui. Então, tinha que buscar, no caso, a compra dos suínos, por exemplo. E agora como ela é própria, então ela já tem.

Eu: Quanto aos concorrentes, tem algum problema? Uma ameaça, o concorrente é uma ameaça ou não?

Ela: Olha. Eu não saberia dizer, mas acho que tem concorrência, e a dificuldade maior está na concorrência da matéria-prima, o leite. Porque como tem outras empresas que estão vindo se instalar aqui, Nestlé tem outras empresas que estão vindo se instalar aqui, é essa concorrência da matéria-prima. Isso é um fator, é um agravante, porque são linhas de leite, de coleta de leite, e vem a Parmalat ou a Nestlé e têm interesse num produtor, mas tirando aquele produtor, aquela linha, na verdade, não tem mais tanta, ela não se torna rentável. Porque temos um custo enorme para ir, para fazer aquela linha, e aquele maior produtor com a maior quantidade, na realidade, vem o concorrente e busca.

Eu: O produtor é o associado?

Ela: É o associado, mas o associado tem penalidade quando desvia produção, só que ele, às vezes por causa de centavos a mais, acaba desviando a produção. Essas empresas normalmente pagam

um mês um valor maior e depois voltam para o patamar da “Cooperativa x”. Então essa é a maior dificuldade.

Eu: Quanto à estratégia genérica, não sei, no geral, vocês tem vários segmentos, você acha que eles olham o custo, tem que sempre baixar o custo para poder concorrer no mercado ou eles olham mais para qualidade também? Então, é diferenciação, no caso.

Ela: Não. Qualidade. Com certeza. Até nos casos de problemas que teve do leite, tem leite que realmente o preço é menor do que o da “Cooperativa x”, mas surgiram todas aquelas situações, que foi visto, as fraudes que eram feitas. Então, eu acho que milagre não tem.

1-A) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R.: Uma das coisas que eu acho que a Cooperativa teria que ter e não tem, deve ter com certeza, tem um nome específico para isso, mas é simulação. Por exemplo, assim, simular resultados: se eu pagar o leite a tanto, se eu pagar o leite para o produtor a esse preço, quanto isso vai me gerar de resultado. É uma falha que a empresa tem porque, normalmente, como o preço do leite é definido no final do mês, se ela tivesse com o sistema bem “redondinho”, com todas as informações em tempo real, poderíamos fazer com bastante facilidade.

1-B) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: Olha. Eu acho que é fornecer as informações confiáveis em tempo real, que seria o ideal, mas que não está acontecendo.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: Acho que é essencial, porque pela Contabilidade tem toda a... Não adianta ver o faturamento aqui, o financeiro aqui. Acho que lá na Contabilidade se centralizam todas as informações, é uma central, na realidade, de informações que dá suporte para a estratégia, para o planejamento é essencial. E é feito uso disso. Só que tem muito mais coisas que poderiam ser fornecidas, além do que é fornecido hoje.

Eu: Na estratégia da Cooperativa, o contador, então, participa?

Ela: Participa. E eu fiz a minha monografia, o nome dela é gestão estratégica. Então, me ajudou bastante. E até quando comecei a participar, era o segundo ano que o pessoal estava fazendo Planejamento Estratégico. O Planejamento Estratégico é feito junto com o pessoal de Porto Alegre – Dalcom. Eles é que dão suporte, acompanham. Então, não é somente pelo pessoal da “Cooperativa x”. Tem que ter um mediador, na realidade. É bom ter um mediador.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: É falho. É falho porque, apesar de ter o planejamento, não existe um controle eficaz sobre isso. Tem poucos indicadores, porque não adianta só ter indicadores de faturamento, se ele atingiu a meta de faturamento, se ele atingiu a meta de rentabilidade. Teriam que ter outros indicadores, de produtividade, de uma série de outros indicadores.

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é o papel da Contabilidade neste processo?

R.: No Planejamento Estratégico, quando nos reunimos, antes é feito um trabalho com cada gerente para ver que ações serão feitas, no caso, para o próximo ano, e depois é marcado o dia do planejamento. É feito todo um planejamento antes, para depois, no dia, serem reunidos todos os gerentes, e a Contabilidade participa. Foi pelo menos essa a impressão que tive lá, porque consegui interagir com todos. Que, por sermos da Contabilidade, conseguimos acompanhar o trabalho do pessoal: quais são as dificuldades, o que pode ser melhorado. Então, eu acho que a Contabilidade é essencial. Ela interage, tem que interagir com os outros setores.

4-A) Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não esteja disponível, hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

R.: Ba! Ba! Toda aquela relação lá que tu me destes (risos). Toda aquela relação lá que tu destes. Tem uma série de coisas que faltam.

5) Que tipos de informação são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: Posso ser bem sincera. É acho que vou ser sincera demais, mas as informações são geradas, só que o pessoal não as utiliza, e eu acho que até por falta de conhecimento. Porque, por exemplo, na semana passada o gerente de vendas me pediu para comparar os centros de distribuições - isso ele recebe todos os meses. Então, pude ver que tem a ferramenta, mas ela não é utilizada. Tenho que, de todos os gerentes, dois se detêm nas informações, mas o restante não. Eu acho que eles recebem e não utilizam a ferramenta como poderiam utilizar.

Eu: Então, dá para dizer que é a cultura antiga da empresa?

Ela: É. Sim. Eu acho que é uma falha até. Na realidade, a “Cooperativa x” recebeu um choque porque, em termos de informação, até pelo motivo de o contador de antes estar aqui há quase 30 anos e não ter esse conhecimento amplo que a Contabilidade pode ter. Então, nada era utilizado da Contabilidade. E tinha aquele resultado e se tinha muitas dúvidas. Não existiam conciliações ou ele não sabia como conciliar. Olha. Eu tive uma dificuldade enorme quando entrei aqui. Contas que nunca... eles alegavam que não dava para ser conciliadas. Contas assim, valores relevantes. Imagina a conta do leite nunca tinha sido conciliada. O diretor financeiro é um que se utiliza muito do que conseguimos produzir de informação. Agora, tem gerentes que ainda não estão, mesmo explicando. Lá tem a informação do que foi vendido para o associado, do que foi vendido para terceiros, o percentual. Mas, sabe, parece que eles estão longe de traduzir isso, de usar como ferramenta de trabalho para eles. Então, eu acho que é de cultura, ou são pessoas que não tiveram... Eles são gerentes, mas são gerentes mais operacionais e não estratégicos. É essa a impressão; é a minha visão particular.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: Em primeiro lugar, precisa ter um setor de Controladoria, que não tem, para se dedicar a todos esses dados estratégicos de que ela precisa, e não somente o que temos hoje. Então, o papel da Contabilidade ou Controladoria, como é muito amplo o negócio, se nos detivermos só na Contabilidade, que é o que está acontecendo hoje, não vamos colaborar muito com a empresa. Isso eu acho que teria que ter um setor de Controladoria que poderia se deter nessas informações estratégicas, nesses indicadores estratégicos.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa? Quem participa na coleta, registro e síntese dos dados? Comente como ocorre o pedido da informação e sua entrega.

R.: Na realidade, o pedido é pouco. As informações são enviadas mensalmente, só mensalmente. E o pessoal não utiliza. Então, poderiam usar muito mais da Contabilidade, muito mais informações, mas, até por ficar muito no operacional, não são trabalhados os dados.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: No mês de fevereiro, normalmente é apresentado o resultado. Eles fazem assim, por regiões. É apresentado o resultado para todas as regiões, porque tem a Assembléia Geral, que é realizada aqui em Carlos Barbosa. Então, como são 3.000 associados, a participação, até talvez por terem uma pré-Assembléia, não é muito grande na Assembléia Geral. Mas eles fazem pré-Assembléias por regiões e só é apresentado o resultado do ano. Qual o planejamento para o próximo ano. É, isso é bastante detalhado: número de funcionários, número de associados, o volume de leite trabalhado. Ele é bem extenso no que é apresentado. O resultado financeiro, meta, isso é apresentado.

Eu: E eles participam na tomada de decisão estratégica ou é feito pela diretoria?

Ela: Não. Pela diretoria e pelo Conselho de Administração. Pelo Conselho de Administração. Eles tomam sempre a decisão em conjunto, sabe. Reúnem-se mensalmente.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?

R.: Sim. Ele participa, mas talvez pelo perfil. Eu vou dizer por mim, eu vou dizer o que eu acho. Que é pelo perfil dele. A pessoa teria que... a área de TI teria que se entrosar mais, em vez ele ficar se resguardando.

Eu: Ele participa, mas não age?

Ela: Isso. Ele participa, mas para mim é cômodo ficar aqui sem ninguém me questionar, sem ninguém interagir. Então, eu acho que tem uma falha.

Comentários: Só a única coisa que realmente a Contabilidade agora é mais, comparando há três anos, no decorrer desses três anos as pessoas vêem a Contabilidade de maneira totalmente diferente do que viam. Então, pelo fato realmente de participar, de ser mais participativa, acho que está faltando na área de TI. Uma vez o pessoal não via com “bons olhos” a Contabilidade, tudo era ajuste. E hoje não existe mais essa palavra ajuste. Então, criou-se a confiabilidade, realmente os números são confiáveis. A cada três meses é feita uma reunião com todos os gerentes, é feita uma reunião mensal com os gerentes, mas trimestral por setor. Vamos supor: supermercado, o mercado agropecuário é feito mensal. Agora, a cada três meses é analisado o trimestre. E na primeira que eu participei, na realidade, eu não era contadora, eu só estava conhecendo como é que era o funcionamento. Eu achei assim: tudo surgia dúvida, sabe; tudo o que era dito surgia dúvidas. Mas, será que é isso mesmo? Aí iam ver e não era. Então, tinha muita dificuldade nisso. Eu acho que isso melhorou bastante, mas se tivesse um Sistema de Informação mais eficiente, essas informações poderiam ser mais rápidas, em tempo real.

Entrevistado 5

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R: A Cooperativa está dentro das estruturas das empresas “X”. Então, nós utilizamos a TI da “Empresa x”. São eles que nos atendem, com servidores, com suporte e o sistema que nós utilizamos. Então, o específico da Cooperativa é de uma empresa de Belo Horizonte que faz a informática, mas, quando precisamos de suporte desse fornecedor, fazemos a conexão com eles, é feito tudo *on-line*, pela *internet*. E sistemas, por exemplo, o *Office*, servidores, em tudo utilizamos a estrutura da “Empresa x”.

Eu: Quantas pessoas trabalham na “Empresa x”, na TI?

Ela: olha. Que nos atendem são geralmente 3 a 4 pessoas, dependendo do tipo de suporte de que precisamos, mas a TI inteira imagino que tenha em torno de 40 funcionários. É bem grande o setor.

Eu: E essa empresa que atende o sistema, atende rápido quando precisa de alguma modificação? como funciona?

Ela: É. O que não depende de orçamento, que é geral para todo o sistema, eles verificam a possibilidade de fazer a implementação de que precisamos e até são rápidos, de modo geral. Quando é algum problema, dependendo do problema, demora um pouco mais. E é assim, quando solicitamos uma implementação para a Cooperativa que não serve para outros clientes que eles atendem, então eles elaboram orçamento, a diretoria da “Cooperativa x” avalia, e aprova ou não. Para implementar é sempre na entrega da versão. E uma vez por mês eles fazem a atualização da versão e, se temos alguma implementação, eles já incluem nessa atualização.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Com a Contabilidade da Cooperativa não precisamos. A Contabilidade é um módulo do nosso sistema que funciona muito bem, e quando precisamos de algum suporte não é com a TI, é direto com nosso fornecedor. Não temos o sistema aqui, que nós podemos mexer como nós queremos. Nós não compramos o sistema aqui, só temos a licença de uso. Então, a nossa TI aqui não pode entrar no sistema para alterar alguma coisa. É tudo o fornecedor que faz.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: É. Isso aí é detectado no dia-a-dia mesmo, no nosso trabalho, conforme vemos algumas deficiências no sistema ou algumas coisas que poderiam melhorar. Aí nós solicitamos a possibilidade da alteração, o fornecedor avalia se é possível fazer e faz o orçamento, e implementamos.

Eu: A aprovação do orçamento é feita por quem?

Ela: Pela diretoria executiva.

Eu: O Conselho de Administração também participa ou não?

Ela: Não. O Conselho da Cooperativa se reúne uma vez por mês, mas para tratar mais assuntos macro, assim. O dia-a-dia é a diretoria executiva que representa o Conselho.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: Muita pouca coisa. Detectamos as melhorias, mas é no dia-a-dia mesmo, até porque fazemos o Planejamento Estratégico uma vez por ano. Discutimos algumas coisas, por exemplo, um terminal de auto-atendimento. Isso aí foi definido no Planejamento Estratégico que a “Cooperativa x” iria adquirir um terminal para oferecer consultas ao associado. Então, essas coisas, sim. Mas as melhorias do dia-a-dia no sistema não são discutidas no Planejamento Estratégico.

Eu: Mas, assim, por exemplo, é definida uma estratégia e não tem um relatório, no momento do planejamento é definida alguma coisa para buscar esse tipo de relatório ou não, ou vocês só vão ver depois?

Ela: Não. Na hora de elaborar os planos de ação, então verificamos a necessidade, o que precisa ser feito para determinada estratégia.

2) Em sua opinião, qual é (seria) a principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: Acho que o principal papel é manter a confiabilidade dos sistemas, bancos de dados, manter seguros todos os nossos dados, porque realmente assim é muita coisa. Então, eles têm aquele esquema de, por exemplo, têm o banco de dados ali, mas têm em outros lugares também, no caso de acontecer alguma catástrofe, sei lá, algum incêndio, alguma coisa assim, não vamos perder os dados. Então, isso é uma coisa bem importante, também para nos dar suporte nos sistemas que utilizamos, que é da alçada deles.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, Por quê?)

R: Ah, sim! Com certeza. Eles atendem, e até porque, quando percebemos que tem alguma falha, procuramos implementar, mas hoje eles atendem.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui e a influência que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: É. Na verdade tem essa diferenciação que são as taxas bem inferiores. Por exemplo, hoje, os associados podem tomar empréstimos com uma taxa em torno de 1,05%. Mas, esse diferencial é, justamente, em função de a Cooperativa não ter despesas, além de seu pessoal para sua operação. Ela utiliza as estruturas das empresas. Então, isso faz com que possamos oferecer taxas diferenciadas. Mas são sempre acompanhados os custos da Cooperativa, as taxas são sempre acompanhadas, porque, afinal, também tem que ter um rendimento para o associado lá quando fecha o exercício. Então, sempre trabalhamos cuidando disso, para praticar taxas inferiores das praticadas no mercado e para remunerar o capital, no mínimo, com um percentual da poupança. Então, quando o associado entra na Cooperativa, ele já sabe que seu capital vai render, no mínimo, o que a poupança rende. Mas, todo ano dá mais. Por exemplo, em 2007 deu 9,6%.

Eu: A distribuição de sobras, o percentual, ele é definido em Assembléia, quanto vai, o que vai ser reinvestido?

Ela: Então, é assim. A Cooperativa pode pagar juros ao capital e fazer a distribuição de sobras. Não sei se tu conheces bem essa parte. Então, se distribuir sobras tem que ser proporcional às operações dos associados, e o Banco Central considera como operações: empréstimo e aplicação. Eles não consideram integralização de capital. Então, vamos supor que quem só faz parte da Cooperativa integralizando o capital, e não fez empréstimos e nem aplicação, se forem distribuídas sobras, eles acabam não ganhando nada. Aí não teria por que deixar o dinheiro numa Cooperativa. Então, a “Cooperativa x” adotou, já fazem três exercícios, de pagar juros ao capital. Então, mesmo aqueles que não fazem operações, recebem o rendimento. Só que a legislação, então, coloca que seja, no

máximo, 12% do capital social. Mais que isso não pode pagar. Então, teve um ano, o ano retrasado deu mais de 12. E o que nós fizemos: pagamos os 12% de juros ao capital e o restante como sobras. Aí proporcional às operações. Quem fez os empréstimos e aplicações ganhou. E no ano passado deu 9,6 mais ou menos líquidos. Então, o Conselho de Administração levou para a Assembléia a proposta de pagar 8% de juros ao capital e o restante como sobras. Até para constituir uma reserva legal, que só pode constituir sobre as sobras. Então, é esse o critério, assim. O Conselho de Administração define e leva para Assembléia. Daí foi aprovado, tudo.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles a afetam em sua gestão?

R.: Pontos fortes, eu diria que a Cooperativa tem bastante credibilidade até por pertencer aqui às “Empresas x”. Ela opera de acordo com as normas do Banco Central e a gestão é bem transparente. Os associados confiam, eu diria que cegamente na Cooperativa, na gestão, porque em nossas Assembléias normalmente não tem muitas presenças. Temos 8.300 associados, e na Assembléia, se der 30 pessoas, é muito. É, até fazemos convite, publicamos o edital, colocamos nos murais, fazemos a divulgação aqui na empresa, e também mandamos convites direcionados, que é para ser o *quorum*. Então, vemos isso como confiança mesmo dos associados na Cooperativa. E acho que pontos fortes seriam mais isso, que chama mais atenção. Tem uma equipe qualificada. Então, estamos sempre fazendo treinamentos relacionados a atendimento, ao próprio cooperativismo. E pontos fracos, até temos definidos no Planejamento Estratégico. Se eu soubesse, eu teria trazido o relatório para ti. Mas, eu acho que poderia ver direitinho o que tem no nosso planejamento para ti e passar.

Eu: Pode ser por e-mail?

Ela: Sim.

Segue o enviado por e-mail:

Forças:

Imagem;

Credibilidade (associado, Empresas Randon, Banco Central);

Agilidade;

Estar inserido nas Empresas Randon;

Nível de endividamento não pode exceder a 30% do salário (segurança);

Desburocratização;

Proximidade do público alvo;

Baixo custo operacional;

Equipe integrada e motivada.

Fraquezas:

Nível de endividamento não pode exceder a 30% do salário;

Divulgação insuficiente junto aos associados;

Desconhecer a necessidade dos associados;

Falta de informatização para disponibilizar informações aos associados;

Poucas opções de produtos/serviços.

1-B) Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referentes aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como estas a influenciam?

R.: As ameaças assim que temos, ultimamente está bem forte a questão do crédito consignado, que aqui nas empresas tem o Bradesco, Banco do Brasil, Banrisul e a Caixa que oferecem aos funcionários. Então, os associados que entram na Cooperativa não têm muito crédito, porque vão construindo conforme o tempo de sócio. Então, a Cooperativa está perdendo uma boa fatia do mercado em função de crédito consignado. É uma ameaça. E oportunidades. Existem algumas oportunidades, só que não é interesse da administração das “Empresas x”, por exemplo, trabalhar com pagamento de conta. O que nós poderíamos também oferecer, abrir a Cooperativa para outras metalúrgicas da cidade, só que também não é o interesse. Então, seria mais serviços que a Cooperativa pode fazer pelo definido no Estatuto, só que não faz em função de a empresa querer manter assim, a Cooperativa dos empregados e com aquele objetivo: mais empréstimo, mesmo, suporte financeiro.

Eu: Mais alguma coisa?

Ela: Posso te mandar por e-mail.

Eu: Ajudaria bastante. Tem como passar?

Ela: Sim. Não tem nenhum segredo. É bem diferente do planejamento das Empresas “x”.

Segue o enviado por e-mail em 28 de maio de 2008:

Oportunidades:

Crescimento da economia através da redução do desemprego.

Legislação atual, que permite a livre associação ou a ampliação para todos os funcionários de empresas metalúrgicas.

Elitização da atividade bancária. Altos juros praticados pelo mercado.

Ampliar operações - novos serviços (linha para financiamento de computadores e linha para financiamento de seguro de automóveis).

Redução das taxas dos empréstimos;

Surgimento de novas empresas dentro do Grupo Randon (Castertech, Campo de Provas).

Possibilidade dos aposentados continuarem sócios.

Ameaças:

Proximidade com as agências bancárias.

Limite de crédito não vinculado ao Capital.

Crédito consignado em folha de pagamento.

Redução das taxas de juros no mercado.

Rotatividade.

1-C) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R: É o que nós fazemos, é o acompanhamento através das reuniões mensais de resultado. E assim, conforme vai aparecendo, vamos tomando medidas para minimizar, no caso das ameaças, fraquezas.

Eu: A princípio, ela tem todas as informações necessárias, então, para poder controlar?

Ela: Sim. Sim. Tem todas as informações. E assim, quando aparece algo novo, buscamos, no sistema, criar um relatório novo que possa trazer alguma questão.

1-D) Existe na Cooperativa um acompanhamento regular sobre as informações externas e internas consideradas importantes e muito importantes? Comente.

R.: Externas, como trabalhamos num grupo grande de empresas, sempre temos as informações. Por exemplo, vou te dar um exemplo corriqueiro: bancos confiáveis para fazer as aplicações para a Cooperativa. Quem nos passa essas informações é o setor de mercado das "Empresas x". Temos contato com todas as empresas, com a administração das empresas e os conselheiros, que fazem parte do Conselho de Administração, trabalham nessas empresas. Eles são empregados das empresas do Grupo, e nas próprias reuniões do Conselho, eles trazem essas informações, tanto externas como internas também.

Eu: Então, vocês utilizam de novo a estrutura da "Empresa x"?

Ela: Exato. É.

Eu: Esse departamento de negócio é de Marketing, eles fazem pedidos no mercado externo, é isso?

Ela: Não. Tem *marketing* também, mas é relação com investidores; eles analisam todo o sistema financeiro nacional, como anda o mercado; esse tipo assim.

1-E) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: É. Para nós, a Contabilidade auxilia, mas internamente, gerando relatórios, informações que dizem respeito ao andamento da Cooperativa. Mais o passado para termos também parâmetros para atuar sobre o que não está bom.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica?

R.: É, precisamos de uma estratégia para saber aonde queremos chegar, porque uma empresa sem estratégia é como um navio sem rumo, não sabe para onde vai. Acho bem importante ter estratégia para a equipe buscar os resultados que queremos alcançar. Então, é fundamental.

2-A) Em sua opinião, a área da Contabilidade deve participar no processo da gestão estratégica?

R.: Com certeza, na Cooperativa participa. Inclusive toda a equipe participa junto com o Conselho e a diretoria. Mas a Contabilidade, no Planejamento Estratégico, é um dos fatores mais importantes, porque da Contabilidade é que vêm os números, os resultados, e também as previsões são feitas pela Contabilidade. A diretoria coloca os parâmetros para trabalharmos e em cima disso a Contabilidade elabora o orçamento.

Eu: Só uma curiosidade, o orçamento é feito num programa específico ou no Excel?

Ela: No Excel. Utilizamos o Excel para fazer e temos tido bastante sucesso com isso, porque todos os meses acompanhamos e sempre dá o que nós planejamos. Até eles brincam que estão fazendo conta de chegada, mas não, conforme planejamos, as coisas vão acontecendo, sabe? Bem, bem certinho.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: O controle da estratégia é feito no Planejamento Estratégico e revisado constantemente pela equipe. Mensalmente, o Conselho não verifica estratégia por estratégia. Eles analisam mais os grandes resultados. E a estratégia em si é acompanhada pela diretoria e pela equipe de trabalho.

Eu: Mensalmente? Mensal?

Ela: Não. Não chega a ser mensal, mas a cada dois ou três meses reavaliamos. Claro, as ações que estão tendo andamento nós estamos sempre acompanhando. Mas, como nós temos planos de ação, com prazos determinados, então vamos acompanhando conforme determinado no cronograma.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?

R.: Na verdade, eles é que solicitam durante a análise, se eles sentem necessidade de verificar alguma informação que não consta no relatório, daí eles solicitam a informação.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: Padrões! A “Cooperativa x” é diferente das outras Cooperativas. Então, não nos baseamos, não utilizamos nenhuma outra Cooperativa como padrão. Fazemos mesmo projeções nos baseando no nosso resultado, que até, às vezes, chamamos alguns professores para dar cursos referentes à Cooperativa e eles mesmos dizem que não vêm em lugar nenhum resultados como os da “Cooperativa x”. Então, nós procuramos nos comparar, a Cooperativa compara consigo mesma e sempre tentamos aumentar o nosso resultado, colocar ali uma meta sempre maior do que já atingimos. Como não temos nenhuma referência para nos comparar, então procuramos sempre colocar uma meta maior para o ano seguinte.

3-C) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: É. Utilizamos rendimentos do capital do associado. Então, conforme as operações – empréstimos que nós fizemos - vão dar o lucro e isso vai ser o rendimento. Percentual de adesões de funcionários, que eu te falei que, hoje, é 90%. O próprio valor das sobras, despesas, receitas, tudo isso acompanhamos. E outros mais detalhados que eu teria que ver no plano.

3-D) Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo; a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?

R.: É comparado, assim, período por período com a “Cooperativa x” mesmo.

3-E) Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Daí procuramos reavaliar as estratégias, as ações e propor novas ações para tentar atingir esses resultados. Eu vou te dar um exemplo. O percentual de adesões. Isso é uma coisa que a diretoria bate bastante nessa tecla. Então, quando vemos que esse percentual de adesões reduz, tentamos entender o porquê, se é a Cooperativa; se é alguma coisa que está acontecendo nas empresas. Então, por exemplo, no mês passado detectamos uma empresa em que caiu o percentual. Aí nós fomos atrás para verificar o porquê e verificamos que, para muitas, entraram vários funcionários na empresa que não passaram pela integração, que é o momento que a “Cooperativa x” se apresenta e associa as pessoas, nesse mesmo tempo. Então, temos que tomar ações para buscar esses associados que não passaram pela integração, nem sabem que existe a “Cooperativa x”. Então, esse tipo de ações.

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa?

R.: Através dos relatórios, demonstrativos do próprio resultado. Então, é com fornecimento de informações.

Eu: O método de cálculo é o Lucro Real que vocês utilizam?

Ela: É Lucro Real.

4-A) E, de acordo com seu ponto de vista, qual é ou seria o papel da Contabilidade neste processo?

R.: Eu acho que tem muita importância. Não estou querendo puxar para o meu lado, que também sou contadora, mas o que uma empresa faz sem a Contabilidade? É como andar no escuro. Então, acho que é bem importante o papel da Contabilidade para verificar o andamento da empresa, os resultados, poder comparar os períodos.

4-B) Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não está disponível hoje e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

R.: Não. Hoje temos todos os relatórios de que precisamos.

5) Que tipos de informação são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: Da área da Contabilidade nós precisamos informações de folha de pagamento, porque os descontos dos empréstimos e do capital são feitos na folha. Então, precisamos de informações das empresas, em Recursos Humanos, porque temos que trabalhar interligados. Qualquer informação que não for trocada entre a "Cooperativa x" e a área de Recursos Humanos em algum lugar vai dar um problema, uma diferença. Geralmente é isso: informações de descontos de empréstimos que são feitos na folha, descontos de capital, e também a própria folha dos funcionários da Cooperativa é feita pelas "Empresas x". Então, para contabilização da folha dos funcionários tem que... é.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: Que ela registre tudo de acordo. Precisa emitir os relatórios com maior confiabilidade possível, porque é neles que nos baseamos para tomar decisões, corrigir alguns rumos que não estão de acordo. Mais é a confiabilidade mesmo. Precisamos ter confiança na Contabilidade, e procuramos manter isso sempre com auditorias.

Eu: Tem auditoria externa e interna?

Ela: Tem, tem a auditoria interna e externa, só que são pessoas, são empresas de auditoria contratada. Tem a auditoria que faz os controles internos e a auditoria que faz os demonstrativos contábeis, eles fazem a auditoria externa, para fechar os Balanços, conferir tudo, se está tudo certinho. Recebemos até uma norma do Banco Central agora que não pode ser a mesma empresa que faz a auditoria interna e externa; elas precisam ser empresas distintas.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa?

R.: É bem fácil, porque é tudo integrado. Então, no momento que fazemos uma operação de crédito, o sistema já está contabilizando. Então é bem fácil. Nosso sistema também é de fácil compreensão, de operação também. É bem simples. Não tem maiores problemas.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo?

R.: Não. Eles deixam tudo na mão do Conselho de Administração.

Eu: E as decisões, por exemplo, de investimentos, são tomadas por quem, pela diretoria?

Ela: Lá na Assembléia são levadas as propostas, e nesse momento eles poderiam falar, para decidir juntos. Só que eles não participam e, no fim, acaba sendo resolvido pelo próprio Conselho, porque os associados presentes formam sempre o número mínimo que o Banco Central exige. Os que estão é que vão decidir, vão... Nunca participei numa Assembléia da Cooperativa em que fosse apresentada uma proposta e não fosse aprovada. Até porque as pessoas que estão no Conselho são muito competentes. São pessoas que já têm um cargo de confiança, de responsabilidade, e geralmente todos acatam o que eles decidem.

EU: Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

Ela: Temos alguns que são obrigatórios: o relatório de gestão, todas as ações que a gestão fez naquele ano; relatório de distribuição de sobras. Temos que mostrar ali o resultado, o que o Conselho está propondo fazer com esse resultado. Tem também os resultados do ano, que apresentamos nesse relatório de gestão. Quando tem algum plano de investimento maior, também é apresentado na Assembléia para aprovação. É isso. E, assim, normalmente apresentamos as realizações da Cooperativa no ano, o que foi feito de bom para os associados, para a Cooperativa. Não foge muito do *script*. Também é uma exigência a apresentação dos pareceres do Conselho Fiscal e do Conselho de Administração. E votamos num novo Conselho Fiscal, que precisa ser renovado todos os anos, e na Assembléia fazemos a votação do novo Conselho.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?

R: - *não foi feita.*

Entrevistado 6

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R: Dentro de algumas medidas, porque 95% de nosso vinho é a granel, o que não exige um nível de informatização tão grande como num processo de engarrafamento, em que há uma seqüência, uma tecnologia maior. Porém, nós temos a questão informatizada, sim, do recebimento da uva. Não é automática, é semi-automática – alguns processos são manuais – mas há uma integralização toda do sistema. Ainda não temos o sistema de custo integrado, mas estamos implantando. Nesse sentido, por exemplo, estão sendo implantados vários processos de junção mesmo, de juntar o sistema de custos, de fazer um apanhado: recebeu a uva, já está no sistema. Fazer toda essa parte aí.

Eu: Fazer a integração...

Ela: Sim, sim. Estamos nesse processo, implantando esses processos todos ainda.

Eu: E a Cooperativa possui uma área de TI? Tem alguém que é responsável?

Ela: Não. Até porque não tem a necessidade, hoje, de ter alguém para isso ou só para isso. Mas estamos nos adequando, nos encaminhando para cada vez mais buscar o novo, e estamos acelerando esse passo aí.

Eu: Vocês têm, então, uma empresa terceirizada que presta serviço? Para desenvolver um sistema...

Ela: Sim. É terceirizado. Nós temos um sistema para emissão de notas, dessa questão toda da entrada da uva, da emissão da nota, e a Contabilidade é um outro à parte. Aí pegamos os dados de lá e importamos para a Contabilidade. É terceirizado, no caso.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Não tem relação específica, mas de certa forma sentimos que está precisando andar muito ligado. Por isso estamos tentando fazer com que seja um sistema bem integrado e normal: emitiu lá, já está aqui. Tranquilo.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: Diretamente, o setor da Contabilidade aqui. Através do quê? Tem uma vinícola que está implantando, ou buscamos certas informações até, porque, com a Fecovinho, há uma troca de informações bastante interessante. Então, vamos vendo, mas não temos alguém específico que vá atrás disso. Tentamos adequar na medida de nossas necessidades. Não temos alguém que faça o trabalho de busca de novas tecnologias ou um sistema melhor, mais apropriado, mais apurado. Ainda estamos num patamar inicial, compartilhamos informações. Não estamos parados, mas também não temos alguém só para isso, até pelo porte da Cooperativa, que não comportaria isso, no momento.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: - *não foi feita.*

2) Em sua opinião, qual é ou seria a principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: É fundamental, porque hoje, mesmo não tendo alguém específico para isso, é de extrema importância, porque temos as ferramentas e as usamos muito. Se tivéssemos mais, com certeza seriam aplicadas, sem dúvida alguma. O objetivo é: quanto mais integrado o sistema de custos, o sistema de controles, tudo isso é importantíssimo e tem um papel fundamental para a tomada de decisão. Faltou tal, vamos desenvolver esse produto; é um custo muito elevado; não está tendo retorno. Importantíssima. Importantíssima.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados? (Em caso negativo, Por quê?)

R: Em nível gerencial, até mesmo porque o vinho está numa fase assim, o mercado está muito complicado de fazer perspectivas, por que trabalhamos com vinho a granel, não engarrafado. Num ano serão vendidos tantos mil litros, noutro ano não. Não há como estipular a média de faturamento, a média de crescimento e as perspectivas. É bem complicada essa parte. Se fosse um vinho envasado, sim! Aí teríamos perspectivas: vamos aumentar nosso mercado aqui; vamos fazer aqui; pegar a Região Serrana, Porto Alegre, o Estado de São Paulo. Mas com o vinho a granel é um pouco mais complicado para fazer. Por quê? Estamos enfrentando uma fase meio complicada por ter muito vinho a granel. Então, é muito sazonal: um ano está num valor, foi tranquilo, no outro ano já deu uma queda; no outro ano já tem demanda; no outro ano já não tem essa demanda. Por vários motivos. Agora, então, os grandes compradores de vinho a granel, o pessoal de São Paulo: tem a Granja Comari, que tem o Cereser que tem o Roberto Beleso. Eles têm aquela questão também do vinho que está sendo fabricado no Nordeste e, para produzir uma sangria, aquele vinho vai ter o mercado ali. E o mercado desse vinho talvez pegue espaço do nosso aqui. É muito oscilante. O que é feito com relação a planejamento é no seguinte sentido: em investimentos, em aplicabilidade dos recursos que temos em investimentos. Isso, sim, é acompanhado, é feito, é apresentado e aprovado em Assembléia, inclusive. Agora, com relação às vendas e ao crescimento, não estamos conseguindo fazer, mas se fosse um vinho engarrafado, faríamos. Poderíamos planejar os mercados, abrir mercados, mas com o vinho a granel é um pouquinho mais complicado, porque não temos grandes ofertas. São alguns que o adquirem, e não é uma gama tão grande. Não é o consumidor final que... Aí sim, podemos explorar. É um pouquinho limitado isso.

Eu: Tem poucos clientes, então?

Ela: Sim. Clientes grandes e tradicionais, de 30 anos, que têm essa relação, mas não é uma coisa assim tão aberta. Daqui a pouco tomaremos a decisão de envasar 50% do vinho. Aí é outra coisa! A meta nesse ano é envasar tanto; é vender nesse mercado; no próximo ano envasaremos 55% para abrir tal mercado. Mas, hoje não acontece isso. Até agora não temos esse tipo de direcionamento por questão administrativa, na verdade.

Eu: Então, o planejamento é mais informal, de vocês?

Ela: Sim. Mais informal: temos algumas metas, mas não é de neste mês atingir tanto... É mais no sentido de investimentos, de imobilizados, de inovação, de tecnologia, sim, para fazer esse processo que temos hoje.

Eu: Os relatórios que eles normalmente pedem vocês já têm?

Ela: Sim. É o que faturou; quanto tem a pagar; as previsões de retirada de vinho; automaticamente já temos ali o valor do imposto e de faturamento no final de um período. Não tem como fazer um grande trabalho de planejamento.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui e a influência que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: É. Então. O que acontece. Esse é o projeto desse ano - implantar um sistema de custos - justamente para tentar baixar o custo, pela situação em que está o mercado hoje. O objetivo será enfatizar a questão custos, porém haverá outros aspectos porque, por tradição, as Cooperativas têm um produto diferenciado. Grandes compradores de vinho a granel optam sempre por cooperativas, pela seriedade do trabalho e, conseqüentemente, do produto final. Então, preza-se um bom produto e a qualidade dele, Vamos tentar aliar a qualidade do produto e tentar implantar um sistema de custos para arrumar meios de reduzir, ter uma folguinha um pouco maior na questão do custo.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles afetam a mesma em sua gestão?

R.: Internos. Lógico que é o que eu presencio. Penso que teria que ser um pouco mais profissional. Não é 100% profissional. A pessoa vai desempenhar aquela função. Não é tão voltado para isso. Os associados têm uma liberdade bastante grande, têm grande interferência. Eu acho que é um ponto fraco esse lado que não é profissional. Seria interessante investir em um profissional somente de vendas, para profissionalizar mais o trabalho. Traçar um objetivo de contratar, fazer, correr. Às vezes, não tem tanto isso. Por ser Cooperativa, por ter os associados, fica mais amarrado. Os associados não vão gostar da idéia de contratar mais uma pessoa, ou não vai ser interessante por... Prende bastante! Nesse sentido, a opinião dos associados conta bastante.

Eu: Na contratação de uma pessoa também?

Ela: Também. É assim. Tem uma ligação bastante grande. É meio que familiar a coisa, sabe? Porque o pessoal vem. Temos, nesse sentido, pontos fortes. A qualidade do produto é um ponto forte, porque ganhamos premiações por ter qualidade dos produtos. Nisso estão os pontos fortes maiores. Como ponto fraco, penso que é não termos um direcionamento: vamos envasar tanto! Vamos crescer! Ficamos nas negociações que fazemos há 30 anos, no vinho a granel, e daqui a pouco não vamos mais ter mercado, e bruscamente precisaremos fazer investimentos. Corremos o risco! Com certeza, estamos cientes disso. E as empresas que estão adquirindo nosso produto a granel não vão mais se interessar. Aí teremos que investir de uma hora para outra. Será um processo complicado este. Ao invés de irmos devagar, 20% envasado, depois 30, depois 40, e nos firmar no mercado. E aí abrindo o procedimento de investir num pessoal que faça vendas, *marketing*. Vamos levando no a granel, daqui a pouco complica mais e fica difícil. Nesse sentido penso que está amarrado. Não é versátil, não há mudanças rápidas. Elas são demoradas.

Eu: As decisões são todas tomadas com a participação dos associados. Então, vocês fazem a Assembléia?

Ela: É. Na verdade, a questão administrativa é o Celso. É dentro de sua linha que fica estipulado; ele é o presidente. Os investimentos são aprovados pelos associados. Para fazermos um trabalho mais na área do envasado, precisaremos ir adquirindo equipamentos, nos modernizar nisso. E fica um pouquinho amarrado. As mudanças são mais lentas, mas vão acontecendo também. É devagar, não podemos radicalizar, chegar com muitas idéias, porque não vai funcionar. Já implantamos bastantes coisinhas. Já foi indo. O pessoal tem que ir acompanhando, ver as mudanças, ver que está melhorando, está trazendo resultado. Assim, é mais freio de mão puxado. É mais complicadinho assim.

1-B) Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referentes aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como elas a influenciam?

R.: A questão do mercado, já comentada. Quais as ameaças hoje? A Cooperativa produz um vinho de alta qualidade, de extrema qualidade, porém, quando estamos competindo com o vinho argentino (fomos interrompidos – telefone dela) e com o vinho importado no geral. A questão da produção das uvas no Nordeste, que boa parte de quem compra vinho para fazer uma sangria, um coquetel, talvez possa utilizar aquele vinho, e não este. Seria de uma qualidade talvez..., outro tipo de produção, outro produto. Então, são ameaças grandes, porque o vinho importado está baixando o preço. Partindo para um mercado de envasado teremos várias barreiras a ser quebradas, e fica complicado. Hoje, não! Vamos partir para o envasado. Temos vários problemas nisso, e o a granel tem a questão da grande oferta agora por causa do vinho que está sendo produzido. Imagine que hoje está se vendendo vinho, as ofertas são de R\$ 0,85 ao litro, sendo que a pauta é R\$1,00. Esta é outra dificuldade, é outra ameaça, porque tem muita oferta hoje. Foi uma safra boa, teve 20% de aumento a safra de 2008 em comparação com 2007. Temos mais vinhos, todos têm mais vinho, ninguém tem lugar para colocar. E aí? Precisamos nos sujeitar ao valor. É outra desvantagem de vender o vinho a granel. Ainda estamos perdidos no sentido de decidir o que fazer. Vamos partir para isso? Vamos embora. E aí sim. Botar energia naquilo, fazer acontecer. Dentro de pouco tempo precisaremos sair de cima do muro e dizer: “não! É o a granel.” Teremos que nos firmar em outros mercados também, mas isso, na verdade, está acontecendo na Região num todo, pelas várias situações.

Eu: Referente aos fornecedores, são os próprios associados?

Ela: Sim.

Eu: Aí teria problema com alguma ameaça?

Ela: Não. Na verdade, não. Os associados são os fornecedores de uva. Todos os faturamentos provêm de ato cooperativo. Significa, também, que nós temos menos carga tributária sobre nossa

venda. Porém, e no restante também, porque, com certeza, nosso maior custo é com a uva. Por ser associado... - eu até fiz um cálculo aqui bem interessante, que foi apresentado na Assembléia, referente ao repasse do que aumentou o vinho de 10 anos para cá e do que foi repassado em valores de uva. Gradativamente, o aumento de cada um. O associado recebeu 10% a mais do que nós, a Cooperativa, recebeu em valores. Então, cada ano aumentou 5% em valor, em reais, do vinho, porém para o associado foram repassados 7% a mais. Sempre essa preocupação de repassar. Com isso, o custo fica elevadíssimo, porque a Cooperativa compete com empresas privadas que estão pagando a tabela ou até menos da tabela da uva. É uma situação assim. Tentaremos implantar a questão dos custos para o pouco de vinho envasado que vendemos, mas o nosso x da questão é justamente esse. Como vamos concorrer com uma empresa que está pagando R\$ 0,42 uma uva pela qual pagamos R\$ 0,52? Isso representa bastante no final, lá no custo. Por outro lado, temos o incentivo federal: não pagamos Imposto de Renda nem Contribuição Social. No nosso caso, nem PIS e COFINS, porque optamos pelo lucro real, e conseguimos nos creditar. Estamos nos creditando. Na prática, pagamos IPI e ICMS, e compensa. Uma coisa compensa a outra. Mas é bem competitivo, bem complicado.

Eu: O mercado está difícil...

Ela: Está bem difícil trabalhar assim. Há empresas que vendem o vinho a R\$ 0,80, R\$ 0,70. Estraga todo o mercado, né? Não temos mais argumentos. Complicadíssimo isso.

Eu: A diferença acaba ficando na qualidade?

Ela: Mas aí, se temos o vinho envasado, qualidade é apelo. Se temos vinho a granel, muitas vezes não. É uma questão de sentar, ver o que deverá acontecer daqui para a frente. Se for válido investir no envasado, buscar realmente isso, ou continuar desta forma e buscar outras alternativas também. O mercado está bem complicado, bem difícil. Questão de fiscalização também. A Cooperativa tem uma responsabilidade muito grande e não se arrisca em muitas ocasiões, mas com a nota fiscal eletrônica quem sabe isso traga equilíbrio para a questão, e quem fizer algum esquema vai ficar complicado, com certeza. E teremos chance de nos igualar. Ai vai ficar bom, e tudo ficará num patamar bem igual para todos mesmo. E quem não estiver estruturado não conseguirá.

Eu: E clientes, não sei, se tem alguma coisa, legislação, economia, mais alguma coisa diferente?

Ela: É. A parte de clientes. Temos os clientes do vinho a granel, que são os maiores. Vinho a granel representa grosseiramente 90% das vendas, e nosso vinho engarrafado, aí ainda estamos buscando. Já temos alguns mercados no Rio Grande do Sul, principalmente na região de Rio Grande, de Porto Alegre, a quem já estamos vendendo, mas tem como abrir mais mercado, com certeza, e precisamos evoluir nisso.

1-C) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes? Por quê?

R: Dentro da situação, hoje, da Cooperativa, acredito que sim. Lógico, satisfatórios, satisfatórios entre aspas, porque sempre teria muito mais a agregar, com certeza. Então, será definido. Vamos encarar mais vinho engarrafado. Aí teremos um trabalho diferenciado, mas no patamar que está hoje, justamente estamos buscando fazer uma integralização dos custos, porque hoje temos essa venda, mas amanhã pode crescer e estaremos estruturados para ter um controle legal, para fazer um trabalho, chegar a um custo, para poder abrir mercado, ver até onde podemos chegar. Estamos buscando. Não está satisfatório; estamos buscando e com isso pretendemos tentar. Vamos ver até onde podemos nos arriscar, até onde podemos ir.

Eu: Referente às informações externas e internas, tem um acompanhamento? Vocês buscam informações externas à Cooperativa? como é que é feito?

Ela: Tem a Fecovinho, e através dela temos várias reuniões. O pessoal compartilha bastantes informações: Quanto é que vamos pagar, vai pagar a safra esse ano? Quanto é que tu vais pagar? Sempre tem um mesmo parâmetro, digamos assim. E é interessante como afeta. No ano passado, a Comarin comprou uva nesta Região a um preço muito maior do que a tabela. E pagava à vista e fazia uma propaganda enorme. Com isso, o que a Cooperativa sofreu! Obviamente, tivemos que pagar a mais para nossos associados, porque o mercado estava em R\$ 0,50, e vamos pagar R\$ 0,52. Com isso, nosso custo sobe. Aconteceu o mesmo com a Cooperativa São Pedro, que é de Flores da Cunha também. E outras Cooperativas, se não me engano aquela da Linha Jacinta e outra que, em reflexo do que aconteceu aqui, também tiveram que pagar a mais. Subiu o preço. Logicamente! Tal Cooperativa está pagando tanto! E o associado às vezes busca isso também. Então, com certeza, compartilhamos informações. Imaginamos aqui a possibilidade de descontar o Funrural em 2008, que nunca foi descontado. Sempre a Cooperativa pagou a parte da uva e o Funrural. Estamos pensando em descontar, e ganharemos um pouquinho no custo. Outra Cooperativa está pensando em fazer o

mesmo. São empresas bem próximas. É bem interessante poder ter uma relação - vamos fazer, vamos tentar mais ou menos fazer igual. Tem sim. Tem compartilhamento de informações.

Eu: Vocês chegam a encomendar alguma pesquisa a uma empresa terceirizada?

Ela: Não. Nesse sentido não. Até agora estão ocorrendo os trabalhos da Fecovinho para tentar vender o vinho das Cooperativas. Já estão fazendo compras, e precisamos organizar uma central de vendas. Ficaria mais unificado. Mas contratar um pessoal para fazer pesquisa, para ver como é o mercado, disso não tenho conhecimento. A não ser que o pessoal da Fecovinho esteja fazendo algum trabalho diferenciado nesse sentido.

1-D) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: Eu acredito que é de extrema importância, porque aqui temos os números, aqui chegamos às conclusões. De nada adianta fazer uma venda enorme, gigantesca, maravilhosa se não cobrirmos nem os custos. A base está toda aqui. É a chave, a ferramenta de tudo. Toda essa questão, obviamente, compete a essas informações, seja no custo, seja em questões assim: o que é vantagem, em questão tributária, em questão de fazer, por exemplo, precisamos de mais vinho. Vamos comprar uva de não-associados. Quanto de custo isso vai gerar? Aí tem todo um diferencial. É um papel de extrema importância para começar a movimentar a questão toda. Eu acredito que sim, que é de extrema importância.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: Isso é como eu tinha comentado. Hoje, não temos uma questão definida. Não. “Olha, vamos vender cinco milhões nesse valor para esse”, porque não podemos planejar devido ao mercado, que está muito oscilante.

Eu: Na realidade, a estratégia que vocês têm é só de investimentos. Correto?

Ela: Exato. Porque na área do vinho a granel às vezes é muito complicado, pelas épocas em que não conseguimos vender todo o vinho. Fica estocado de uma safra para outra, e é o que está acontecendo agora, pelo grande estoque que o pessoal tem. Se tivéssemos o vinho envasado, conseguiríamos uma projeção mais fácil, um planejamento mais fácil. “Vamos atingir essas regiões do Rio Grande, vamos a São Paulo, Rio de Janeiro, vamos botar pontos de vendas, vamos implementar isso”. Mas dessa forma fica engessado, bem difícil. Seria muito interessante fazer um investimento nisso, buscar. Com certeza, seria ótimo. Aí já temos um custo integrado, podemos fazer o acompanhamento e ver o retorno de cada região, de cada mercado que está se abrindo, e as possibilidades de mercado. Mas, por enquanto, nós não temos isso.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: Como não temos essa questão, fica meio perdido, nesse sentido. Não tenho como te dizer alguma coisa quanto a isso.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o controle estratégico?

R.: - não foi feita.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: - não foi feita.

3-C) O que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Sempre buscamos alternativas. Daqui a pouco, e penso até que vai acontecer ainda em 2008, vamos baixar o... e ver que, de alguma forma, teremos que vender aquele vinho. Vamos tomar alguma atitude. Oferecer para outras empresas, para outros clientes. Buscar um pouco mais. Se não conseguirmos vender o vinho, e se o vinho estiver abaixo do esperado, e teremos a safra para pagar. A safra enorme para pagar. O que acontece, muitas vezes: buscamos um EGF, um empréstimo específico daquela. Então, são maneiras de ir ou vender o vinho, mesmo sabendo que o mercado não vai reagir. Vender o vinho cedo. Deixar aquele dinheiro até aplicado para poder ganhar alguma coisinha em cima disso, para conseguir um valor para ter, no mínimo, uma reserva para a próxima safra.

3-D) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada e, com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: - *não foi feita.*

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é ou seria o papel da Contabilidade neste processo?

R.: É que... (risos). De extrema importância, porque serão definidas essas metas, mas haverá todo o acompanhamento da área de Custos, da área de Vendas, do progresso desse planejamento, do acompanhamento. E, com certeza, é de fundamental importância que a Contabilidade esteja integrada com esse processo, porque vamos chegar a resultados. Sim! Em que região foi? Qual o produto? Como é? O que vale a pena? Então eu acredito que sim, que a partir do momento que tivermos mais a oportunidade de trabalhar, isso vai ser importante, com certeza.

4-A) Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não está disponível hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

R.: Olha. Sempre há coisas que poderiam ser implementadas. Só que hoje temos essa carência de dados mais aprofundados do custo e do controle. Deixa a desejar. Estamos buscando essas áreas que estão um pouquinho defasadas. Vamos buscar um pouco mais. Com certeza, hoje a necessidade é dessa questão do custo, essa questão de controle, toda essa questão aí, sim, está carente.

Eu: Como é feito o custo hoje, tem programa, mas ele é isolado?

Ela: Sim. Na verdade, assim. É feito primeiramente o nosso custo do a granel que, agregando a filtragem que vai ter, enfim, o vinho está pronto. Ponto. É esse o nosso custo. O que é vendido envasado é agregado, obviamente os custos de garrafa, de envasamento, todo o restante. Mas, como não é muita venda ou não representa tanto assim, é feito mais ou menos assim. Mas, não "hoje eu tenho tantas garrafas prontas, eu tenho em estoque tantos rótulos", tudo cronometrado e sincronizado, integrado. Não.

Eu: Mas tem um sistema que faça isso ou é a mão mesmo que é feito?

Ela: Estamos fazendo a mão agora, e começamos a implantar o sistema. Até esse mês, para que até no fim do ano cheguemos nisso. Não! Olhou ali, puxou, tal é isso.

Eu: E o programa está sendo desenvolvido por uma empresa específica ou vocês compraram pronto?

Ela: Está sendo desenvolvido. É o mesmo sistema do faturamento, do fiscal, do financeiro. Está sendo desenvolvido juntamente com a emissão da nota. Então, para dar a baixa e a aquisição, já estamos começando a lançar. É o nosso objetivo. É meio complicado, mas vai ter que acontecer.

5) Que tipos de informação são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: O que acontece normalmente é que o departamento financeiro me questiona: "Eu preciso tal valor, de tal fornecedor, de tal cliente, de tal, que não está fechando aqui! O que tem, tu tens aí! Por quê?" Eu não tenho assim, é integrado até certo ponto. Eu puxo os dados de lá, mas a finalização é feita aqui, no meu sistema. Não é um sistema único. Então, às vezes eu tenho aqui um valor, não tem. Tem alguma coisa errada! Então, puxamos do meu sistema. Não temos um diário auxiliar. Não! Fazemos a Contabilidade à parte de lá, puxando, obviamente, emissão de notas, esse tipo de coisa. Mas, então, vira e mexe, é solicitado um valor, é, foi pago não foi, está certo, está errado. Conferência! É uma coisa assim mais de acompanhar isso. E a questão de acompanhamento de tributos. Isso temos até para o pessoal do Conselho Fiscal. Todo um acompanhamento, uma evolução da tributação, do que foi pago de imposto, do que foi pago de folha, comparativos entre um ano e outro de vendas. Tudo está pronto. Comparativos, análise, e tudo é solicitado pelo Conselho Fiscal, na verdade.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: Não está ainda implantado tudo aquilo que gostaríamos, mas já vemos que tem um controle, já começamos a ter um controle da necessidade dele. Quanto de comparativos, de evolução do negócio. É importante. Já foi optado por fazer aqui dentro a Contabilidade, e não no escritório, para ter um tratamento diferenciado, para ter um algo a mais. É o que estamos tentando fazer. É, com certeza, importantíssimo fazer esses..., estar fazendo uma coisa, pagamento uma coisa. Não!

Contabilmente está correto? Vamos fazer assim? Quais as alternativas que temos? Como podemos fazer? Têm várias, com certeza, tem. É bastante solicitado, bastantes relatórios, nesse sentido de informações.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa?

R.: O Conselho Fiscal vai ter reunião, e já temos toda uma leva de relatórios, informações que eles vão pedir, querem estar a par. O presidente também pede várias informações. Ele, na verdade, é bem mais solicitado, porque é toda hora. É uma coisa, é outra, um relatório, um acompanhamento, um demonstrativo, ... Temos bastantes solicitações de informações.

Eu: Aqui a estrutura administrativa é pequena, na Cooperativa?

Ela: Sim. Presidente, Contabilidade, Financeiro e a Secretaria. É bem básico, bem espremido. A informação é bem rápida. Rapidíssima. Pediu de lá, já está indo, já está “na mão”. Sabe, bem prático assim.

Eu: E o setor de Vendas. Tem? Quem faz a venda, no caso?

Ela: Venda a granel é o presidente. Sim! É o próprio presidente que, inclusive, até vira e mexe viaja para São Paulo, onde temos os maiores clientes, e o envasado é aqui, o Rafa, do Financeiro. Também por não ser um volume tão grande, consegue manejar. O ideal seria abrir o envasado aí, esse setor. Vamos abrir mercado. Vamos botar alguém para gerenciar para render mesmo. Mas, é uma questão administrativa. Hoje o presidente é o Celso, e daqui a pouco muda o presidente, muda tudo, sabe. É outra virada, uma guinada, outros objetivos.

Eu: Vai de acordo com a política da Cooperativa...

Ela: Sim. É, digamos que 100% é o que presidente quer direcionar, o que ele quer fazer, o que está pensando fazer. Vários não querem investir muito, têm outros objetivos. Apesar disso, via de regra, os presidentes duram bastante. Lógico, inovou bastante já, mas vem seguindo certo patamar, até porque não pode ter uma mudança brusca, temos que ir devagarinho. Não adianta: os associados entram e eles são donos. Eu que sou dono. E temos que ir adequando devagarinho, ajeitando para que não fiquem descontentes no primeiro impacto. “Ba! Aquilo ali não gostei”. Precisamos ir acostumando o pessoal, devagarinho, agradando e mostrando. Aí vai embora.

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: Sim. São expostas as idéias do que tem para fazer, de como poderia ser feito. Então, o pessoal aprova ou não aqueles investimentos, aquelas metas. E questionamentos sempre têm quanto à aplicabilidade. Por exemplo, foi adquirida uma prensa nova na filial. Todos aprovaram. Mas, aí sempre tem um questionamento: Vale a pena? Como foi? Como é que? Quanto que? Como vai funcionar? Sempre questionam bastante. O pessoal gosta de debater isso. O pessoal participa. Lógico que sempre tem um percentual de pessoas que não vão lá. Têm várias pessoas, principalmente os mais antigos, gostam de dizer: “Eu estou lá na Cooperativa, eu estou lá, dei a minha opinião”. Eles são bem participativos. Mesmo porque há um número bastante grande de associados antigos. São filhos, netos de fundadores, são pessoas associados há 50, 40, 30 anos. É bem bonito assim, tem uma história, uma participação na vida das pessoas. Isso é muito bonito. Não é, por exemplo, uma Cooperativa de crédito, aonde vamos e abrimos nossa conta. Se tiver Assembléia, de vez em quando somos capazes de ir, mas... Aqui é uma coisa bem próxima do associado. Tem uma proximidade bastante grande. É bem legal isso.

Eu: As decisões são - quaisquer tipos de decisão - tomadas pelo presidente?

Ela: Por exemplo, a questão da venda do vinho é feita normalmente pela diretoria executiva, mas é discutido. O Celso vai lá tenta negociar, chega aqui e eles debatem e aprovam. Que seria o presidente, o vice-presidente e o secretário. Então, em conjunto, normalmente, e até o Celso, acha que é interessante, porque ele tem um respaldo. “Olha! Decidimos isso. Eu não decidi”. O pessoal participa um pouquinho e fica legal. Às vezes, um tem uma opinião, e, às vezes, acaba ajudando. Lógico, questões pequenas, como, por exemplo, demissão de funcionários, admissão, ou rendimentos de um trabalho ou não, isso é com o presidente, mas ele sempre tem a diretoria executiva que está ali. Por isso, na situação que está hoje, contratar alguém para a venda, específico, bá! Os associados vão “xiar”. Imagina! Não tem tanta venda assim! Quem decide no final essas coisas é o presidente, questões mais administrativas, mais básicas, mas sempre tem a diretoria

administrativa por trás e não é feito nada, nem um aumento de salário, digamos assim, sem a diretoria executiva ao menos saber daquilo. O investimento maior se decide na Assembléia. "Vamos fazer? Não vamos?" Eles estão bem cientes do que está sendo trabalhado aqui dentro, mas eles não decidem com quem vai ser feito tal trabalho, não. No geral, estão bem cientes do que está acontecendo.

Eu: Que relatórios geralmente são apresentados para eles na Assembléia?

Ela: Minha idéia era até fazer um pouquinho diferente, mas eu estou indo. Tem o relatório da diretoria, que é a aquisição de uvas, quantos quilos de uva, quanto vinho, quanto foi vendido, a quanto, o faturamento. Aí, tem os investimentos, do que foi investido no ano. Depois tem o Balanço, que é apresentado, o resultado e a aprovação desse resultado no geral. Esse ano aqui também teve o resultado de um EGF que foi feito. Então, são assuntos mais na parte financeira.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é definida juntamente com o responsável pela TI?

R: - não foi feita.

Entrevistado 7

Roteiro da entrevista

SEÇÃO I:

1) Como é a TI na Cooperativa?

R: Isso é terceirizado. Nós temos esse *software* aqui, esse programa aqui. Ele é de uma empresa de Porto Alegre e tem dois módulos. Nós temos o módulo administrativo e o módulo da produção. Esse aqui é o módulo administrativo, que nós temos os sistemas em si, Administração, o RH e a Contabilidade geral. As empresas distribuem. Só que eles conversam entre eles, são interligados. Tudo aqui é integrado. Nós temos a Contabilidade e o RH dentro desse módulo, e temos esse outro módulo. Temos os estoques, para gerenciar o próprio sistema. Temos esse cadastro que não usamos, mas temos o conta corrente, porque na Cooperativa, via de regra - isso também nas empresas -, temos um grande conta corrente, tudo vem aqui. Por exemplo: compramos, vai para lá; vendemos, vai para lá, porque tudo o que passa para o associado, ele presta um serviço, tem que ir para a continha dele. É como se tivéssemos 300 fornecedores, fornecedor também, tudo. E, além disso, temos para cada associado, ele tem a conta corrente - a conta compras, a conta a pagar, as contas a receber, tudo aberto! A continha dele dentro do banco, que nós mandamos para o banco. Está tudo aberto por associado. E temos 20 contas. Nós temos 20 e poucas contas dentro de nossa conta corrente, aonde é tudo aberto. Nessa conta participa x associado. Como só trabalhamos com associado, a não ser os fornecedores, temos uma conta corrente que é enorme, muito abrangente. Aqui é a parte da manutenção. É onde trabalhamos com ele, aqui são as consultas e aqui as listas. Tem quatro menus bem simples! E temos daí o controle patrimonial que não foi instalado, os livros fiscais. Aí só a parte fiscal para livros. Não é muito extenso. É bem pequeno. Pode ver que é bem pequeno, e temos o *software*, esse aqui da Produção, que é um dos mais importantes. Aqui temos as mais diversas informações, inclusive quem desenvolveu foi o pessoal que trabalhou na Federação e já conhecia. Acho que levaram uns 10 anos para fazer isso tudo. Tenho aqui uma consulta. Não vamos nos estender, porque a listagem é enorme. O depósito por produtor. Colocamos o nome do produtor lá, o Ângelo, ele abre aqui, todos os anos, como é um *software* comum. E precisamos colocar a safra aqui, está vendo? Coloquei a safra, 2007, e ele vai abrir aqui os grãos, ele é enorme, sabe! Daí tudo o que montamos é uma base de dados de 2 gb. Se nós imprimirmos daqui acho que vai até Antônio Prado, porque é enorme. É uma loucura de papel, porque ele tem lá das safras. Vem por filial, por inscrição, porque às vezes ele tem mais que uma lavoura, tudo aberto. Aí tem um associado que entrega mais. É fantástico do jeito que foi planejado! Conheço *softwares* assim bem mais evoluídos, em Cooperativas. Agora, esse aqui. Conheci outros, esse tem, de 1 a 10, eu daria aí, até porque ele está em DOS ainda. Eles estão mudando ainda essa *interface* aí, mas ele vai, quando eles migrarem para o *Windows* será uma quantidade de dados muito significativa. Olha a produção, eu estou na produção. Eu listo, olha quantas listagens. Temos todas as informações, porque esses grandes assim... Outro detalhe é que ele também controla. A cada mês, depois de um determinado período, automaticamente ele faz uma baixa na ficha do produtor lá. Vamos supor o José, vamos achar um José aí. Tem bastante José. Vou botar o Carlos. Carlos Eduardo. Essa consulta aqui, ele vai, veja bem, nós temos aqui. Nessa inscrição, nessa lavoura, porque tem produtores que estão em outro município, então ele entregou agora, nessa atual, o soja, tem vários valores, entregou essas toneladas aí. Aí vamos aqui e pesquisamos. Aqui são os depósitos dele. E tem o conta corrente e,

quando ele vendeu, vamos ver se vendeu alguma coisa. Vendeu no dia 12, 300 toneladas. Isso aqui é liquidação. Liquidação é venda. Se quisermos saber como vendeu, temos aqui o documento, o que deu de dinheiro aquilo ali tudo, e aqui o depósito, e aqui o que descontou. Temos um acesso à *internet*, também, onde ele consulta toda essa base de dados, dessa posição. Então, em termos de informática.

Eu: Então, não possui uma área de TI?

Ele: Não. É terceirizado.

1-A) Qual é ou seria a relação da área da TI com a Contabilidade?

R.: Discutimos juntos, até porque essa informação de tabelas, por exemplo, nós cobramos aqueles *royalties*, é direito de propriedade. Tudo é discutido aqui: agora tem que mudar, porque eles fazem mudanças constantes. Ele não pode ser um programa engessado, tem que ser bem aberto para cada finalidade, para cada Cooperativa. O correto seria ter uma pessoa aqui dentro, mas é muito complicado. Então eles atendem umas 20 Cooperativas, que são de Porto Alegre. E atendem, fazem hoje tudo via *internet*. Mas, é assim, é discutido com a Contabilidade. Todas as semanas discutimos isso, ou pelo telefone ou pela *internet*, ou eles vêm aqui.

1-B) Como são detectadas as necessidades de novas TIs e o atendimento delas? Quem participa deste processo?

R.: É. Com a criação de novos produtos, de novas modalidades, de novas necessidades.

Eu: A estratégia influencia?

Ele: Sim. Por exemplo: entrou, agora, por causa do clima, está entrando o soja de segunda qualidade. Então, o soja não existe segunda qualidade dentro dos preços tradicionais, dos produtos tradicionais da CONAB, que é o órgão oficial do Brasil que tem a nomenclatura, que tem toda a legislação sobre produtos agrícolas – a CONAB. Dentro da CONAB não tem soja - só tem soja, semente e pronto. Então, soja de baixa qualidade. Então nós criamos o soja baixo padrão, porque ele é uma necessidade, e vai ficar num arquivo separado. É um produto que provavelmente vai para ração. Não é alimento, já é reprovado para alimentação, e será para consumo animal. Esta já modificamos. E isso acontece seguidamente. Cria-se uma legislação nova dos herbicidas, temos que criar no sistema que aquele produto está dentro da legislação, dentro da lei, isso tudo é relacionamento. Isso é muito presente.

1-C) A necessidade do uso ou da aquisição de novas TIs é influenciada com a estratégia definida pela Cooperativa? Como?

R.: - Não foi feita.

2) Em sua opinião, qual é ou seria a principal papel da área (ferramentas) da TI na gestão da Cooperativa?

R.: Ela é o controle e a segurança das decisões, o controle e a segurança das operações dentro da Cooperativa na tomada de decisões. Um exemplo bem comum é a consulta, para a qual eu vou aqui, certo? Nesse minuto, nessa hora, como tudo é *on-line*, vou dizer que o produto 1, que é o soja, que a modalidade é 1, que é a indústria e que a safra atual é essa aqui. Coloco todas as filiais e dou um *enter*, e sei que nesse minuto já entrou lá embaixo, lá naquela unidade, 2, 357 sacas/quilos nesse minuto já foi comprado do associado e baixado aqui. O Financeiro não levamos muito em consideração, se bem que aqui é real. Isso nós pagamos e aqui o que temos para pagar para o associado. Se eu fizer isso aqui daqui, são 21.630, vamos esperar uns 10 minutos e veremos que vai mudar. Depois, vou no milho, e assim por diante. Nesse minuto esse é um, então a informação já entrou aqui. Nossa perspectiva, todas as manhãs o vice-presidente olha, ele sabe. (Hoje ele está num congresso em Florianópolis). Temos outras listagens que dizem de cada produtor, outras consultas. Olhamos todos os dias, e não podemos ficar sem o que você viu aqui.

3) Existem, em sua opinião, fatores que propiciam o alinhamento entre a Contabilidade (SICG) e os negócios da Cooperativa, ou seja, o planejamento dos relatórios da Contabilidade está em consonância, em harmonia com o Planejamento Estratégico de negócio? Como funciona esse alinhamento? (Em caso negativo, Por quê?)

R: Sim, exatamente.

Eu: Quais os relatórios contábeis-gerenciais mais utilizados?

Ele: São os Balanços e balancetes mensais. Eu considero isso aqui um balancete e vou te dizer por quê. Tenho outros aqui e outros que estão na mesa dele, que eu mesmo deixei. Temos acho que uns 10 que são os principais. Tenho o de contas pendentes, o de contas a pagar, e tem outro em que se

discute a data do cronológico. Aqui não tem nada cronológico. É por empresa, por valor, por operação. Como contador, às vezes entregava esse balancete ao Conselho Fiscal, que nem quer isso. Temos que mostrar todos os meses, quando nos reunimos, para o Conselho. Ele quer uma folha. É outra folha, é outro controle. O presidente, o vice, a diretoria querem algo que enxerguem num piscar de olhos, e o contador que fizer enormidade, ele não vai ler. Ele só olha o balancete, o azul. Só olha o azul, por isso que o coloquei, até para diferenciar. Nada contra as cores. Eles querem aquela informação em segundos, porque nossa diretoria é muito ocupada. Eles são grandes proprietários, grandes empresários, e não têm tempo para discutir números. Querem aquela informação rápida. E muito rápido, definida, é três palavras, é 10 minutos, porque ele só atendem de manhã.

Eu: É só esse balancete mais utilizado?

Ele: Não. Temos mais balancetes. Temos outros relatórios, mas são balancetes mensais, estes são semanais, outro é diário, e são todos da Contabilidade. Ela imprimiu uma nota lá, o rapaz lá de baixo, nesse minuto está aqui e já vai para o conta corrente. Está tudo interligado, tudo *on-line*, tudo em rede, como é também nas outras empresas, acredito. Então, a Contabilidade aqui é nossa! Se ela não tiver isso aqui, nós estaremos perdidos, porque os associados procuram. Acontecem as mais diversas situações, e precisamos nos agarrar na Contabilidade, tanto é que nosso arquivo, se alguém pedir uma nota, ele vai aqui na Contabilidade e informa que pagou o recibo para o advogado lá em 1993, e em 5 minutos encontramos o documento. Nós temos um arquivo dia por dia, naquele dia está todo o movimento. Nós temos oito fichários aqui, que são os últimos dois anos, e depois temos lá, os demais, em pastas. Copiei esse modelo de arquivo da Servibrás, onde trabalhei, eu trabalhei na Chevrolet e trocávamos figurinhas nas reuniões, com o pessoal de Caxias, da Sinoscar e das concessionárias maiores, e eu participava. Fui contratado pela Cooperativa em 1997 para informatizá-la e mudar os procedimentos manuais, antes em uma máquina de escrever. Mudamos tudo. E ainda estamos um pouco atrasados, porque tem aquele lado político. Não podemos comprar uma briga, cada vice-presidente é assim - nós somos subordinados ao vice. O presidente é uma figura mais política, entre as redes de decisões. Nada discutimos com ele no dia-a-dia, e isso é em todas as Cooperativas, em quase todas. Uma que outra, essas pequenas, o presidente fica tomando chimarrão com o associado, batendo um papo. Conheço várias em Saranduva, em Ibiraiara, Lagoa Vermelha. Toda a região ali, Antônio Prado também não deixa de, em Carazinho também é assim. Mas aqui o presidente fala conosco, mas nós nos reportamos ao vice. O presidente está viajando nessa semana, tem fazenda de gado em Lavras do Sul. Deve ter 5.000 cabeças de gado e ele está lá nesta semana. O vice está em Florianópolis, num congresso. E a Cooperativa anda igual. É tudo pagamento à vista. Então, é uma Cooperativa fácil. Conheço Cooperativas que têm aqueles rolos de cheques pré-datados, mas aqui, se não tiver dinheiro não fazemos negócio. Temos um dinheiro enorme. Hoje, isso aqui está em um milhão e trezentos. Então, é fácil trabalhar com dinheiro. Desde que entrei eles adotaram essa política, até porque o presidente atual é muito rico. (chama atenção para o número na tela:) Olha! Eu tinha 630, lembra? Era 441, já está em 84, e é todo *on-line*, e assim vai.

SEÇÕES II e III:

1) De acordo com sua percepção, comente sobre a estratégia genérica adotada pela Cooperativa e sobre as principais forças positivas e negativas que a Cooperativa possui e a influência que elas exercem sobre a Cooperativa, bem como as informações que os gestores possuem para poder monitorá-las.

R.: O custo que nós encontramos e gerenciamos é o custo na venda dos defensivos. Isso sim, é estudado para ser o menor preço, até para ser menor do que o concorrente. Então, o associado que entrega o grão aqui tem esse diferencial. Ele compra o produto mais barato do que no concorrente.

Eu: E nos demais segmentos?

Ele: Nós procuramos pagar o maior preço ou o melhor preço.

Eu: Mas, vocês tentam sempre deixar o custo reduzido?

Ele: É que na venda do grão nós não temos o custo. Vendemos para o associado. Aquele custo do balancete, do DRE, é o custo que nós pagamos, contabilmente. Mas, não é um custo para a Cooperativa. Contabilmente, seria o custo, mas, na verdade, é o preço que nós pagamos. Só pagamos aquele valor, conforme recebemos. Temos a política de baixar o custo. O custo para nós seria no produto que vendemos. Aí sim. É o defensivo e a semente comprada, entendeu? Nesse produto sim, nós trabalhamos com o menor custo. Outro acontece o inverso. Outro quem vende para nós é o associado, e não temos a política de explorar o associado, como outras Cooperativas, onde um associado de uma Cooperativa da Região tem lá 100 sacas de feijão, 500 de milho. Aqui o produtor quando vende menos são 1.000, 2.000. Então, 100 sacas de feijão ele tem que entregar na

Cooperativa, porque nenhum cerealista de outra cidade virá buscar dele. Aqui, como os produtores colhem 20, 30, 40 mil sacas, é muito fácil para as companhias, as indústrias virem buscar na casa do produtor. Então, é uma política inversa da pequena. As pequenas, sim, ganham em cima do associado, na compra de seu produto. É um ganho. E ganham na venda da veterinária, dos insumos quando vendem para o associado. Eles têm, por isso, que elas se capitalizam muito mais facilmente, e têm o recurso para financiar o associado. Por isso eu disse que são paternalistas. Elas têm essa função. Aqui é o inverso: o associado tem condições, tem recursos, e quer o ganho, o lucro. A política é inversa, mas é a nossa, não são todas. E as grandes também, muitas trabalham aqui no Estado, usam a mesma política que a nossa. Quando tem o grande produtor, tem que adotar essa sistemática.

1-A) Quais são os pontos fracos (fatores críticos de sucesso) e fortes da Cooperativa e como eles a afetam em sua gestão?

R.: O que é positivo, dentro do contexto administrativo. Como funciona aqui. Quando foi constituída a nova diretoria, que até 1997 era a “Cooperativa x”; a partir de janeiro de 1997 a “Cooperativa x” mudou, porque mudou o conceito, mudou a diretoria, saíram funcionários e eu fui contratado. Além de ser contador, eu tinha que gerenciar a parte financeira, TI, informática, o funcional, enfim. Criamos, então, os setores. Um funcionário ficou com o Comercial, outros ficaram com o Financeiro, o Contábil, o RH, a Produção lá embaixo, com o gerente. Foram determinados os setores. Dentro dessa filosofia foi determinado assim: o que cada um faz e o que cada um não faz. E até hoje, felizmente, nos respeitamos. A diretoria concorda com isso e apóia. Então, se um funcionário de baixo escalão vai até o presidente, ou até o executivo, que é o vice, não consegue apoio. Tem que ser via gerente, via responsável. Uma hierarquia. Esse é um ponto positivo. Tivemos uns atrapalhos, uns inconvenientes no passado com a admissão de um gerente que não deu certo. Hoje, da forma que está, está determinado o suficiente que nada fica a desejar. Nós nos controlamos, eu não me envolvo na parte de sementes, e assim o colega também não se sobrepõe. Dentro dessa filosofia, temos funcionários com 10 anos de serviço e, se questionados, dirão que estão contentes. É claro, mudamos alguns funcionários, com alguns não deu certo, mas o grupo que está aqui hoje quer ficar aqui. O salário não é também dos piores, mas a convivência é muito boa. Todos nos ajudamos, o clima é muito bom. O pessoal de fora que vem aqui fica, porque é uma tranqüilidade. E como não precisamos mais nos ajudar, até porque não tem muito trabalho, hoje o expediente termina às 17h30min, e controlamos: “ela já está fechando o caixa”. Temos um responsável para cada setor. Aquela guria lá, aquela é a Janice, lá na frente, é fiscal e pessoal. Aqui é a Contabilidade que ela confere. Mas ela só confere, confere tudo o que é feito, que vem pela integração, pelo sistema, e eu cuido da parte tributária mais de “n” coisas, sabe? E o Financeiro, aquilo que é mais abrangente, mais de volume. Você viu aqui que temos os créditos financeiros, aquela guria lá que entrou agora a pouco é a Sirlei - é o financeiro, o banco, do dia-a-dia - e a Eliane, que está fechando o caixa. Nós temos a telefonista que também faz alguma coisa. O nome daquele lá é Carlos Alberto, que é Gilberto, e só vende e compra grãos, só no telefone. Nós não temos um balcão de grãos, não é como muitos. O associado vem aqui ou se comunica, e ele vende pela corretora. Lá naquela outra área está a parte dos agrônomos, na sala nova, e o rapaz da loja, nós temos uma loja, que também é uma escrivãinha. Olha hoje temos vivido harmoniosamente bem e até porque eu lutei muito por isso aí, como responsável aqui.

Eu: E os pontos fracos? Não sei se tem mais algum ponto forte, além do clima, da organização interna.

Ele: Eu acho que é o reconhecimento da diretoria com o funcionário. Nós temos no final de ano um jantar de confraternização, recebemos cestas. E outro detalhe: se alguém quer dar uma saída, porque precisa fazer alguma coisa, precisa ir ao médico, ou quer trocar férias, por exemplo: “eu tenho férias; vou gastar um dia”. Nós temos um controle, os funcionários têm toda a liberdade. Eu preciso ir lá, alguém pega o carro e leva coisas, mas outras empresas não fazem. Nosso ambiente de trabalho não é rígido. Outro ponto positivo é que temos muito treinamento. Todos os meses alguém participa de um seminário. Esse vice entrou agora, foi eleito em março. Está se ambientando, e, com o pessoal de uma companhia americana, está fazendo uma demonstração em Florianópolis e foi acompanhar o pessoal da loja. Então, essa parte de curso, treinamento, viagens, seminários. O pessoal sai. Fazemos um rodízio, mas todos vão. Este é um ponto positivo que nem todas as empresas têm. E pontos negativos, para não te deixar sem resposta.. É quando temos que comprar uma briga com o associado. Quando temos que defender a Cooperativa diante de um associado. Às vezes, há associados que puxam, é o caso do Financeiro. “Oh, o juro é muito caro”, e essas coisas. Mas sabemos que é tudo direcionado pela diretoria, não somos nós que impomos. Este um dos pontos que, às vezes, precisamos ouvir aquilo que não gostaríamos, e temos que defender a Cooperativa

aqui dentro e fora também, defender nesse sentido. Não que seja constrangedor, mas são coisinhas mínimas diante dos positivos que nós temos.

Eu: E esses fatores afetam a gestão em que sentido?

Ele: Eles dão a solidez do processo. Tanto é que o presidente está sendo reeleito, reeleito, reeleito. Ele fica aqui duas horas de manhã, três quando fica e quando vem de manhã. De tarde, nunca vem, e quando fica semanas fora, que a Cooperativa é isso. Então, o bom funcionamento da equipe faz com que ele, na Assembléia, mostre o Balanço, o resultado, mostre transparência. Este é o ganho que temos quando bem organizados.

1-B) Quais são as oportunidades e ameaças (fatores críticos de sucesso) referentes aos concorrentes, novos entrantes, produtos substitutos, fornecedores, compradores, clientes, legislação e economia que a Cooperativa possui e como elas a influenciam?

R.: É preocupante, porque na Região - isso também depende de região para região -, como nossa Cooperativa não é paternalista, ela não tem um associado envolvido, um associado comprometido. O associado da "Cooperativa x" busca um melhor preço, melhor oportunidade, maior ganho, e como busca isso, e na Região estão construindo muitos silos, são concorrentes, o que não é bom para a Cooperativa. Esses concorrentes, para se manterem ativos, vão dividir essa produção, é o que está acontecendo de 3 a 4 anos para cá. É uma ameaça, porque nós, a "Cooperativa x", dependemos do grão. Se não tivermos grão, a Cooperativa não sobrevive. A loja é uma segunda opção, um acessório, tanto é que sua receita é 18%, 15% do ganho. Ela não mantém a Cooperativa. Se não tivermos o grão, não sobreviveremos. É o risco que corremos. Por outro lado, na Região havia muito campo, e os campos estão virando pomares e lavouras. Pomar de maçã - e, felizmente, a maçã estagnou, porque esse pessoal da maçã, talvez é uma coisa que você não saiba, a Região não sabia, o Estado, o Brasil, mas a maçã chegou no limite - hoje, quem trabalha com maçã já começa a trabalhar com um grau de risco. Tem muita maçã no mercado. É que aumentaram muito a produção. Então, novos pomares de maçã já não se fazem mais. Essa área de terra, de campo, de gado, de pastagem ficou para a lavoura, e com esses preços, hoje facilitadores, preços ótimos, a agricultura é um grande negócio. Então, tem gente daqui investindo, tem gente de fora que vem investir, e investir maciçamente. Então, a abertura de novas áreas e o crescimento vai chegar em torno de 10 a 15%. Isso é um ponto positivo, que falta espaço. E a agricultura está evidente na mídia, como se sabe, aqui e fora do Brasil. É um ponto positivo. E a Cooperativa tem uma tradição, tem um nome, e isso é um ganho a mais, só que também corremos o risco de perder parte, como acreditamos que esse ano vá ser dividido. Não vamos mais receber dois milhões de sacas, não vamos chegar a isso nessa safra. Mas, daí o limite de um milhão a um milhão e meio é onde nós sobrevivemos com facilidade. Esta é a minha visão.

Eu: E referente a clientes, quem compra?

Ele: São as indústrias.

Eu: Tem alguma oportunidade ou ameaça com eles ou não?

Ele: Os clientes são todas as empresas de grande porte, multinacionais, e é tudo no pagamento à vista. A questão do milho, que é um pouco no prazo, mas os outros produtos é tudo à vista. É, então, o risco não é grande, até porque nós não vendemos o grão hoje, ele é vendido, o milho com exceção de 30 dias, tudo à vista.

Eu: Vende mais em que Região?

Ele: Nós vendemos o soja para Veranópolis, que é a Olioplan, a Bung, em todo o Estado, e Bianchini em Porto Alegre, e o milho nós vendemos para Frangosul e para Agrosul - Penasul que agora virou essa, ela comprou todas. É, o milho seriam essas as empresas, e o trigo para os moinhos da Região, mas mais para o moinho de Antônio Prado e o daqui, que nós temos um moinho também, e de Nova Petrópolis, onde me parece que tem um moinho que compra.

1-C) Comente sobre as informações que a Cooperativa possui ou que deveria possuir para monitorar os fatores críticos de sucesso. Quais são? São suficientes. Por quê?

R: São. Porque no nosso departamento técnico, na área, os agrônomos conhecem os produtores, eles conhecem as áreas, conhecem as variedades.

Eu: Na realidade a fonte que vocês utilizam bastante, então, é agrônomos?

Ele: É. Eles têm essa informação. Eles têm a área plantada, a área que foi, então, eles tem. Nós aqui temos a Secretaria da Agricultura, no município, com muita informação. Nós temos a Embrapa, temos essa do Estado cujo nome esqueci. A Embrapa é nacional, e a Emater, também nós temos aqui. Nós temos uma fundação aqui que é de sementes.

Eu: O fornecimento dessas informações é regular?

Ele: Sim. Nós temos os chamados dias de campo, que acontecem todo o mês. E nesse dia de campo vêm as pessoas ligadas a essas áreas, a essas entidades, e mais a Cooperativa que participa, e a Associação. Enfim, todas essas entidades ligadas à agricultura. No dia de campo são discutidas, é mostrada a validade, perspectiva do mercado e vêm muito seminários aqui sobre agricultura com pessoas de fora que a Embrapa traz. A Embrapa dá muito apoio nisso aí. Então nós temos informações, eles têm hoje, o produtor sabe exatamente, muita coisa com segurança. Se ele vai plantar mais ou não.

Eu: E a Cooperativa também?

Ele: Sim, a Cooperativa também, até porque a diretoria é composta dos maiores produtores. Então, nós temos muitos produtores que são agrônomos.

1-D) Qual é o papel da Contabilidade perante esses fatores críticos de sucesso? Ela fornece algumas dessas informações (ambiente externo) através do SICG? Comente.

R.: A Contabilidade mostra o ganho que temos com determinadas inovações; ela mostra o resultado até quando é negativo, e é interessante esse fator, porque nós, para produzir, a Contabilidade mostrou com detalhes, nós, para introduzir a semente transgênica do soja, há três anos, a Cooperativa teve que absorver um prejuízo de R\$ 200.000,00, porque ninguém, eles não queriam umas variedades novas, não queriam plantar essas variedades novas, e a Cooperativa assumiu o risco de comprar as variedades e fornecer para o associado a fundo perdido, para que depois ela recebesse, no ano seguinte, a semente, e fosse multiplicada. O ganho aconteceu para o associado que plantou, o ganho em termos de variedade, compreendeu? Ele plantou, na verdade, ele tinha um risco, ainda que ela pudesse não ter a mesma produtividade. Então, a Contabilidade mostrou aquele valor. A Contabilidade mostra que, com as variedades novas, a Cooperativa ganhou bonificações depois de uma determinada produção que obteve, na multiplicação dessas variedades, e as bonificações das companhias, hoje, não são aqueles que eu te mostrei ali. Ela vai mostrando tudo isso, todo o processo, até porque ele é contabilizado separadamente.

Eu: Mas do ambiente externo, a Contabilidade não mostra nada ou mostra?

Ele: É. A Contabilidade tem aquilo que é produzido aqui, porque o que é fora, talvez seja a Secretaria do município. A própria Emater, a própria Embrapa têm as informações de produção, de produtividade. Mas até a nossa produção agrícola, hoje, está em terceiro lugar. Ela não é o primeiro, é o terceiro, está a fruta, o transporte e depois a agricultura do Produto Interno Bruto do município.

2) Comente, de acordo com sua opinião, sobre a importância para a Cooperativa de possuir a gestão estratégica definida e da participação da Contabilidade neste processo.

R.: Vamos partir para isso. Para você ter uma idéia, em 2000 a loja vendia 5%, 3%, não lembro se foi 3% do faturamento total, e adotamos uma estratégia de dar prazos, de ampliar o portfólio da Cooperativa, dos insumos. Adotamos essa estratégia, e levou vários anos. Isso foi alcançado. A Contabilidade mostrou a evolução - que até lá nas Assembleias mostrávamos no telão e o presidente comentava - do que foi proposto e do que foi atingido. Então, o papel da Contabilidade é mostrar. Em 2004 e 2005 nós tivemos um propósito de reduzir nossa despesa em 15%. Nós conseguimos reduzir 10, mas foi uma proposta. Em plena gestão fomos reduzidos 10%, onde nós tivemos um aumento de salário, de vários produtos, que são base na formação do custo, que é a lenha, energia e salário. Esse é o nosso custo básico aqui. Consumimos bastante energia elétrica. Era uma proposta e a Contabilidade mostrou que conseguimos 10. Foi feita uma revolução, demitidos funcionários, muitas coisas foram cortadas. E tudo era acompanhado mensalmente. Eu acho que a Contabilidade mostra, desde que definido em reunião.

3) Como funciona o processo de Controle Estratégico formal ou informal (acompanhamento das estratégias) da Cooperativa?

R.: - não foi feita.

3-A) Como são detectadas as informações de que os gestores necessitam para o Controle Estratégico?

R.: Dependendo do setor, existe uma ou outra situação. Por exemplo: no setor da Produção a diretoria está mais presente. Ela tem uma ligação diária com os responsáveis. Ela se envolve mais, porque o período é curto. São três meses de recebimento, e neles temos que absorver toda a produção. Existe, por isso, dedicação maior. No setor de insumos é diferente, é o contrário. Eles já deixaram para o responsável da loja passar essas informações, benefícios, prêmios, promoções, enfim, todo o formato do negócio, da procura, de novas variedades, de novos produtos. Isso tudo então ficou assim. É do setor para a diretoria. No caso da Produção, de nossa unidade de

recebimento, a diretoria, como já são produtores e conhecem e tem conhecimento acadêmico na área da agricultura, vão até lá também. Existe uma ligação de ambos os lados, mas eles vão lá. Assim, dependendo do setor, existe uma ou outra situação. Na área Tributária, na área Pessoal, nós levamos as decisões, nós levamos a receita. Olha! Temos que fazer assim. Essa informação é o setor geralmente, porque eles têm uma modalidade de permanecer pouco na empresa. Eles não ficam. À tarde ninguém fica aqui, a não ser o vice, que agora fica. O presidente só fica na parte da manhã, e nem todas as manhãs, porque às vezes viaja. Assim, eles têm pouco tempo, e nós praticamente os auxiliamos na parte administrativa. Isso começou assim até porque o presidente ficou quatro anos prefeito. Então, praticamente quase não parava aqui.

3-B) Como são determinados os padrões a serem alcançados na medição de desempenho da estratégia?

R.: É assim. Pegamos os custos. Isso aí ficou para cada setor, o custo por quê? Quando pensamos que haveria uma crise, porque não vendíamos grão e o preço do grão estava baixo, em reunião da Contabilidade juntamos os balancetes, nossas despesas, nosso custo, falando agora anual, e fizemos uma projeção para o outro ano. Peguei o passado e fiz uma projeção. “Olha! Nós gastamos tanto, temos que diminuir nossa despesa nessa projeção, não dá, tem que parar”. Aí botamos o “pé no freio”. Fizemos várias reuniões, debatemos. E nesse momento foi planejado baixar 15 ou 10%. Então, trabalhamos com percentuais, assim, aleatórios, mas era uma idéia, 15% era uma idéia. Em reuniões decidimos o que precisávamos fazer. Reduzir custo era infalível, e aumentar a venda. Assim, cada setor teve que se encarregar para que passássemos por aquele período de dificuldade. Onde não houve redução, não pagávamos a conta, e o juiz, e as companhias queriam receber, e tínhamos que renegociar contrato de banco e aquela coisa toda. Foi uma mudança porque, vejamos bem, nós temos 5 milhões hoje de venda, 6 milhões até a data tal. Isso a Cooperativa não tem sobrando. O produtor tem que pagar, então, tem que trazer. Cada setor se encarregou de fazer sua parte para que chegássemos vivos no final do ano. Mas foi determinado numa reunião inicial. Tipo assim, nós nos reunimos em janeiro para traçar essas metas, e em março foi tudo programado.

3-C) Os indicadores de desempenho são divulgados com comparações em relação a períodos de tempo, a empresas similares ou com a média das Cooperativas do setor?

R.: Não. Nós somos totalmente dependentes dentro de nossas condições, dentro de nossa realidade. É lógico, agora estamos pensando, voltando seis meses para trás, nós estamos pensando em construir mais silos, certo? De onde virá esse recurso? Para as reformas de que falei já temos os recursos, que são os 500 mil que o associado deixou aqui, não levou para casa porque, no dia seguinte, podia levar 400 e alguma coisa aqui do Balanço. Bom, isso é uma coisa. Isso está sendo estudado, não agora, já faz meses. São novos financiamentos a longo prazo para construir um volume de 3 milhões, 4 milhões, quantia maior, e teremos que buscar fora. Contratamos essas empresas que vendem os equipamentos, e elas têm as consultorias, pelas quais não pagamos. As consultorias vêm aqui e nos dão todo o suporte. É assim que funciona. Não é uma reunião; não são duas; não são três. É demorado. Cooperativa é assim mesmo. É quase uma Prefeitura.

3-D) Que pode dizer sobre as ações que são tomadas quando os indicadores se apresentam fora dos níveis aceitáveis?

R.: Olha. O que a Cooperativa tomou de medida em consequência daquilo que não foi alcançado. Vamos entender assim: a Cooperativa - aí você vai me dizer, então aonde ela arrumou esse dinheiro, como é que ela fez, para sair do prejuízo? Na verdade, você viu que aqui tinha um prejuízo, no ano passado, de R\$ 200.000,00. Como nós temos um fundo de reserva estatutária enorme, isso aqui também é escritural, não é que esse dinheiro esteja no banco e nem no caixa. A Cooperativa é assim: quando detectamos que, por exemplo, estamos devendo lá, nós não vamos ter dinheiro para pagar. Chegado aquele dia, nós detectamos que não ia chegar. Foram prorrogados financiamentos, vários deles, e foram feitos novos financiamentos, até em função, uns prorrogados, porque não recebemos. Porque, além de não ganharmos, de não recebermos para nos manter, veio outra consequência – o associado não pagou sua conta – e muitas contas não puderam ser prorrogadas, muitas dívidas e financiamentos não puderam ser prorrogados, e precisamos pagar. Então contraímos novos financiamentos, e em março, fecha nosso Balanço. Mas, já em março entra grão, digo produto. E produto é dinheiro, nós podíamos até ter a opção de vender. “Ah, se nos apertarmos, venderemos 10.000 sacos”, Dez mil sacos de soja, hoje, é R\$ 500.000,00. Aí, com R\$ 500.000,00 nós teríamos vida para três, para dois meses e meio, na última das hipóteses. Então, foi encontrado isso. Foi colocado em Assembléia que a Cooperativa teria que renegociar os financiamentos, e que seriam cobrados juros do associado - um juro diferenciado - era uma negociação, não era mais o juro oficial

do banco. E todos aceitaram, até porque todos os associados estavam também pendurados, dependendo da Cooperativa. Porque quando o associado vai mal, a Cooperativa vai mal; quando o associado vai bem, a Cooperativa vai bem. Isso é norma. Se o associado ganha dinheiro na produção, ele foi bem, este ano ele foi bem. No ano passado ele foi mal e o resultado está aqui - R\$ 200.000,00 de prejuízo - de perda. Neste ano foi bem. Aqui é tudo documentado. É a norma que eles estabeleceram e eu aceitei. Já comprei muitas brigas aqui com minhas colegas porque disse, até não por vontade, até por facilitar, “pegar amanhã o documento, não. Isso aqui, se aparecer amanhã a auditoria, ela pode revirar tudo. A Receita Federal pode agir aqui, temos tudo dentro da legislação e tudo com caixa um”. E todos aceitaram até pagar um juro diferenciado, porque foi a única saída para a Cooperativa, porque o lucro da loja, do insumo, na realidade, vem acontecer quando recebemos. Temos esses números, e o resultado mostrou, mas o dinheiro não entrou. O dinheiro vai entrar no ano seguinte. Essa variável que o dinheiro, eu vou falar da loja de insumo, entra no ano seguinte. Ele sabe disso que lá tem mais um reforço. Temos tudo isso já computado. Vamos só para ter uma idéia aqui a loja. A loja, que chamamos de loja, vendeu R\$ 7 mil. No ano passado ela vendeu menos, R\$ 5 milhões. Em 2006 vendeu R\$ 5 milhões. Eles sabem que ali, os 5 ou 6% que é o lucro líquido da loja, não passa disso, ele está embutido dentro daquele a receber. E vai dar o equilíbrio. Então, é exatamente aquilo. A Assembléia entendeu; os associados entenderam que era momentâneo. Foi buscado, foi pronunciado. E a Cooperativa não tinha reserva; quando tem, ela investe, que é o caso que você viu ali os dois milhões. Aqueles dois milhões são umas coisas presentes. Esses 900 aqui, que é o resultado do ano passado, estão no banco. O grão, que é uma coisa, é um disponível. O soja vendeu hoje, amanhã está com o dinheiro.

3-E) Quais são as principais medidas de desempenho, tanto qualitativas como quantitativas, utilizadas pela Cooperativa para averiguar o desempenho da estratégia adotada, e com que frequência esses indicadores são controlados, revistos e reformulados? Quais estão contemplados no SICG?

R.: - não foi feita.

4) Como a área de Contabilidade participa no processo do Controle Estratégico da Cooperativa e, de acordo com seu ponto de vista, qual é ou seria o papel da Contabilidade neste processo?

R.: Sim, sem dúvida. É mostrando o passado para garantir a tomada de decisões no futuro, porque a Contabilidade registra o passado e nós não temos o futuro, temos só o passado. O presente é a divisão, mas pelo passado nós temos que prever. Lembro que na Chevrolet trabalhávamos com as vendas perdidas e com as vendas não-efetuadas. Veja bem! E a Contabilidade tinha que escrever lá. Eu conheci um Balanço dos americanos que colocava quanto um vendedor venderia. Como a Contabilidade ia registrar? Para os americanos tem que ter isso. São aqueles Balanços. Eles têm essas coisas e eu via lá nos relatórios, eu fui contador lá, eu sei. Então, era o que nós fazíamos. Nós colocávamos 5%, mas, é claro, pode ser negativo ou pode ser mais. Então, acho que a Contabilidade mesmo registra o que passou. Mas, por aí nós temos uma idéia de como trabalhar. Senão, não tem como.

4-A) Existe alguma informação ou relatório contábil-gerencial que não está disponível, hoje e é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa? Quais? Justifique.

R.: - não foi feita.

5) Que tipos de informação são requeridos pelas outras áreas à área de Contabilidade, e com que frequência?

R.: Eu acho que diariamente. Ele que ver informações de saldos, de volumes, que nós temos o físico aqui, quer saber o quanto recebemos. É aquilo que mostrei há pouco. É. Todas as áreas se utilizam da Contabilidade para a loja, eu digo a loja, que são os insumos, os defensivos, eles vêm aqui, se apegam. Com certeza, isso sempre foi assim. E, se não for, infeliz de quem lidera. Porque a Contabilidade centralizou, essa contabilidade, além de ser fiscal, é gerencial. Até é mais gerencial. Você estudou alguma coisa de Contabilidade gerencial, né? Ela é mais gerencial do que fiscal, porque aqui nós temos todas as informações.

6) Sob a perspectiva de sua Cooperativa, qual é o papel a ser desempenhado pela área de Contabilidade?

R.: A estratégica da “Cooperativa x”. Vou falar uma palavra que talvez não seja o termo técnico, o “coração”, é um “cérebro”, para a tomada de decisões, porque a Contabilidade mostra o todo, e aqui está um exemplo: Como sei que naquela unidade foi recebido isso aqui, desse grão, dessa safra

etc.? Sei por isso aqui. Não há outra ferramenta. É a Contabilidade. Agora quero saber quanto temos para receber. Esse relatório eu tiro da Contabilidade. Só tiro de vários relatórios. Aqui eu resumi, fiz aqui para ser mais prático, no papel, mas eu tiro da Contabilidade, onde nós temos todas as informações, e ela é, sem dúvida, estratégica, não sei se é a palavra correta, mas é o ponto, é a base sólida e com segurança. Nós nos guiamos em tudo pela Contabilidade, a diretoria. Tanto é que esta funcionária confere o que já foi feito. Sim! Depois, no final do mês, conferimos de novo - a parte de conferência é muito freqüente, até para termos segurança. Vem o auditor, é mais verificado. Porque mexemos em coisas de outros. Se fossem nossas estaria tudo bem e tal, mas, como são de outros, precisamos da responsabilidade do contador. É muito complicado. Tanto é que o Conselho Regional de Contabilidade veio aqui fiscalizar os Balanços há uns três anos. Vieram aqui e deu tudo certo, felizmente. Até porque você vê o Balanço, que é um Balanço padrão de uma S.A. Ele tem ativo e passivo, o DRE, esse aqui que é um acessório, mutações, tem as notas explicativas e o parecer dos auditores. Não temos o DOAR, que agora criaram o Valor Adicionado. Para quê? No do cofre estão todos eles. Um Balanço está no cofre, que é uma impressão, porque os associados pouco olham, ou melhor, a maioria nem olha.

SEÇÃO IV:

1) Como ocorre o fluxo da informação contábil-gerencial na Cooperativa?

R.: - *não foi feita.*

SEÇÃO V:

1) Os associados participam ativamente na tomada de decisões estratégicas através das Assembléias Gerais? Comente. Como funciona? Demanda muito tempo? Quais são os relatórios usualmente apresentados aos cooperados?

R.: Algumas decisões precisam ser tomadas por Assembléia - a exemplo da construção de silo, venda ou aquisição de um imóvel, alienação e aquisição de um imóvel. Então, a estratégia de construir um silo no próximo ano foi discutida nesta Assembléia. O associado participa. Agora, uma reforma de um silo é decidida em reunião do Conselho de Administração. Dependendo do grau de um investimento, a decisão é de Assembléia, e às vezes não passa por ela.

Eu: Para ser em Assembléia, então, tem que estar no Estatuto?

Ele: É. O Estatuto prevê aquilo que tem que ser de Assembléia. Então, você pode colocar que as relevantes são decididas em Assembléias, que são as alienações, as aquisições de imóveis, as edificações, as construções passam pela Assembléia.

Eu: E as rotineiras seriam?

Ele: É, as pré-operacionais, os investimentos pré-operacionais são definidos pelo Conselho de Administração.

2) Por que a definição das estratégias da Cooperativa normalmente não é realizada juntamente com o responsável pela TI?

R.: - *não foi feita.*

APÊNDICE E – CÁLCULO DO CVCC E DIMENSÃO TEÓRICA

Tabela 21: Cálculo do CVCC e dimensão teórica

QUESTÕES	CL	PP	DT
ITENS PARA AVALIAÇÃO			
Que tipo(s) de Tecnologia da Informação a Cooperativa utiliza?			
Rede	0,85	0,80	A
Internet	0,90	0,70	A
Intranet	0,90	0,83	A
Correio Eletrônico	0,85	0,60	A
Vídeo Conferência	0,90	0,56	A
CAD (Computer aided design): projeto auxiliado por computador	0,90	0,63	A
Comércio Eletrônico (e-commerce)	0,90	0,70	A
Banco de Dados (ex.: data Warehouse)	0,90	0,83	A
Planilhas Eletrônicas	0,90	0,56	A
Data Mining	0,90	0,63	A
EDI - Troca Eletrônica de dados	0,90	0,55	A
Outros: _____	0,90	0,63	A
De acordo com sua experiência, quais são os Sistemas de Informação mais utilizados pela gerência para a tomada de decisão, na implementação da estratégia e de sua avaliação - Controle estratégico?	(0,60)	(0,20)	A
Com relação ao sistema de informação da Cooperativa, você pode afirmar que:			A
É constituído de <u>aplicativos independentes</u> entre si que: coletam, armazenam e ordenam dados, se destinam à consulta destes dados e geram relatórios sobre os mesmos, porém não existe integração entre os aplicativos.	0,80	0,80	A
Além das funções descritas acima, existe <u>integração</u> entre os aplicativos, permitindo a transferência automática de dados e a emissão de relatórios para tomada de decisão da empresa.	0,80	0,80	A
Além das funções descritas acima, o sistema de informação permite a <u>análise integrada de dados do passado e do presente</u> .	0,80	0,80	A
Além das funções descritas acima, o sistema de informação permite também <u>analisar os dados da empresa (ambiente interno) relacionando com os dados gerais do mercado (ambiente externo)</u> , verificando <u>tendências futuras</u> , permitindo uma tomada de decisão com um nível de informação mais amplo.	0,75	0,85	A
Quanto aos programas de computadores utilizados pela Cooperativa, são:			A
Aplicativos específicos para as atividades da empresa desenvolvidos para o mercado em geral (programas prontos).	0,76	0,56	A
Aplicativos específicos para as atividades da empresa desenvolvidos especialmente para a empresa (programas especializados).	0,70	0,56	A
Aplicativos básicos disponíveis no mercado para uso geral (Word, Excel, etc).	0,85	0,70	A
O Sistema de Informação Contábil Gerencial da Cooperativa apresenta (múltipla escolha):			J
Análise dos custos internos.	0,76	0,90	J
Informações quantitativas internas.	0,55	0,75	J
Análise dos custos dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo).	0,76	0,90	J
Informações quantitativas dos fornecedores, clientes, consumidores, concorrentes e da comunidade (ambiente próximo).	0,56	0,83	J

Considerando a afirmativa - O sistema de informações Contábil e Gerencial adotado pela empresa atende às necessidades da Cooperativa - responda as seguintes questões:			H
Quanto ao conteúdo?	0,70	0,83	H
Quanto à confiabilidade?	0,80	0,76	H
Quanto à disponibilidade/acesso?	0,65	0,76	H
Quanto à qualidade das informações?	0,60	0,63	H
Quais as informações que seu sistema de informações contábil e Gerencial (SICG) contempla (assinalar nos parênteses) e, quais são utilizadas para o Controle Estratégico e com que frequência?			J
Análise de Balanços	0,95	0,95	J
Análise da Margem Bruta	0,95	0,95	J
Análise de fluxo de caixa	0,85	0,85	J
Gestão de impostos	0,90	0,90	J
Controle patrimonial	0,95	0,95	J
Sistema de Inventários	0,85	0,85	J
Sistema de orçamentos on-line diário mensal anual	0,85	0,85	J
Relatório de fluxo de caixa – pgto. x receb.	0,95	0,95	J
Relatório de orçamento – planejado x realizado	0,95	0,95	J
Relatório de dívidas por fornecedor	0,96	0,96	J
Relatório de duplicatas por cliente	0,96	0,96	J
Custo meta	0,96	0,96	J
Relatório com o custo-médio dos concorrentes e o grau de dependência do cliente para com a Cooperativa	0,96	0,96	J
Relatório comparativo de Análise do custo e receitas dos concorrentes e da Cooperativa	0,95	0,95	J
Avaliação da marca	0,96	0,96	J
Relatório para a comparação de desempenho dos produtos da empresa em relação seus concorrentes	0,96	0,96	J
Relatório com o nível de investimento em Imobilizado dos concorrentes	0,96	0,96	J
Relatório de condições de empréstimos e financiamentos dos concorrentes	0,95	0,95	J
Relatório para análise de relevância de participação da Cooperativa sobre o faturamento dos principais fornecedores, verificando o grau de dependência de ambas as partes	0,96	0,96	J
Outras. Quais? _____	0,96	0,96	J
Quanto ao formato, pode-se dizer que, na maioria das vezes, as informações recebidas do SICG da Cooperativa são?			H
diretas - prontas para análise;	0,76	0,76	H
indiretas – necessidade de formatação.	0,80	0,80	H
não sabe	0,76	0,76	H
Com relação ao SICG da Cooperativa e sua utilização na avaliação de desempenho econômico, pode-se dizer que é:			G
Imprescindível	0,96	0,96	G
Muito importante	0,75	0,75	G
pouco importante	0,75	0,75	G
indiferente	0,75	0,75	G
não sabe	0,75	0,75	G
A Cooperativa possui Planejamento Estratégico?			N
Formal	0,75	0,65	N
Informal	0,90	0,83	N
Não sabe	0,75	0,65	N
A definição das estratégias e das ações para implementá-las é realizada, independentemente de possuir um Planejamento Estratégico formal:			N
Em Assembléia Geral	0,90	0,83	N

Em Assembléia Geral juntamente com o responsável pela Tecnologia da Informação.	0,90	0,83	N
Pelo Conselho de Administração	0,95	0,85	N
Pelo Conselho de Administração juntamente com o responsável pela Tecnologia da Informação.	0,90	0,83	N
Pelo Conselho de administração, juntamente com o contador e o responsável pela Tecnologia da Informação.	0,90	0,83	N
Outro: _____	0,90	0,83	N
Quais os instrumentos oriundos do Sistema de Informação Contábil e Gerencial que são disponibilizados aos gestores e o grau de utilização?			F
fluxo de caixa projetado	0,75	0,75	F
orçamento	0,75	0,75	F
demonstrativo de contas a pagar e a receber	0,75	0,75	F
demonstrativo de compras de materiais	0,75	0,75	F
demonstrativo de saídas de materiais	0,75	0,75	F
demonstrativo da composição do estoque de materiais	0,75	0,75	F
demonstrativo do ativo imobilizado	0,75	0,75	F
demonstrativo de custos e despesas	0,75	0,75	F
demonstrativo do resultado por obra	0,75	0,75	F
demonstrativo da receita prevista com a realizada por obra	0,75	0,75	F
demonstrativo do custo orçado e realizado por obra	0,75	0,75	F
balanço patrimonial	0,90	0,90	F
demonstração do resultado do exercício	0,90	0,90	F
demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados	0,75	0,75	F
demonstração das mutações do patrimônio líquido	0,75	0,75	F
demonstração das origens e aplicações de recursos	0,75	0,75	F
demonstração do fluxo de caixa	0,75	0,75	F
relatório de análise das demonstrações contábeis legais	0,90	0,90	F
Balanced Scorecard	0,75	0,75	F
EVA (Valor Econômico Adicionado)	0,75	0,75	F
Outros: Quais? _____	0,75	0,75	F
Quais as fontes de informação externas são utilizadas para o Controle Estratégico da Cooperativa:			L
Jornais e Revistas em Geral	0,95	0,90	L
Revistas ou Livros Especializados	0,96	0,90	L
Fornecedores	0,96	0,90	L
Visita a Empresas Concorrentes	0,95	0,90	L
Ex-Empregados de Concorrentes	0,96	0,90	L
Colegas mais experientes	0,96	0,90	J
Funcionários da Cooperativa	0,95	0,90	J
Clientes da Cooperativa	0,95	0,90	L
Consultores da Cooperativa	0,96	0,90	L
Seminários, Congressos e Cursos	0,95	0,90	L
Gerentes de Bancos	0,96	0,90	L
Publicações Científicas	0,96	0,90	L
SEBRAE	0,96	0,90	L
Viagens	0,96	0,90	L
Televisão e Internet	0,95	0,90	L
Contabilidade Financeira e Gerencial	0,96	0,90	I
Equipe de Vendas	0,96	0,90	J
Organização das Cooperativas Brasileiras	0,95	0,90	L
Outras. Especificar: _____	0,96	0,90	L
Caso a Cooperativa tenha apenas um planejamento estratégico informal, como ela realiza a verificação da eficácia ou não da estratégia adotada?	0,35	0,65	N

Quais os tipos de informações (internas e externas) são utilizados para o Controle Estratégico da Cooperativa e com que frequência:			J
Concorrência	0,63	0,90	J
Ecológicas	0,55	0,65	J
Econômicas	0,76	0,90	J
Fornecedores	0,35	0,75	J
Legais	0,55	0,75	J
Políticas	0,55	0,75	J
Sociais e Demográficas	0,55	0,75	J
Tecnológicas	0,55	0,65	J
Direção Geral	0,56	0,90	J
Financeiras	0,76	0,90	J
Contábil/Gerencial	0,55	0,75	J
Função Comercial	0,55	0,75	J
Produção/Manutenção	0,55	0,75	J
Recursos Humanos	0,55	0,75	J
Clientes	0,56	0,90	J
Outras. Especificar: _____	0,55	0,75	J
Com que frequência é utilizada as informações Contábil e Gerencial para atendimento às necessidades gerenciais quanto à efetivação do Controle Estratégico?			K
diária;	0,65	0,65	K
semanal;	0,83	0,83	K
quinzenal;	0,65	0,65	K
mensal	0,65	0,75	K
Existe alguma informação ou relatório Contábil e Gerencial que não esteja disponível hoje, e que é de fundamental importância para atingir os objetivos da Cooperativa?	0,55	0,65	O
Quais dos problemas abaixo, que dificultam o fluxo de informações contábil e gerencial internas, são encontrados na sua empresa? Classifique-os segundo o grau de dificuldade.			E
Sobrecarga de informação.	0,90	0,90	E
Sistema de informação.	0,76	0,96	E
Falta de participação/interesse dos funcionários.	0,90	0,90	E
Diferenças culturais/ Cultura organizacional.	0,55	0,55	E
Comunicação Interna deficiente.	0,96	0,96	E
Falta de treinamento.	0,96	0,96	E
Desconhecimento dos objetivos da Cooperativa.	0,90	0,90	E
Nível hierárquico da Cooperativa.	0,90	0,96	E
Resistência ao Uso de Novas Tecnologias da Informação	0,75	0,65	E
Outras. Especificar: _____	0,75	0,75	E
Como a organização identifica as necessidades de informações dos gestores que realizam a gestão estratégica, mais especificamente o Controle Estratégico?			M
Questionamento direto ao gestor	0,83	0,90	M
Determinação dos fatores críticos de sucesso da área e, após, o questionamento direto ao gestor	0,75	0,75	M
Outras formas. Quais? _____	0,75	0,75	M
Descreva, em sua opinião, quais são as principais necessidades informacionais dos executivos que efetuam o Controle Estratégico?	0,90	0,96	M
Sobre a gestão na Cooperativa, vista como uma Cooperativa, mas analisando as decisões que abrangem as suas atividades como gestor:			C
é diferenciada e tem que ser vista e tratada dessa maneira;	0,55	(0,20)	C
é diferenciada, mas tem que ser adaptada às condições de gerenciamento existentes em qualquer organização;	0,76	0,65	C

tem que ser tratada da mesma maneira que qualquer organização;	0,55	(0,20)	C
não sabe.	0,55	(0,20)	C
Outro: _____	0,55	(0,20)	C
CVCt	0,79	0,77	

ANEXO A – COREDES

Corede	Cidades
Serra	Antônio Prado, Bento Gonçalves, Boa Vista do Sul, Campestre da Serra, Carlos Barbosa, Caxias do Sul, Coronel Pilar, Cotiporã, Fagundes Varela, Farroupilha, Flores da Cunha, Garibaldi, Guabiju, Guaporé, Ipê, Montauri, Monte Belo do Sul, Nova Araçá, Nova Bassano, Nova Pádua, Nova Prata, Nova Roma do Sul, Paraí, Protásio Alves, Santa Tereza, São Jorge, São Marcos, São Valentim do Sul, Serafina Corrêa, União da Serra, Veranópolis, Vila Flores e Vista Alegre do Prata
Hortências	Bom Jesus, Cambará do Sul, Canela, Gramado, Jaquirana, Monte Alegre dos Campos, Nova Petrópolis, Picada Café, São Francisco de Paula, São José dos Ausentes e Vacaria
Paranhana	Igrejinha, Lindolfo Collor, Morro Reuter, Parobé, Presidente Lucena, Riozinho, Rolante, Santa Maria do Herval, Taquara e Três Coroas
Vale do Taquari	Anta Gorda, Arroio do Meio, Arvorezinha, Bom Retiro do Sul, Canudos do Vale, Capitão, Colinas, Coqueiro Baixo, Cruzeiro do Sul, Dois Lajeados, Doutor Ricardo, Encantado, Estrela, Fazenda Vilanova, Forquetinha, Ilópolis, Imigrante, Lajeado, Marques de Souza, Mato Leitão, Muçum, Nova Brésia, Paverama, Poço das Antas, Pouso Novo, Progresso, Putinga, Relvado, Roca Sales, Santa Clara do Sul, Sério, Tabaí, Taquari, Teotônia, Travesseiro, Vespasiano Correa e Westfália
Vale do Rio dos Sinos	Araricá, Campo Bom, Canoas, Dois Irmãos, Estância Velha, Esteio, Ivoti, Nova Hartz, Nova Santa Rita, Novo Hamburgo, Portão, São Leopoldo, Sapiranga e Sapucaia do Sul
Vale do Caí	Alto Feliz, Barão, Bom Princípio, Brochier, Capela de Santana, Feliz, Harmonia, Linha Nova, Maratá, Monenegro, Pareci Novo, Salvador do Sul, São José do Hortêncio, São José do Sul, São Pedro da Serra, São Sebastião do Caí, São Vendelino, Tupandi e Vale Real

Quadro 19: Relação das cidades da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre

Fonte: Fundação de Economia e Estatística; Conselho Regional de Desenvolvimento.

**ANEXO B – COOPERATIVAS DA SERRA GAÚCHA E REGIÃO METROPOLITANA DA GRANDE PORTO ALEGRE DA
AMOSTRA**

Número	Sigla	Razão Social	Cidade	Telefone	Classificação	e-mail informado por telefone	Contabilidade
1	AURORA	Coop. Vinícola Aurora Ltda.	Bento Gonçalves	(54)3455-2000	AGROPECUÁRIO	rui.ficagna@vinicolaaurora.com.br	Interna
2	POMPÉIA-Liquidação	Coop. Viti-Vinícola Pompéia Ltda.	Bento Gonçalves	(54)34680080	AGROPECUÁRIO	celino@vinicolapompeia.com.br	Interna
3	SANTA CLARA	Coop. Santa Clara Ltda. (Ind. de Laticínios)	Carlos Barbosa	(54)3461-8300	AGROPECUÁRIO	lourdes.fracalossi@coopsantaclara.com.br	Interna
4	ALIANÇA	Coop. Viti-Vinícola Aliança Ltda.	Caxias do Sul	(54)4009-4255	AGROPECUÁRIO	sara@vinhos-alianca.com.br	Interna
5	FORQUETA	Coop. Vitivinícola Forqueta Ltda.	Caxias do Sul	(54)3206-1051	AGROPECUÁRIO	eliane.molon@terra.com.br ou elianemolon@terra.com.br	Interna
6	COSUEL	Coop. dos Suinocultores de Encantado Ltda.	Encantado	(51)3751-9000	AGROPECUÁRIO	CONTABILIDADE@DALIA.COM.BR	Interna
7	JACINTO	Coop. Vinícola Linha Jacinto Ltda.	Farroupilha	(54)3261-2292	AGROPECUÁRIO	vjacinto@terra.com.br	Interna
8	VIN. SÃO JOÃO	Coop. Vinícola São João Ltda.	Farroupilha	(54)3260-3010	AGROPECUÁRIO	fvsaojoao@terra.com.br	Interna
9	VINIC. STO ANTONIO	Coop. Vinícola Santo Antonio Ltda.	Flores da Cunha	(54)3292-1218	AGROPECUÁRIO	santoantonio@bestnet.com.br	Interna
10	CAIRÚ	Coop. Agrícola Cairú Ltda.	Garibaldi	(54)3462-3044	AGROPECUÁRIO	cairu@redesul.com.br	Interna
11	COVIGA	Coop. Vinícola Garibaldi Ltda.	Garibaldi	(54)3464-8100	AGROPECUÁRIO	contabilidade@vinicolagaribaldi.com.br	Interna
12	OURO DO SUL	Coop. dos Suinocultores do Caí Superior Ltda.	Harmonia	(51)3695-1155	AGROPECUÁRIO	RONEI@OURODOSUL.COM.BR	Interna

13	AGROIPÊ	Coop. Agropecuária Ipê Ltda.	Ipê	(54)3233-1114	AGROPECUÁRIO	cooperativaagroipe@vnbnet.com	Interna
14	PIÁ	Coop. Agropecuária Petrópolis Ltda.	Nova Petrópolis	(54)3281-8800	AGROPECUÁRIO	helena@pia.com.br	Interna
15	PÉ NA TERRA	Coop. Sítio Pé Na Terra Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3596-1337	AGROPECUÁRIO	SPNT@TERRA.COM.BR	Interna
16	COOP. RIO BRANCO	Coop. Agrícola Mista Rio Branco Ltda.	São Marcos	(54)3291-1237	AGROPECUÁRIO	supercoop@nsol.com.br	Interna
17	COOTALL	Coop. Taquarense de Laticínios Ltda.	Taquara	(51)3542-1319	AGROPECUÁRIO	dalva@cootall.com.br	Interna
18	COOPERVAL	Coop. Triticola Mista Vacariense Ltda.	Vacaria	(54)3232-1616	AGROPECUÁRIO	cooperval@cooperval.com.br	Interna
19	FRUTIVAL	Coop. dos Fruticultores da Região de Vacaria Ltda.	Vacaria	(54)3232-2900	AGROPECUÁRIO	marcos.pires@frutival.com.br	Interna
20	SICREDI SERRANA	Coop. de Crédito Rural de Carlos Barbosa Ltda.	Carlos Barbosa	(54)3461-8600	CRÉDITO	Entregar pessoalmente p/ recepcionista Débora. Em atenção ao Sr. Marcos (gerente Controladoria)	Interna
21	COOPERANDO	Coop. ECM dos Empreg. Randon Ltda.	Caxias do Sul	(54)3209-2685	CRÉDITO	cooperando@randon.com.nr	Interna
22	SICREDI CAXIAS DO SUL	Coop. Créd. Peq. Emp., Micro Emp. E MicroEmpreed. Reg. Nordeste do Rs	Caxias do Sul	(54)32145000	CRÉDITO	daniela_david@sicredi.com.br	Interna
23	SICREDI COOPERUCS	Coop. ECM dos Prof. e Func. Univ. C. do Sul Ltda.	Caxias do Sul	(54)3218-2581	CRÉDITO	gustavo_biazin@sicredi.com.br	Interna
24	UNICRED NORDESTE	Coop. ECM dos Médicos da Reg. Nordeste Ltda.	Caxias do Sul	(54)3223-5151	CRÉDITO	poliana@unicred-cxs.com.br	Interna
25	SICREDI V. DO TAQUARI	Coop. de Créd. de Lajeado-SICREDI V. DO TAQUARI RS	Lajeado	(51)3714-7600	CRÉDITO	GIOVANA_BRESCIANI@SICREDI.COM.BR	Interna
26	UNICRED VTRP	UNICRED VTRP	Lajeado	(51)3748-5944	CRÉDITO	LILIAN@UNICRED-VTRP.COM.BR	Interna

27	SICREDI PIONEIRA	Coop. de Crédito Rural Nova Petrópolis Ltda.	Nova Petrópolis	(54)3281-1087	CRÉDITO	ligia_schaefer@sicredi.com.br	interna
28	UNICRED VALE SINOS	Coop. ECM dos Méd. Demais Prof. da Saúde V. Sinos Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3595-4231	CRÉDITO	HUGO@UNICRED-VS.COM.BR	Interna
29	SICREDI NORDESTE	Coop. de Créd. Rural Encosta Superior do Nordeste-RS	Rolante	(51)3547-1066	CRÉDITO	ana_scheffler@sicredi.com.br	interna
30	CREDISA	Coop.de ECM dos Frabricantes de Calçados de Sapiranga	Sapiranga	(51)3529-4343	CRÉDITO	CONTABILIDADE@CREDISA.BRTE.COM.BR	Interna
31	SICREDI OURO BRANCO	Coop. Crédito Rural Ouro Branco Ltda.	Teutônia	(51)3762-1020	CRÉDITO	RAFAEL_OLIVEIRA@SICREDI.COM.BR	Interna
32	SIMACOOOP	Sistema Mult. de Habitação Cooperativa Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3035-2277	HABITACIONAL	SOCIAL@SIMACOOOP.COOP.BR/ M.ARCIALCANTARA@HOTMAIL.COM	Interna
33	CERTAJA	Coop. Permission. Serv. Públ. de Energia e Des. Rural Taquari Jacuí Ltda.	Taquari	(51)3653-1256	INFRA-ESTRUTURA	RENATOMARTINS@CERTAJA.COM.BR	Interna
34	CERTEL	Coop. Regional Eletrificação Teutônia Ltda.	Teutônia	(51)37625555	INFRA-ESTRUTURA	JAIR@CERTEL.COM.BR	Interna
35	UNIMED NORDESTE-RS(*)	Sociedade Coop. de Serviços Médicos Ltda	Caxias do Sul	(54)3220-2000	SAÚDE	jesus@unimed-ners.com.br	Interna
36	COODONTO	Coop. de Serv. Odontológicos de Farroupilha Ltda.	Farroupilha	(54)3268-0003	SAÚDE	coodonto@coodonto.com.br	Interna
37	UNIMED-V. DO TAQUARI	Coop. de Serviços de Saúde V. Taquari/Rio Pardo	Lajeado	(51)3714-7100	SAÚDE	MARCIA.GIONGO@UNIMEDVTRP.COM.BR	Interna
38	UNIODONTO V.TAQUARI	Coop. Serv. Odont. Vales Taquari e Rio Pardo Ltda	Lajeado	(51)3741-2690	SAÚDE	UNIODONTOSCADM@VIAVALE.COM.BR	Interna
39	DENTSUL	Coop. Odontológica Vale do Caí Ltda.	Montenegro	(51)3632-2297	SAÚDE	CONTABILIDADE@DENTSUL.COM.BR	Interna

40	UNIMED V.DO CAI	Sociedade Coop. de Serviços Médicos Ltda.	Montenegro	(51)3632-4647	SAÚDE	GERENCIA_ADM@UNIMEDVALEDOCAI.COM.BR	Interna
41	UNIMED V. DO SINOS	Sociedade Coop. de Trabalho Médico Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3594-4599	SAÚDE	KATIA@UNIMED-VS.COM.BR	Interna
42	UNIMED ENCOSTA SERRA	Sociedade Coop.de Serv. de Saúde Ltda.	Taquara	(51)3541-3366	SAÚDE	contab@unimed-es.com.br	interna
43	UNIMED-FERRABRAZ	Sociedade Coop. de Trabalho Médico Ltda.	Taquara	(51)3559-4483	SAÚDE	é o mesmo contador da unimed encosta e o conselho de administração tb	Interna
44	UNIMED A. DA SERRA	Soc. Coop. de Trabalho Serviço Médico Ltda.	Vacaria	(54)3232-2588	SAÚDE	contabil@unimed-as.com.br	Interna
45	COOTRACAXIAS	Coop. de Trabalho de Caxias do Sul	Caxias do Sul	(54)32834000	TRABALHO	cootra.caxias@terra.com.br ou cootracaxias@terra.com.br	Interna
46	INTEGRAL COOP.	Coop. Integral de Trabalhadores Ltda.	São Leopoldo	(51)3591-9153	TRABALHO	CONTABIL@INTEGRALCOOPERATIVA.COM.BR	Interna
47	AGROPRADO	Coop. Agropecuária Pradense Ltda.	Antonio Prado	(54)3293-1055	AGROPECUÁRIO	cooperativapradense@nol.com.br	Terceirizada
48	SANTA ANA	Coop. Agropecuária Santa Ana Ltda.	Antonio Prado	(54)3293-2142	AGROPECUÁRIO	Correio: OCZ Org. Contábil Zaniol cx. Postal: 34 Av. Dos imigrantes, 263 Antônio Prado cep: 95250-000	Terceirizada
49	FECOVINHO	Fed. das Coops. Vinícolas do RS Ltda.	Bento Gonçalves	(54)3451-2809	AGROPECUÁRIO	fecovinho@terra.com.br	Terceirizada
50	ALTOS DA SERRA	Coop. Altos de Cima da Serra Ltda.	Cambará do Sul	(54)32511763	AGROPECUÁRIO	Correio: Rua Daltro Filho, 670 Cambará do Sul cep: 95480-000	Terceirizada
51	BRASIL SUL	Coop. Agropecuária Brasil Sul Ltda.	Canoas	(51)3476-3678	AGROPECUÁRIO	FAIRPLAY@TERRA.COM.BR	Terceirizada
52	CVC	Coop. Vinícola Caxiense Ltda.	Caxias do Sul	(54)3221-1252	AGROPECUÁRIO	ildo@forqueta.com.br	Terceirizada
53	VIN. SÃO VICTOR	Coop. Vinícola São Victor Ltda.	Caxias do Sul	(54)3221-1442	AGROPECUÁRIO	maristela@visaocont.com.br	Terceirizada
54	VIN. VICTOR EMANOEL	Coop. Vinícola Victor Emanuel Ltda.	Caxias do Sul	(54)3224-1233	AGROPECUÁRIO	andressa@orteca.srv.br	Terceirizada
55	COAPCIL	Coop. Agropecuária Caxiense Ltda.	Caxias do Sul	(54)3229-2743	AGROPECUÁRIO	Correio: Rua Domingos Chies, 1186 Bairro Interlagos Caxias do Sul cep: 95052-160	Terceirizada

56	CVSPL	Coop. Vinícola São Pedro Ltda.	Flores da Cunha	(54)3292-1921	AGROPECUÁRIO	trentino@vinhostrentino.com.br	Terceirizada
57	COOPEG	Coop. de Produtores Ecologistas de Garibaldi Ltda.	Garibaldi	(54)34621128	AGROPECUÁRIO	lacantineta@terra.com.br	Terceirizada
58	CAPLA	Coop. Agropecuária Planalto Ltda.	Gramado	(54)3286-1007	AGROPECUÁRIO	capla@pro.via-rs.com.br	Terceirizada
59	FRUTISUL	Coop. dos Produt. de Frutas de Vila Segredo Ltda.	Ipê	(54)3504-1201	AGROPECUÁRIO	frutisul@ibest.com.br	Terceirizada
60	COOPERMONTE	Coop. Mista de Leite e Deriv. de Montenegro Ltda	Montenegro	(51)3632-1300	AGROPECUÁRIO	COOPERMONTE@TERRA.COM.BR	Terceirizada
61	COOPALVES	Coop. dos Fruticultores de P. Alves COOPALVES LTDA.	Protásio Alves	(54)32761166	AGROPECUÁRIO	coopalves@gmail.com	Terceirizada
62	COPROCARNES	Coop.de Produtores de Carne Serrana Ltda.	Putinga	(51)3777-1144	AGROPECUÁRIO	COPROCARNES@COPROCARNESMATRIZ.COM	Terceirizada
63	COOPERLATE	Coop. dos Produtores de Leite de Serafina Ltda.	Serafina Corrêa	(54)3444-1469	AGROPECUÁRIO	cooperlate@net11.com.br	Terceirizada
64	PAIQUERE	Coop. Agroindustrial & Comercial Paiquerê Ltda.	Vacaria	(54)3232-0092	AGROPECUÁRIO	paiquere@paiquere.net	Terceirizada
65	COOBASA	Coop.de Cons. Bairro S.Afonso de N.Hamburgo Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3587-1337	CONSUMO	ROMEUEGEWARTH@SINOS.NET	Terceirizada
66	ECM. AREVA	Coop. ECM dos Empreg. da AREVA Ltda.	Canoas	(51)3477-8688	CRÉDITO	COOPERAREVA@SINOS.NET	Terceirizada
67	COOPERMINUANO	Coop. ECM Minuano Ltda.	Canoas	(51)3462-8188	CRÉDITO	MARISE@COOPERATIVAMINUANO.COM.BR	Terceirizada
68	COOPLANSUL	CECME dos Empregados da Lansul e Artefina Ltda	Sapucaia do Sul	(51)3452-8748	CRÉDITO	COOPERATIVA-RS@PARAMOUNT.COM.BR	Terceirizada
69	COOPEC	Coop.de Profissionais em Educação de Canela	Canela	(54)3031-1024	EDUCACIONAL	COOPEC@CDH.COM.BR	Terceirizada

		Ltda.					
70	COOSE	Coop. de Prest. de Serviços Educacionais Ltda.	Caxias do Sul	(54)3221-8855	EDUCACIONAL	dinamica@dinamicapatrimonial.com.br	Terceirizada
71	COOPEARGS-BR	Coop. de Educadores do Estado do RS	Sapucaia do Sul	(51)3451-7523	EDUCACIONAL	COOPEARGS@VIA-RS.NET	Terceirizada
72	COOPERLAGA	Coop. Hab.Parque Lago Azul COOPERLAGA Ltda.	Estancia Velha	(51)35610637	HABITACIONAL	COOPERLAGA@HOTMAIL.COM	Terceirizada
73	VENETO	Coop. Habitacional Veneto Ltda.	Farroupilha	(54)9154-2026	HABITACIONAL	Correio - Av Julio de Castilhos, 1126 Centro Farroupilha	Terceirizada
74	COOHAG	Coop. Habitac. Anita Garibaldi Ltda.	Garibaldi	(54)3462-5456	HABITACIONAL	pelune@ibest.com.br	Terceirizada
75	BOM FIM	Coop. Habitacional Bom Fim Ltda.	São Leopoldo	(51)35688905	HABITACIONAL	KARINA.COOPER@HOTMAIL.COM	Terceirizada
76	SÃO MIGUEL	Coop. Habitacional São Miguel Ltda.	São Leopoldo	(51)3592-1188	HABITACIONAL	DEBORABORRE@YAHOO.COM.BR	Terceirizada
77	COOPSOL	Coop. de Habitação Nascer do Sol Ltda.	Sapucaia do Sul	(51)3453-2571	HABITACIONAL	COOPSERG@BOL.COM.BR	Terceirizada
78		Coop. Habitacional Princesa dos Vales Ltda.	Veranópolis	(54)3441-7242	HABITACIONAL	social@pressa.com.br	Terceirizada
79		Coop. Habitacional Recanto da Serra Ltda.	Veranópolis	(54)3441-7242	HABITACIONAL	social@pressa.com.br	Terceirizada
80	COOPERMINA	Coop. dos Mineradores de Capitão Ltda.	Capitão	(51)3758-1225	MINERAÇÃO	COOPERMINACAPITAO@YAHOO.COM.BR	Terceirizada
81	COOTEGAL	Coop. Textil Galópolis Ltda.	Caxias do Sul	(54)3284-1193	PRODUÇÃO	financeiro@cootegal.com.br	Terceirizada
82	FUNDECCOOPE	Coop. Fundeccoope Ltda.	Caxias do Sul	(54)3229-7711	PRODUÇÃO	darli@fundeccoope.com.br	Terceirizada
83	COOPERSHOES	Coop. de Calçados e Comp. Joanelense Ltda.	Picada Café	(54)3285-1302	PRODUÇÃO	eltonsturm@terra.com.br	Terceirizada
84	COOPEREI	Coop. de Produção Cristo Rei Ltda.	São Leopoldo	(51)3592-1638	PRODUÇÃO	COOPEREI@TERRA.COM.BR	Terceirizada

85	DENTALNOR	Coop. Odontológica e Promoção de Saúde	Caxias do Sul	(54)3214-6288	SAÚDE	dentalnor@dentalnor.com.br	Terceirizada
86	UNIODONTO SERRA-RS	Soc. Coop. de Trabalho Odontológico Ltda.	Caxias do Sul	(54)3223-5685	SAÚDE	uniodonto.serra@terra.com.br	Terceirizada
87	COOPEODONTO	Coop. Odontológica de Garibaldi Ltda.	Garibaldi	(54)462-5161	SAÚDE	coopeodonto@qb.com.br	Terceirizada
88	COOPFISIO	Coop. de Fisioterapeutas Ltda.	Novo Hamburgo	(51)3582-8879	SAÚDE	ELUS@VIA-RS.NET	Terceirizada
89	NOVODENTE	Coop. Trab. dos Prof. Odont. Vale dos Sinos	Novo Hamburgo	(51)3594-1275	SAÚDE	GERSON@NOVODENTE.COM.BR	Terceirizada
90	UNIPSICO	Coop. Trabalho Psicologia do Vale do Sinos Ltda.	Novo Hamburgo	(51)359-33434	SAÚDE	ELTONSTURM@TERRA.COM.BR (CONTADORA - NÃO USAM OS RELATORIOS)	Terceirizada
91	COOPERSINOS	Coop. dos Usuários Serv. Saúde VI. Rio dos Sinos Ltda	São Leopoldo	(51)3590-8509	SAÚDE	JULIANI@UNISINOS.BR	Terceirizada
92	UNIODONTO V. DO SINOS	Coop. Odontológica Ltda.	São Leopoldo	(51)3589-7988	SAÚDE	UNIODONTOSINOS@TERRA.COM.BR	Terceirizada
93	COTRIAVES	Coop. dos Carregad. de Aves de A. do Meio Ltda.	Arroio do Meio	(51)37163739	TRABALHO	ESCRITORIOELY@BRTURBO.COM.BR	Terceirizada
94	COOPM	Coop. de Prestação Serviços do Rio Grande do Sul	Canoas	(51)3472-9650	TRABALHO	COOPM@TERRA.COM.BR	Terceirizada
95	COPRESTRELA	Coop. de Prest. de Serviços Aux. Estrela Ltda.	Estrela	(51)37201541	TRABALHO	COPRESTRELA@BOL.COM.BR	Terceirizada
96	COSERG	Coop. de Serviços de Saúde de Gramado Ltda.	Gramado	(54)3036-0606	TRABALHO	comercial@mediatur.com.br	Terceirizada
97	COOPERTEC	Coop. dos Prof. de Tecnologia da Informação	Lajeado	(51)3748-6594	TRABALHO	ELIANE@COOPERTEC.NET	Terceirizada
98	SOLIS	Coop. de Soluções Livres Ltda.	Lajeado	(51)3714-6653	TRABALHO	DENISE@SOLIS.COOP.BR	Terceirizada
99	COPRED	Coop. de Profissionais em	Novo Hamburgo	(51)3593-3604	TRABALHO	COLEGIO@OBJETIVONH.COM.BR	Terceirizada

		Educação Ltda.					
100	REDECON	Coop. de Trabalho Redecon Ltda.	Novo Hamburgo	(51)98345633	TRABALHO	JOECI@SINOS.NET	Terceirizada
101	ALOTRAMIL	ALOTRAMIL - Coop. de Serviços de Transportes Gerais Ltda.	São Leopoldo	(51)3591-8099	TRABALHO	VENDAS@ALOTRAMIL.COM.BR	Terceirizada
102	COOPERLEO	Coop. Leopoldense Trab.Ind.Carnes e Deriv.Ltda.	São Leopoldo	(51)3588-7477	TRABALHO	CONTACERTA@SINOS.NET	Terceirizada
103	CRE*SER	Coop. de Prest. de Serv. nas Áreas da Saúde Ltda.	São Leopoldo	(51)3589-4200	TRABALHO	FINANCEIRO@CRESERCOOP.COM.BR	Terceirizada
104	MULTIPAR	Cooperativa de Serviços do Paranhana LTDA.	Taquara	(51)3541-5110	TRABALHO	atendimento@amultipar.com.br	Terceirizada
105	COOTRARI	Coop. do Trabalho e Produção de Taquari Ltda.	Taquari	(51)3653-1244	TRABALHO	EMPREENDERTAQUARI@HOTMAIL.COM	Terceirizada
106	COOTRAFAR	Coop. dos Transp. Autônomos de Farroupilha Ltda.	Farroupilha	(54)2614121	TRANSPORTE	cootrafar@terra.com.br	Terceirizada

Quadro 20: Cooperativas pertencentes à amostra inicial

Fonte: OCERGS

ANEXO C – CARTA DE APRESENTAÇÃO



UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS
Unidade Acadêmica de Pesquisa e Pós-Graduação/PPG em Administração

São Leopoldo, 10 de março de 2008.

Prezado (a) Senhor (a)

Apresentamos a mestrandia em Ciências Contábeis pela UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, **Araceli Borsoi Ferrari**, que está desenvolvendo a sua dissertação de Mestrado, intitulada “IMPORTÂNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS GERENCIAIS PARA O CONTROLE ESTRATÉGICO: Um diagnóstico nas Cooperativas da Serra Gaúcha e região metropolitana”.

Para o desenvolvimento do seu trabalho a aluna está solicitando sua colaboração, respondendo as informações pertinentes ao assunto do seu trabalho de pesquisa. Sua colaboração será de fundamental importância para o sucesso dessa pesquisa. Ressalta-se que será assegurado o devido sigilo sobre as informações e resguardado o nome das Cooperativas participantes.

Os contatos podem ser feitos com a aluna por e-mail: araceli@ferraritopografia.com.br , aracelif@real.unisinos.br ou, ainda, pelo telefone: (54) 9935 0231.

Agradecemos a sua colaboração e estamos às ordens para informações adicionais.

Atenciosamente,

Prof. Dr Ernani Ott

Coordenador Executivo do PPG em Ciências Contábeis

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO

AUTORIZAÇÃO

Eu, Araceli Borsoi Ferrari, CPF 972.797.900-97, autorizo o Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da UNISINOS, a disponibilizar a Dissertação de minha autoria sob o título Informações Contábeis-Gerenciais para o Controle Estratégico: Um diagnóstico nas Cooperativas da Serra Gaúcha e Região Metropolitana da Grande Porto Alegre, orientada pelo professor doutor Carlos Alberto Diehl, para:

Consulta Sim Não

Empréstimo Sim Não

Reprodução:

Parcial Sim Não

Total Sim Não

Divulgar e disponibilizar na Internet gratuitamente, sem ressarcimento dos direitos autorais, o texto integral da minha Dissertação citada acima, no *site* do Programa, para fins de leitura e/ou impressão pela Internet

Parcial Sim Não

Total Sim Não

Em caso afirmativo, especifique:

Sumário: Sim Não

Resumo: Sim Não

Capítulos: Sim Não

Quais: todos

Bibliografia: Sim Não

Anexos: Sim Não

São Leopoldo, 21/11/2008.

Assinatura da Autora

Visto do Orientador