

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO E NEGÓCIOS
NÍVEL MESTRADO**

JÉSSICA BENETTI DE OLIVEIRA

**Estratégias para transformação digital dos escritórios de contabilidade:
A proposição de um *framework***

Orientador: Prof. Dr. Jorge Renato Verschoore

Porto Alegre

2021

JÉSSICA BENETTI DE OLIVEIRA

**Estratégias para transformação digital dos escritórios de contabilidade:
A proposição de um *framework***

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Gestão e Negócios - Profissional, pelo Programa de Pós-Graduação em Gestão e Negócios da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Orientador: Prof. Dr. Jorge Renato Verschoore

Porto Alegre

2021

O48e Oliveira, Jéssica Benetti de.
Estratégias para transformação digital dos escritórios de contabilidade: a proposição de um *framework* / Jéssica Benetti de Oliveira – 2021.
102 f. : il. color. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Gestão e Negócios, Porto Alegre, 2021.

Orientador: Prof. Dr. Jorge Renato Verschoore.

1. Contabilidade. 2. Contadores. 3. Transformação digital. 4. Design Science Research. 5. Framework (Arquivo de computador). 6. Inovações tecnológicas. I. Título.

CDU 657:004

“Este é o melhor motivo
para estudar a história:
não para poder prever o futuro,
e sim para se libertar do passado
e imaginar destinos alternativos.”

(Yuval Noah Harari)

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao meu pai, Luiz Duarte, que cumprindo sua função paterna, foi meu herói desde criança e como contador, foi um exemplo de sucesso empresarial abrindo-me enormes oportunidades.

À minha mãe, Maira Helena, que sempre esteve ao meu lado, priorizando nossa família e transmitindo o conforto de um lar que só uma mãe consegue proporcionar.

Às minhas sócias Luziana e Ana Paula que me incentivaram por toda essa caminhada e compreenderam que minha ausência no escritório traria frutos à nossa trajetória profissional.

Agradeço também, ao meu Professor Jorge Verschoore pelo tempo dedicado, pelos ensinamentos, pela paciência e por toda orientação neste caminho de muita aprendizagem.

Aos professores e colegas de mestrado com quem muito aprendi nesta jornada.

E em especial ao meu marido Eduardo, meu parceiro de vida e meu incentivador da vida acadêmica, que com a sua experiência de professor contribuiu neste processo científico.

RESUMO

As mudanças sempre fizeram parte da vida das pessoas e das empresas, não seria diferente no contexto contábil. As tecnologias digitais trouxeram uma nova realidade neste processo evolutivo, em que muitos autores acreditam estar acontecendo um momento de transformação digital. A transformação digital é um processo que gerencia os resultados negativos e positivos do uso de tecnologias e do seu impacto nas mudanças estruturais, resultando em respostas estratégicas. Diante deste cenário, a questão-problema deste estudo é a seguinte: quais diretrizes estratégicas os escritórios contábeis devem seguir para iniciar uma transformação digital? No intuito de endereçar a este questionamento, a pesquisa tem como objetivo a proposição de um artefato que oriente os escritórios contábeis neste processo. Esta pesquisa está associada à linha de atuação de Inovação e Sustentabilidade do Programa Profissional em Gestão e Negócios (PPGN) e foi desenvolvida através da metodologia do *Design Science Research*. Para proposição inicial do *framework* foram buscadas diretrizes na literatura e após esta pesquisa, o artefato foi validado em 3 etapas diferentes. Primeiramente com acadêmicos, depois com especialistas em transformação digital e, por último, com empresários contábeis que já iniciaram seu processo de transformação digital. Ao final de cada etapa, a versão do artefato era incrementada, chegando em um *framework* final composto por sete diretrizes estratégicas. Essas diretrizes são: 1) aderência à estratégia da empresa; 2) cultura do risco; 3) cultura organizacional para inovação; 4) reestruturação organizacional; 5) adoção constante de novas tecnologias digitais; 6) mudança na entrega do serviço ao cliente; e 7) comunicação com o cliente. Dentre as contribuições teóricas do presente estudo, se destacam algumas que indicam que o investimento em novas tecnologias se relaciona muito mais ao custo de operacionalização de uma nova ferramenta do que ao custo financeiro, devido a demanda de horas de implantação. Outra contribuição encontrada foi a importância da reestruturação da precificação dos serviços oferecidos pela empresa e de uma análise sobre a monetização ou não das oportunidades resultantes da adoção de tecnologias digitais. Além das contribuições teóricas, a pesquisa também apresenta contribuições gerenciais. Entre elas, destaca-se a entrega final de um artefato, que foi desenvolvido e validado junto a conhecedores do tema sob diversos aspectos, para fornecer aos empresários contábeis um norteador no momento de tomada de decisão pela transformação digital de seus escritórios. Todavia, salienta-se o fato de que, para tomada de decisão de um processo de transformação digital, o empresário contábil deve primeiro ter a clareza da estratégia do seu negócio para, então, usar esse processo transformacional e potencializar seus resultados.

Palavras-chaves: Transformação Digital. Empresário Contábil. *Design Science Research*. Estratégia de Transformação Digital. *Framework* de Transformação Digital.

ABSTRACT

Changes have always been part of the people and companies' life, it would not be different in the accounting context. Digital technologies have brought a new reality to this evolutionary process, in which many authors believe is taking place in a moment of digital transformation. Digital transformation is a process that manages the negative and positive results of the use of technologies and their impact on structural changes resulting in strategic responses. Considering the scenario presented, the issue of this study was to answer the question: what strategic guidelines should accounting firms follow to initiate a digital transformation? In order to address this question, the research aims to propose an artifact to guide the accounting offices in this process. This research is associated with the line of action of Innovation and Sustainability of the Professional Program in Management and Business (PPGN) and was developed through the methodology of Design Science Research. For the initial proposal of the framework, guidelines were sought in the literature and after this research, the artifact was validated in 3 different stages. Firstly, with academics, then with specialists in digital transformation and, finally, with accounting entrepreneurs who have already started their digital transformation process. At the end of each stage, the version of the artifact was incremented, arriving in a final framework composed of seven strategic guidelines. These guidelines are: 1) adherence to the company's strategy; 2) risk culture; 3) organizational culture for innovation; 4) organizational restructuring; 5) constant adoption of new digital technologies; 6) change in the service provided to the customer; and 7) communication with the customer. Among the theoretical contributions of the present study, some stand out that indicate that investment in new technologies is much more related to the cost of operating a new tool than to the financial cost, due to the demand for hours of implementation. Another contribution found was the importance of restructuring the pricing of services offered by the company and an analysis of whether or not to monetize the opportunities resulting from the adoption of digital technologies. In addition to the theoretical contributions, this research also makes managerial contributions. Among them, we highlight the final delivery of an artifact, developed and validated with experts on the subject in several aspects, so that accounting entrepreneurs can guide themselves in the moment of decision-making for the digital transformation of their offices. However, it should be noted that, in order to make a decision on a digital transformation process, the accounting entrepreneur must first have the clarity of his business strategy to then use this transformational process and enhance its results.

Key words: Digital transformation. Accounting entrepreneur. Design Science Research. Strategy to digital transformation. Digital transformation framework

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Quatro dimensões para transformação digital	29
Figura 2 – Processo indutivo para TD	32
Figura 3 – Processo do <i>Design Science Research</i>	40

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Síntese da fundamentação teórica sobre transformação digital....	22
Quadro 2 – Síntese da fundamentação teórica sobre estratégia digital e estratégias para transformação digital	33
Quadro 3 – <i>Framework</i> (F0) de diretrizes estratégicas de TD	35
Quadro 4 – Critérios para condução da DSR	39
Quadro 5 - Grupos de entrevistados	43
Quadro 6 – Resumo das alterações para criação do F01.....	52
Quadro 7 – <i>Framework</i> (F01) de diretrizes estratégicas de TD	53
Quadro 8 – Resumo das alterações para criação do F02.....	63
Quadro 9 – <i>Framework</i> (F02) de diretrizes estratégicas de TD	65
Quadro 10 – Resumo das alterações para criação do F03	81
Quadro 11 – <i>Framework</i> (F3) de diretrizes estratégicas de TD	83

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Definição do Problema de Pesquisa	12
1.2 Objetivos	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivos Específicos	16
1.3 Justificativa da escolha do tema	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 Transformação Digital	19
2.2 Estratégia Digital	23
2.2.1 Estratégia de Transformação Digital.....	27
2.3 Proposta de <i>framework</i> (F0) de diretrizes estratégicas de TD	33
3 MÉTODO	37
3.1 Delineamento da Pesquisa	37
3.2. Design Science Research	38
3.3 Procedimentos da pesquisa.....	40
3.3.1 Consciência do problema e revisão da literatura.....	40
3.3.2 Sugestão: Elaboração do <i>framework</i> inicial (F0).....	41
3.3.3 Desenvolvimento: Contexto e entrevistados da etapa de validação	41
3.3.4 Avaliação do artefato	44
3.3.5 Conclusão e comunicação da pesquisa.....	45
4 VALIDAÇÃO DO <i>FRAMEWORK</i> PROPOSTO	46
4.1 Validação do <i>framework</i> zero (F0) junto a acadêmicos.....	46
4.2 Validação do <i>framework</i> um (F01) perante especialistas em transformação digital.....	54
4.3 Validação do <i>framework</i> dois (F02) perante os empresários contábeis no processo de transformação digital	65
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	84
5.1 Contribuições teóricas	84
5.2 Contribuições gerenciais	87
5.3 Limitações da pesquisa.....	89
5.4 Sugestões para futuras pesquisas.....	90

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	91
APÊNDICE A: ENTREVISTADOS DE VALIDAÇÃO E DA ETAPA 1	95
APÊNDICE B: ENTREVISTADOS DA ETAPA 2	98
APÊNDICE C: ENTREVISTADOS DA ETAPA 3	100

1 INTRODUÇÃO

As mudanças sempre fizeram parte da vida do ser humano. Elas nos acompanham desde antes, quando os nômades iniciaram a agricultura e, com isso, a formação das sociedades, até os dias de hoje em que as tecnologias digitais se fazem presente em nossas atividades rotineiras e, com isso, moldam a nossa cultura (HARARI, 2016).

E como se preparar para um futuro se não sabemos exatamente como ele será? Este desafio é vivido por todos e é congruente com o propósito da própria Universidade do Vale do Sinos: “Desafie o Amanhã” que incentiva a preparação para caminhos que nos auxiliem a refletir sobre tendências mercadológicas. Muitas mudanças já ocorreram nas nossas vidas pessoais, nas nossas carreiras e nas nossas empresas e este fenômeno evolutivo e transformador se mantém em constante movimento, gerando uma necessidade de pensarmos e/ou repensarmos diversas estratégias que permeiam as esferas em que estamos inseridos.

O contador foi um destes profissionais que já sobreviveu a muitas dessas mudanças. A atual presidente do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul - CRC/RS, Ana Tércia Rodrigues (2019, sp)¹ afirma que "nem Luca Pacioli, criador da contabilidade, no longínquo ano de 1494, imaginou que a sua metodologia atravessaria tantos séculos, e marcaria a vida de tantas gerações de contadores". Os manuscritos da época de Pacioli se tornaram informatizados com a chegada do computador e rumam a automatização com a chegada das tecnologias digitais. Analisando a profissão simplesmente pelas partidas dobradas é questionável a sua real necessidade, uma vez que, em questão de tempo, essa operação será feita, em grande parte, por robôs (RODRIGUES, 2019). Contudo, para Ludícibus (2010) o papel da contabilidade extrapola as barreiras das ciências exatas, tornando-se uma ciência social devido à ação humana do contador. Por esta razão, Diehl e de Souza (2007) enfatizam a necessidade deste profissional desenvolver atividades que agreguem valor, buscando uma identificação como trabalhador do conhecimento.

¹ Disponível em: https://www.jornaldocomercio.com/_conteudo/cadernos/jc_contabilidade/2019/09/702870-contabilidade-como-missao.html. Acesso em: 19 abr. 2021.

O cerne da questão que se almeja levantar com este trabalho, encontra-se na capacidade desses profissionais se apropriarem dessas novas ferramentas tecnológicas e utilizá-las a seu favor, pois, de acordo com Birnberg (2010), as inovações em contabilidade são orientadas pelo fornecimento de ferramentas, normalmente ofertadas por empresas de softwares; e também pelas demandas do próprio governo por meio da criação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Contudo, as transformações atuais, denominadas pelos autores Matt, Hess e Benlian (2015) como transformação digital e motivadas pelas ferramentas tecnológicas, vão muito além, remodelando os serviços, os processos e as pessoas de uma empresa.

Acredita-se que, diante de todas essas mudanças, as empresas contábeis podem usar seu tempo não com lançamentos repetitivos, e sim com análises e sistemas avançados de projeção de dados para um melhor desempenho competitivo das empresas por elas assessoradas. Isto é, transformar-se digitalmente para fazer algo que nenhum robô - ainda - é capaz de substituir e pelo que o contador tem de melhor: seu conhecimento.

1.1 Definição do Problema de Pesquisa

É inerentemente humana a tendência de pensar em novas e melhores maneiras de executar suas atividades. Fagerberg (2009) diz que este processo de inovação é tão antigo quanto a própria humanidade. Já Thiel e Masters (2014) dizem que qualquer forma nova e melhor de criar coisas pode ser compreendida como tecnologia. Vale ressaltar o passado, quando a humanidade presenciou inovações tecnológicas como a agricultura, o alfabeto e a roda (FAGERBERG, 2009).

Entretanto, após essas inovações, encontramos um novo momento em que o digital se faz presente nas mais recentes inovações. De acordo com Hinings, Gegenhuber e Greenwood (2018), digital é a conversão das informações analógicas para uma lógica de linguagem binária utilizada pelos computadores e dentro deste contexto de inovações digitais se fomenta a criação de novos produtos, serviços, plataformas e modelos de negócios. Diante de tantas mudanças digitais, pesquisadores sustentam que se vive um momento de Transformação Digital (TD). Entre eles, Warner e Wäger (2018), por exemplo, argumentam que essa transformação se baseia na utilização de ferramentas digitais para melhorar ou gerar

novos modelos de negócios. Para outros pesquisadores, a TD vai além das tecnologias digitais, mudando a forma de trabalho e as regras do jogo no ambiente em que as empresas operam (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; HININGS; GEGENHUBER; GREENWOOD, 2018). Gobble (2018), destaca que TD é:

a transformação de bits em algo que tenha valor, é uma profunda transformação dos negócios e atividades organizacionais, processos, competências e modelos para alavancar totalmente as mudanças e oportunidades de um mix de tecnologias digitais, acelerando o impacto na sociedade em uma forma estratégica e priorizada (GOBBLE, 2018, p. 3).

A autora complementa dizendo que o investimento em tecnologias digitais deve ser feito de uma forma associada aos investimentos em transformação cultural da organização. Isto é, além de fatores técnicos, ela destaca a importância dos fatores socioculturais neste processo de TD de uma organização. Zilles Borba (2018), por exemplo, indica que esta união de fatores não sugere uma postura puramente técnica e nem puramente humanista, mas sim, uma preocupação das organizações em compreender os fatores sociotécnicos do processo de TD.

Hernandes (2018) destaca que é possível observar essas transformações digitais ocorridas nos mais variados segmentos. O autor cita exemplos do mercado de taxi, hotéis, música, TV por assinatura, entre outros. Diante de tantas mudanças não causa surpresa que a área contábil também seja impactada pela transformação digital.

A contabilidade é uma ciência na qual o seu profissional - o contador ou técnico contábil - possui uma vasta opção de áreas de atuação. Dentre elas, sublinha-se a organização em forma de escritório de contabilidade, na qual o profissional atua como empresário e atende diversas empresas e pessoas físicas por meio da prestação de seus serviços técnicos (IUDÍCIBUS, 2010).

São muitos os adjetivos trazidos pelos autores para explicar sobre as mudanças no ramo contábil. Hunton (2015) fala sobre a luta contra as ameaças e oportunidades da revolução digital, Zwirter e Alves (2015) trazem esses acontecimentos como marcos revolucionários e Hernandez (2018) fala sobre as ondas de tecnologia na contabilidade. Independentemente do adjetivo utilizado, é notável o impacto dessas mudanças nas rotinas contábeis diante do fato de que, em um passado próximo, a máquina de escrever era uma das principais tecnologias que um escritório tinha como recurso técnico (HERNANDES, 2018).

Hunton (2015) faz uma linha do tempo maior, trazendo os primórdios das partidas dobradas desenvolvidas por Luca Pacioli passando pelas lentas e previsíveis mudanças ocorridas na profissão com a chegada do computador, da internet e dos softwares, até a chegada da revolução digital e ainda salienta:

Então, de repente, de forma dramática e permanente, a tecnologia digital interrompeu nossa existência pacífica. Ah, se pudéssemos permanecer e relaxar sob a aconchegante luz do sol presente nos verões da nossa infância por apenas um pouco por mais, talvez a revolução digital de alguma forma, passe despercebida por nós e possamos continuar como se nada tivesse acontecido. Tal como acontece com as crianças, esperamos que as coisas nunca mudem, mas no fundo sabemos que elas devem mudar (HUNTON, 2015, p. 4).

Apesar de ser pouco provável uma empresa se manter competitiva sem o uso de recursos tecnológicos, na área contábil a precursora e principal responsável por ditar as regras do jogo foi a Receita Federal do Brasil a partir da exigência do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) (ZWIRTES; ALVES, 2015). Contudo, neste momento, Hernandez (2018) nos traz o que ele chama de segunda onda de tecnologia na contabilidade, que é a chegada das *startups* contábeis oferecendo plataformas com autosserviços para pequenos empreendedores. Com tais *startups*, a transformação tecnológica ocorrida nos escritórios, e que até então era ditada pelo fisco, viu-se diante de novos atores. O principal atrativo destas plataformas, assim como muitas outras que têm o poder de escalonamento, foi o baixo custo na contratação dos serviços (HERNANDES, 2018).

O contador já passou por diversas mudanças, mas recentes estudos de Frey e Osborne (2017) analisam a probabilidade de informatização de diversas ocupações para entender o quão suscetível é o futuro desses profissionais, entre elas, a do contador. Em contraponto, Duarte (2020) alega que o que se extingue não é a profissão e sim o tempo despendido com funções operacionais e repetitivas. Hernandez (2018) complementa trazendo à luz a complexidade da legislação brasileira e, em razão dela, a dificuldade dos contadores que dispunham muito tempo com serviços burocráticos. Esse tempo despendido obrigatoriamente para cumprir as exigências dos órgãos governamentais, pouco agrega de valor ao empresário que, por vezes, não tem conhecimento do trabalho executado (HERNANDES, 2018).

A dificuldade é percebida por Duarte (2020) quando diz que o empresário contábil é, muitas vezes, funcionário do seu próprio negócio, em razão de sua alta carga operacional. Essa e outras conclusões são oriundas de sua pesquisa realizada em 2020 que mostrou duas realidades do contexto contábil, uma delas apresenta uma estrutura organizacional mais profissionalizada e pessoas alocadas em tempo integral para áreas de gestão, tecnologia, marketing, vendas e finanças e representa uma parcela de aproximadamente 20% dos escritórios que é composta por escritório de maior porte, possuindo em torno de 290 clientes e tendo uma receita mensal de 413 mil reais por mês. A outra realidade representa 80% dos escritórios contábeis brasileiros, considerados escritórios menores, que possuem em torno de 68 cliente e faturam aproximadamente 45,8 mil reais por mês.

Com a evolução tecnológica, Hernandes (2018) acredita que o profissional contábil passa a contar com ferramentas que otimizam o trabalho burocrático, sobrando tempo para oferecer informações que agreguem valor para a tomada de decisão de seus clientes. Conseqüentemente, isso pode transformar a forma de entrega do seu serviço. Contudo, para que os empresários contábeis possam se apropriar das novas tecnologias de uma forma estrategicamente potente, acredita que sejam válidas orientações sobre os fatores que influenciam tal tomada de decisão.

As prioridades estratégicas dos escritórios contábeis, independente do porte, são trazidas na pesquisa de Duarte (2020) como sendo a captação de novos clientes, aumento de produtividade, integração de sistemas de gestão de clientes com o escritório e implantação de novas tecnologias. Percebe-se neste momento que, apesar dos escritórios saberem suas prioridades, muitas vezes não se tem a clareza de sua estratégia de negócio e seu posicionamento de mercado. Para uma melhor utilização das tecnologias, Kane *et al.* (2015) dizem que é preciso ter uma estratégia digital clara, combinada com uma cultura organizacional e lideranças preparadas para conduzir a transformação.

O referido plano de estratégia de transformação digital apoia as organizações para administrar as transformações que surgem em decorrência da integração de tecnologias digitais nas suas operações (METT, HESS; BENLIAN, 2015). Entre essas transformações, são citadas as mudanças na entrega do serviço ao cliente foco do escritório contábil e a importância de que essas ferramentas tecnológicas sejam congruentes com os objetivos do escritório.

Cientes de que o negócio de escritório contábil não está blindado em relação às mudanças de mercado e que sempre será preciso se adaptar, pretende-se com este trabalho lançar um olhar crítico e reflexivo aos escritórios de contabilidade tradicionais e responder à seguinte questão-problema: **quais diretrizes estratégicas os escritórios contábeis devem seguir para iniciar uma transformação digital?**

1.2 Objetivos

Com base na questão-problema é possível delinear o objetivo geral e os objetivos específicos deste estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

A pesquisa tem como objetivo principal propor um *framework* com as diretrizes estratégicas para orientar escritórios contábeis no processo de transformação digital.

1.2.2 Objetivos Específicos

a) Identificar elementos relacionados com as diretrizes estratégicas que podem ser utilizadas para tomada de decisão do processo de transformação digital, com base na literatura;

b) Sintetizar os elementos em um *framework* que possa auxiliar os empresários contábeis na tomada de decisão;

c) Validar o *framework* perante os acadêmicos, especialistas em TD e empresários contábeis que já iniciaram seu processo de transformação digital analisando suas contribuições e sintetizando suas sugestões de alterações;

d) Elaborar uma versão final do *framework* com as contribuições encontradas ao longo da pesquisa.

1.3 Justificativa da escolha do tema

A transformação digital é um assunto que permeia muitas empresas nas mais diversas áreas de atuação, assim como a constante evolução na adoção de tecnologias – antes analógicas, agora digitais – em qualquer segmento de mercado. Apesar de o estudo ter sido iniciado antes da pandemia do COVID19, tal evento corroborou ainda mais para aumentar a percepção dos empresários sobre a importância de adoção de tecnologias digitais que melhorem de alguma forma o seu negócio. Após a compreensão do termo transformação digital e os seus mais variados impactos, o empresário depara-se com a dúvida acerca de quais diretrizes estratégicas seguir para transformar um negócio, até então analógico, para um negócio digital e, antes disso, entender se este é o melhor caminho e se estará congruente com a sua estratégia.

Optou-se por confrontar as contribuições teóricas no contexto empresarial contábil e a escolha pelo contexto de aplicação deu-se pela relevância da área empresarial contábil na economia brasileira. A começar pelo número significativo de profissionais desta área, pois, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade - CFC (2019), existem 520.322 profissionais habilitados entre contadores e técnicos contábeis de todas as áreas do Brasil. Este número expressivo de profissionais tem diferentes perfis de atuação: como funcionários dentro de grandes empresas, como autônomos ou dentro de organizações contábeis. Essas organizações contábeis totalizam, conforme o CFC (2019), 69.659 escritórios espalhados pelo Brasil, que atendem aproximadamente 5 milhões de empresas segundo pesquisa realizada por Duarte (2019). A respeito das empresas que geram um número significativo de novos postos de trabalho, Hernandez (2018, p. 24) diz que "27% fecham nos dois primeiros anos de vida por motivos relacionados com a falta de conhecimento em fluxo de caixa e gestão financeira". Diante destes números, é possível perceber o impacto que o setor contábil tem em toda a economia brasileira, inclusive por ser um agente de grande interferência no apoio financeiro e de gestão das empresas atendidas por ele. Hernandez (2018) acredita que o contador é um profissional altamente capacitado para auxiliar os empresários nas decisões estratégicas, porém destina grande parte do seu tempo com rotinas manuais e trabalhos repetitivos.

Cientes desta realidade, fatores ligados à tecnologia impactam de uma forma muito intensa na melhoria da produtividade desta atividade ou no risco de

manutenção do profissional que não se manter atualizado. Por este motivo, acredita-se que um estudo que entregue a estes profissionais diretrizes estratégicas a serem seguidas para uma possível transformação digital, irá auxiliar o contador, otimizando seu tempo e suas análises no momento de tomada de decisão contribuindo com a gestão estratégica dos empresários deste segmento.

Além da abrangência de mercado mencionada acima, há também um nível de interesse pessoal e profissional da autora que atua em diversas entidades de fomento e desenvolvimento do contador e da sociedade em geral, como também é diretora de um escritório contábil na região do Vale do Sinos, desde 1999, com 37 anos de fundação que emprega aproximadamente 35 funcionários. E, com este exercício científico, também tem o intuito de aplicar os resultados alcançados no sentido de alavancar um processo de TD que siga as recomendações estratégicas encontradas no decorrer da investigação.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A intenção deste capítulo consiste em pesquisar sobre a fundamentação teórica abordando os temas transformação digital, estratégias digitais e estratégias de transformação digital. Ao final de cada subcapítulo, foi criado um quadro com as sínteses das abordagens teóricas e os autores que foram a fonte de cada assunto.

2.1 Transformação Digital

Diante das diversas mudanças que estão ocorrendo no mundo empresarial atualmente, um dos maiores desafios enfrentados pelas organizações é a integração e exploração de novas tecnologias digitais (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; SINGH; HESS, 2017; MATT, HESS; BENLIAN, 2015). O termo digital, para Hinings, Gegenhuber e Greenwood (2018), nada mais é que a conversão da informação analógica para linguagem binária da programação e dos computadores. Essa mudança de pensamento das organizações que estão buscando ações para um melhor aproveitamento dessas novas tecnologias se chama Transformação Digital (TD) (SINGH; HESS, 2017; MATT, HESS; BENLIAN, 2015).

Um dos motivadores para este fenômeno sociocultural e mercadológico é a necessidade de aproveitar as oportunidades e/ou evitar as ameaças advindas dessas novas tecnologias, o que tem sido um desafio para as lideranças (HESS *et al.*, 2016) e, com base nos estudos de Singh e Hess (2017), as próprias lideranças acreditam que o ritmo de mudança dentro das suas empresas é muito lento. Diante de sua complexidade, a TD afeta a grande maioria dos setores dentro de uma empresa (HESS *et al.*, 2016).

A exponencialidade dessas mudanças, para Fernandes, Fleury e Da Silva (2019), está ligada à capacidade das empresas se adaptarem a essas transformações para permanência de seus negócios e, muitas vezes, da sua área de atuação dentro do mercado. O potencial de mudanças gerado por essas tecnologias digitais se foca em produtos, serviços e processos, mas geralmente é muito mais amplo, remodelando modelos de negócios inteiros e mudando seu ambiente competitivo (HESS *et al.*, 2016; CHANIAS; MYERS; HESS, 2018).

De uma forma mais ampla, Hinings, Gegenhuber e Greenwood (2018) compreendem a transformação como uma grande mudança nas regras do jogo, pois o impacto das inovações digitais pode resultar em novos entes, novas práticas e, conseqüentemente, novas regras.

Para Warner e Wäger (2018), a TD baseia-se na utilização de ferramentas como *smartphones*, software de gestão de dados, inteligência artificial, *Cloud computing*, *blockchain* e Internet das Coisas (IoT) para gerar novos modelos de negócios ou implementar melhorias nos modelos atuais. No entanto, Fernandes, Fleury e Da Silva (2019) complementam dizendo que a empresa deve ser muito cuidadosa ao optar pela adoção dessas tecnologias, pois é preciso gerenciar e medir seus resultados para que ao, final elas, possam criar valor ao cliente, visto que as novas oportunidades estão disponíveis para todo mercado, inclusive, para os concorrentes.

Gobble (2018) profere que as empresas focam no uso de tecnologias de uma forma individual, procurando resolver pequenos problemas da organização, podem ser classificadas como empresas menos maduras digitalmente. Ao contrário delas, os autores indicam que as empresas digitalmente maduras trabalham com essas tecnologias de forma integrada com todo o funcionamento do seu negócio, trazendo resultados mais valiosos (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Os autores especificam que a TD é, sim, baseada em tecnologias digitais, porém, não somente em ferramentas isoladas, mas sim nas mudanças que essas tecnologias geram nos modelos de negócios de muitas empresas, resultando, conseqüentemente, na mudança de produtos, de processos e da estrutura organizacional. Essa transformação pode até ser iniciada pelo setor de TI por meio dos seus sistemas de informação, mas deve ser acompanhada em nível organizacional (CHANIAS; MYERS; HESS, 2018; HESS *et al.*, 2016).

De fato, as empresas que não forem capazes de lidar com as implicações dessa transformação para obter uma melhor performance, não se adaptando a essa nova realidade digital, podem comprometer sua própria existência pela falta de capacidade de remodelar seu modelo de negócios (HESS *et al.*, 2016).

Em outras palavras, Fernandes, Fleury e Da Silva (2019 p.3) definem a TD como "mudanças nas formas de trabalho, funções e ofertas de negócios causadas pela adoção de tecnologias digitais em uma organização ou no ambiente em que ela opera". Os autores continuam informando que tais mudanças ocorrem em todos os

setores da empresa citando como exemplo a área do marketing, na qual a empresa pode ofertar novos produtos e serviços ou, ainda, os produtos e serviços já existentes, porém em um formato diferenciado. Citam também o aumento da produtividade na aplicação de tecnologias digitais em processos manuais.

Com a mesma linha de pensamento, Henriette, Feki e Boughzala (2015) mostram as reestruturações que as organizações podem sofrer com uma TD, alertando que um novo modelo de negócios impacta numa grande mudança de hábitos e formas de trabalho de uma empresa, pois as tecnologias digitais terão impacto nos seus processos produtivos, recursos, capital humano e clientes.

Singh e Hess (2017) acreditam que essa onda de transformação digital exigirá uma mentalidade diferente por parte das empresas, em relação a outras ondas de tecnologias transformadoras, e complementam dizendo que a TD vai muito além da digitalização de recursos, e foca na criação de valor e receitas. Gobble (2018) concorda e diz que as empresas com um pensamento digital são mais ágeis e, com isso, conseguem identificar e aproveitar melhor as oportunidades que aparecem, transformando todas em receitas.

Dentre essas novas tecnologias, uma das mais impactantes na percepção de Iansiti e Lakhani (2020) é a inteligência artificial (IA). As organizações que são estrategicamente orientadas pela IA, por exemplo, têm acesso às informações mais precisas e previsões complexas e sofisticadas, extrapolando os limites do setor e possibilitando um enorme aumento no escopo. Essas sofisticadas operações tecnológicas são tão inovadoras ao ponto de gigantes e centenárias montadoras de carro se verem ameaçadas por empresas como Uber, Tesla e Waymo (antiga empresa da Google conhecida pelo projeto autônomo do carro), empresas que até pouco tempo não eram deste ramo de atuação (IANSITI; LAKHANI, 2020).

Os investimentos nestas novas tecnologias devem ser combinados com investimento e transformação cultural da organização (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Essa cultura deve ser fundamentada na criatividade e colaboração, promovendo um espírito de cooperação das pessoas e gerando ambientes de aceitação ao risco (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Afinal, Borba (2018) destaca que existem fatores sociotécnicos em todo esse processo, envolvendo tanto a técnica dos instrumentos digitais quanto a cultura e o comportamento das pessoas envolvidas com a organização.

Em sua pesquisa, Vial (2019) resume a transformação digital como:

um processo em que tecnologias criam disrupções que desencadeiam respostas estratégicas de organizações que buscam alterar seus caminhos de criação de valor ao gerenciar as mudanças estruturais e barreiras organizacionais que afetam os resultados positivos e negativos deste processo (VIAL, 2019, p. 118).

Após a compreensão de todas essas mudanças, o objetivo da TD se baseia na habilidade de ter uma rápida resposta da empresa frente às mudanças no ambiente em que opera, uma otimização contínua (KANE *et al.*, 2015; MATT; HESS; BENLIAN, 2016). Hess *et al.* (2016) afirmam que essa velocidade é uma condição necessária para que a transformação aconteça e que, apesar de muitos líderes não terem conhecimento do que é necessário para isso, cabe a eles explorar os recursos da empresa para alcançar essa agilidade. Contudo, é necessário também estar ciente das especificidades que cada setor e que cada empresa apresenta, para utilizar os elementos corretos neste momento de mudança, evitando desperdícios em uma abordagem que não é coerente com a organização (HESS *et al.*, 2016).

Diante do exposto, na visão de Hess *et al.* (2016), o cerne da questão não se encontra mais na necessidade de considerar a transformação digital como uma prioridade no seu planejamento, e sim em como usá-la e apropriar-se dela a ponto de torná-la uma vantagem competitiva. A seguir, apresenta-se um quadro de sínteses (Quadro 1) da revisão literária sobre transformação digital evidenciando os aspectos principais e suas definições, bem como seus devidos autores, a serem considerados no alcance do objetivo principal do estudo proposto.

Quadro 1 – Síntese da fundamentação teórica sobre transformação digital

	ASPECTOS	DEFINIÇÃO	AUTORES
TRANSFORMAÇÃO DIGITAL	Utilização de tecnologias digitais	Uso de ferramentas digitais para transformação do negócio como um todo e na melhoria dos seus serviços.	Fernandes <i>et al.</i> (2019)
			Hess <i>et al.</i> (2016)
			Hinings <i>et al.</i> (2018)
			Matt, Hess; Benlian (2015)
			Singh e Hess (2017)
			Verina e Tirko (2019)
			Vial (2019)
	Warner e Wäger (2018)		
	Valor agregado a produtos e serviços	Impacto das tecnologias digitais nos produtos e serviços, agregando valor aos clientes e resultado à organização.	Fernandes <i>et al.</i> (2019)
			Gobble (2018)
Hernandes (2018)			
Singh e Hess (2017)			
			Vial (2019)

	Aceitação ao risco	Cultura do risco inserida dentro da organização a partir dos seus líderes e equipes.	Birnberg (2010)
			Hernandes (2018)
			Gobble (2018)
			Kane <i>et al.</i> (2015)
			Thiel e Masters (2014)
Rápida resposta	Agilidade e pensamento digital da empresa para identificar e aproveitar as oportunidades, buscando uma otimização contínua.	Gobble (2018)	
		Kane <i>et al.</i> (2015)	
		Matt, Hess; Benlian (2015)	

Fonte: elaborado pela autora (2021).

2.2 Estratégia Digital

Ter um conceito único para a palavra estratégia não é uma tarefa fácil. Para Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000 p.17), a definição da própria palavra requer uma série de definições, tendo em vista que usualmente é utilizada como um guia, uma direção, um caminho para ir daqui até ali ou um "plano da alta administração para atingir resultados consistentes com as missões e objetivos da organização" (MINTZBERG; AHLSTRAND; LAMPEL, 2000, p.17). Os autores resumem estratégia como um padrão no fluxo de decisões, uma consistência em comportamento ao longo do tempo e ainda complementam dizendo existir a estratégica pretendida e a estratégia realizada (MINTZBERG; AHLSTRAND; LAMPEL, 2000).

Estratégia é vista por Michael Porter (1991) como uma posição, segundo a diferenciação oferecida pela empresa nos seus produtos e serviços e no seu mercado de atuação. Já Peter Drucker (1983 cit in., SHAFER; SMITH; LINDER, 2005) conceitua estratégia como uma perspectiva, uma escolha sobre como a empresa se define.

Joan Magretta (2002) traz a estratégia de uma forma mais competitiva e diz como a empresa fará para ser melhor, diferenciando-se de seus concorrentes. Ademais, alerta sobre a competição destrutiva, discursando sobre empresas que estão no mercado com modelos de negócios similares e sem estratégia, ou seja, sem clareza das necessidades de seus clientes, da definição dos seus produtos e, conseqüentemente, do valor criado por sua empresa.

É válido neste momento trazer uma breve explicação sobre a diferença entre estratégica e modelo de negócios, devido à utilização equivocada destes termos. Para Shafer, Smith e Linder (2005), o modelo de negócios reflete as escolhas estratégicas da empresa e suas implicações operacionais. Modelo de negócios, na

visão de Magretta (2002, p. 4), é uma descrição de como um sistema ou como as partes de uma empresa se encaixam, "mas eles não consideram uma dimensão crítica de desempenho: competição. Mais cedo ou mais tarde - e geralmente é mais cedo - toda empresa enfrenta competidores" e a função de lidar com essa realidade é o trabalho da estratégia.

Após uma revisão bibliográfica da palavra estratégia, Gobble (2018, p.3) elucida sobre a estratégia digital dizendo que "o digital não apenas criou novas oportunidades e desafios; mudou completamente as regras tradicionais da estratégia, redefinindo o que é vantagem competitiva e como é alcançada". Fernandes, Fleury e Da Silva (2019) complementam dizendo que as empresas devem repensar sua estratégia, e não apenas suas ferramentas tecnológicas.

Estratégia digital é definida por Sebastian *et al.* (2017) como uma estratégia de negócios inspirada por tecnologias poderosas e acessíveis, com a intenção de oferecer soluções únicas e integradas que sejam responsivas às constantes mudanças de mercado. Na visão dos autores, uma estratégia digital é um guia para os diretores utilizarem na criação de valor por meio da combinação das capacidades existentes da empresa e as capacidades ofertadas pelas novas tecnologias digitais (SEBASTIAN *et al.*, 2017).

Em consoância, Gobble (2018) esclarece que estratégia digital não é o plano de implementação de tecnologias do setor de TI, ou o plano de marketing específico para *mobile*, ou o desenvolvimento de produtos para incorporar as tecnologias digitais ou até a utilização de *chatbots* para atendimento aos clientes. Contudo, o setor de TI é um dos primeiros a ser impactado por essas mudanças e de uma forma mais profunda, podendo inclusive ser redesenhado como todas as outras mudanças ocorridas na organização com a adoção dessas novas tecnologias (SEBASTIAN *et al.*, 2017).

As ferramentas citadas por Gobble (2018) podem sim gerar uma mudança digital, porém de forma isolada. De acordo com a autora, tais mudanças por si só não terão o vasto poder de transformação que o futuro irá demandar de uma estratégia digital empresarial (GOBBLE, 2018). Em outras palavras, Kane *et al.* (2015 p.7) dizem que "a tecnologia deve ser um meio para fins estrategicamente potentes".

Uma estratégia digital usa a tecnologia para remodelar o relacionamento da empresa com seus clientes, funcionários e mercado no geral, combinando novas

maneiras de criar valor e receita (GOBBLE, 2018). Sebastian *et al.* (2017), inclusive, acreditam que a empresa deve optar por apenas uma estratégia para focar seus esforços, pois mesmo escolhendo uma vertente de atuação, os resultados impactam na outra. Existem uma série de tecnologias nas quais a empresa pode utilizar seus recursos, porém, uma vez que a estratégia digital esteja clara e seja bem focada, facilita as decisões dos líderes diante das inúmeras possibilidades existentes (SEBASTIAN *et al.*, 2017).

Kane *et al.* (2015) enfatizam a necessidade de se ter uma estratégia digital clara e coerente, trazendo como exemplo as empresas maduras digitalmente que, de acordo com os autores, são as empresas nas quais a mudança digital foi essencial para transformação dos processos, gestão dos talentos e dos modelos de negócios. Em sua pesquisa, os autores constaram que 80% das empresas maduras tinham uma estratégia digital clara. Já Gobble (2018) exemplifica estratégias digitais utilizadas por empresas e conclui que elas obtiveram melhores resultados, foram aquelas capazes de utilizar inúmeras estratégias ao mesmo tempo.

Para Gobble (2018), uma boa estratégia digital pode variar de empresa para empresa, mas a primeira questão é a capacidade ativa de resposta ao mercado, fomentando a flexibilidade para mudanças das pessoas, da estrutura organizacional e das tecnologias. Kane *et al.* (2015) concordam dizendo que agilidade é mais importante que habilidades tecnológicas.

A segunda questão está relacionada com a cultura de assumir risco, uma vez que, para Gobble (2018) e Kane *et al.* (2015), a verdadeira transformação digital é arriscada. A cultura do risco, dentro deste novo cenário de transformação digital, deve estar inserida dentro da organização, por meio dos seus gestores e funcionários (KANE *et al.*, 2015).

Por último, Gobble (2018) diz que a empresa deve incentivar a cooperação entre as diversas áreas da organização, evitando o pensamento individualizado. Kane *et al.* (2015) concordam trazendo exemplos de empresas digitalmente desenvolvidas que reconhecem os benefícios de ambientes de trabalho colaborativos e esclarecem: "As pessoas costumam pensar que a inovação emana de flashes repentinos de brilho por parte de poucos talentosos. Na realidade, muitas novas ideias surgem por meio de esforços colaborativos entre pessoas de diferentes origens" (KANE *et al.*, 2015, p. 18).

Gobble (2018) enfatiza a importância das pessoas que fazem parte de toda essa transformação dizendo que a estratégia digital e a transformação digital são feitas por líderes e funcionários, com foco no digital, por intermédio de novos parceiros digitais, para atender a uma nova demanda de usuários e consumidores digitais. Diante disso, no momento da contratação de novos funcionários, os entrantes devem estar comprometidos com os objetivos digitais da empresa: "Esse engajamento é a função de dois componentes críticos da execução da estratégia: cultura e liderança" (KANE *et al.*, 2015).

São muitas as habilidades que as empresas precisam construir para concretizar uma estratégia digital mais avançada, dentre elas a capacidade de contextualizar como o impacto das tecnologias digitais pode influenciar o seu negócio. Na opinião de Kane *et al.* (2015, p. 9), "a melhor abordagem pode ser mudar o processo tradicional de desenvolvimento de estratégias".

As empresas líderes digitais deixaram de procurar por pessoas chamadas *tech stars* para desenvolver pessoas com habilidades como adaptabilidade e visão dentro de um ambiente em constante mudança (GOBBLE, 2018). Desmistificando o fato de ser uma necessidade apenas das gerações mais jovens, Kane *et al.* (2015) afirmam que as pessoas de todas as idades buscam por empresas que estejam comprometidas com o progresso digital, e que para reter os melhores talentos, os gestores precisam ter esse pensamento em mente.

Neste momento, as lideranças precisam acrescentar ao seu rol de habilidades a fluência digital, o que nas pesquisas de Kane *et al.* (2015) não se trata de ter conhecimento pleno em todas as tecnologias existentes e sim ter habilidade de articular o valor de uma determinada tecnologia ao futuro da empresa, fomentando essas mesmas habilidades dentro de suas equipes para que a transformação não dependa apenas dos cargos superiores e complementam:

A história do avanço tecnológico nos negócios está repleta de exemplos de empresas focadas em tecnologias sem investir em capacidades organizacionais que garantam seu impacto. Em muitas empresas, a falha na implementação do planejamento de recursos empresariais e das gerações anteriores de sistemas de gerenciamento de conhecimento são exemplos clássicos de expectativas aquém porque as organizações não mudaram mentalidades e processos nem construíram culturas que promoviam mudanças (KANE *et al.*, 2015, p. 4).

Em resumo, uma estratégia digital clara, feita por líderes que buscam por uma cultura de mudança, é determinante para uma reinvenção digital do negócio. Além da estratégia digital clara, a preparação das lideranças para se tornarem impulsionadoras da transformação é um diferencial entre os demais líderes. (KANE *et al.*, 2015)

2.2.1 Estratégia de Transformação Digital

As estratégias de transformação digital assumem uma perspectiva diferente e buscam objetivos diversos para sua implementação. Matt, Hess e Benlian (2015) destacam a importância de se ter uma estratégia de TD como conceito central da empresa, no sentido de coordenar e priorizar essas mudanças de forma integrada e se concentrando na transformação dos produtos, dos processos e até mesmo da estrutura organizacional a partir das novas tecnologias. Os mesmos autores enfatizam que por essas estratégias se cruzarem com as demais estratégias de negócios, elas devem estar muito bem alinhadas.

De fato, as empresas que obtiveram melhores resultados no seu processo de transformação digital foram aquelas que não consideraram a estratégia digital separadamente da estratégia geral do negócio, mas sim as companhias que passaram a pensar de uma forma digital, tendo em mente que a sua estratégia digital iria influenciar todos os aspectos da empresa (GUPTA, 2018).

Chanas, Myers e Hess (2018, p.1) afirmam que "a formulação e implementação de uma estratégia de transformação digital tornou-se uma preocupação essencial para muitas organizações pré-digitais". Eles classificam como empresas pré-digitais aquelas organizações tradicionais, nascidas antes da revolução digital, nas quais tais mudanças impactam profundamente seu mercado competitivo, sendo inclusive uma ameaça para sua existência. As colisões entre as empresas tradicionais e digitais estão acontecendo em diversas indústrias: finanças, sistema de ERP, aluguéis, telecomunicações, mídia, saúde, entre outros (IANSITI; LAKHANI, 2020). Os autores completam dizendo ser difícil identificar um setor que não esteja sob alguma forma de pressão para digitalizar seus serviços diante das ameaças de novos entrantes (IANSITI; LAKHANI, 2020; HESS *et al.*, 2016).

Sob outra perspectiva, as grandes e antigas empresas acreditam que podem utilizar como vantagem suas forças já existentes e ainda as oportunidades advindas

das tecnologias digitais (SEBASTIAN *et al.*, 2017; GUPTA, 2018). Gobble (2018) esclarece também que, apesar de muitas empresas obterem uma vantagem competitiva em relação a outras, por meio de suas inovações digitais, a transformação precisa de uma estratégia corporativa, para toda empresa, pois "assim como a inovação não é mais uma função de P&D, a digitalização não é um projeto de TI" (GOBBLE, 2018, p. 2). Estratégias de TI se focam mais em sistemas e infraestruturas, sem a transformação que essas tecnologias podem trazer aos produtos, processos e estrutura organizacional (MATT; HESS; BENLIAN, 2015).

Diferentemente de uma empresa nascida digital, Chanias, Myers e Hess (2018) refletem que uma empresa pré-digital sofre impactos transformadores, pois precisa mudar toda a organização, o modelo de negócios, a estrutura organizacional, os processos e os produtos à medida que adota tecnologias digitais.

Essa diferença também é abordada por Matt, Hess e Benlian (2015, p. 2) que dizem:

[...] enquanto as estratégias de negócios digitais geralmente descrevem futuras oportunidades de negócios e estratégias para empresas que estão, parcial ou totalmente, baseada em tecnologias digitais, eles normalmente não incluem insights transformacionais sobre como alcançar esses estados futuros. Por outro lado, uma estratégia transformação digital é um plano que apoia as empresas na administração das transformações que surgem devido à integração de tecnologias digitais, bem como em suas operações após uma transformação (MATT; HESS; BENLIAN, 2015, p. 340).

Como mencionado, Kane *et al.* (2015) indicam que uma estratégia de TD é aquela que observa as oportunidades e tem claro os seus objetivos, tendo como foco a transformação do negócio e não tecnologias individuais focadas na operação. Essa visão distorcida é percebida no estudo de Kane *et al.* (2015), pois 80% dos entrevistados, que fazem parte das empresas com baixa maturidade digital, disseram que os objetivos das estratégias digitais de suas empresas estavam baseados na melhora das experiências com seus clientes, e não na empresa como um todo.

No momento de definir a estratégia a ser tomada para uma transformação digital, Kane *et al.* (2015) trazem à tona a existência de uma falta de consenso se é a cultura que impulsiona a adoção de tecnologia ou se é a tecnologia que muda a cultura. Em suas pesquisas, Kane *et al.* (2015) trazem opiniões dos dois lados, alguns entrevistados acreditam que a impaciência da nossa cultura é que define a nossa capacidade de inovar, citando como exemplo as mídias sociais e afirmando

que a cultura lidera a adoção das tecnologias. Outras opiniões se baseiam no fato que a mudança ocorreu após experimentos tecnológicos. Em suma, o que Kane *et al.* (2015) concluem é que cultura e tecnologia estão indissociavelmente ligadas.

Como resultado de pesquisas preliminares, Matt, Hess e Benlian (2015) trazem quatro dimensões que consideram principais para elaboração de uma estratégia de TD, de qualquer empresa, em qualquer área de atuação, conforme demonstrado na seguinte figura (Figura 1):

Figura 1 – Quatro dimensões para transformação digital



Fonte: Adaptado de Matt, Hess e Benlian (2015, p. 341).

A primeira dimensão é a utilização das tecnologias e a atitude da empresa perante a adoção e exploração das tecnologias existentes (MATT; HESS; BENLIAN, 2015; VERINA; TITKO, 2019). Em relação a este aspecto, a empresa deve usar as suas estratégias de TI e também decidir, com base em seus recursos, se busca por ser líder em tecnologia ou se opta por utilizar as tecnologias como meio para atingir seus objetivos (MATT; HESS; BENLIAN, 2015). Por exemplo, uma empresa que tem recursos tecnológicos superiores ao de seus concorrentes, consegue se diferenciar e pode ter uma vantagem competitiva de mercado (CHAE *et al.*, 2014; BHARADWAJ, 2000; LUNARDI; DOLCI; MAÇADA, 2010).

São realizados debates sobre o risco associado para as organizações que optam por implementar novas tecnologias. Nesta linha, Birnberg (2010) diz que as inovações tecnológicas são geralmente orientadas pela procura, que são limitadas

pelo custo de implementação, o que faz com que muitas empresas adotem uma estratégia de observação às companhias líderes neste quesito, utilizando-se apenas das inovações que já são consideradas bem-sucedidas.

Em adição, Thiel e Masters (2014) trazem o paradoxo da vantagem de ser o pioneiro e da relação de que esta vantagem gere um resultado positivo para empresa. Este pioneirismo é trazido pelos autores como uma tática de posicionamento perante o mercado e não uma meta. Entretanto, lembra que ser o pioneiro não garante o sucesso e traz um contraponto de que é possível "fazer o último grande progresso num mercado específico e desfrutar anos ou mesmo décadas de lucros monopolistas" (THIEL; MASTERS, 2014, p. 55). A velocidade de adoção dessas novas ferramentas é muito discutida no campo científico e é sabido que o ritmo de uma empresa é diferente de outras. O problema é o risco iminente da organização não conseguir acompanhar as empresas que estão ditando o ritmo dessa evolução (KANE *et al.*, 2015; HERNANDES, 2018).

De acordo com Hess *et al.* (2016), líderes têm uma grande expectativa de que essas tecnologias contribuam de forma estratégica com a empresa, inserindo a pauta transformação digital como prioridade nos seus planejamentos estratégicos. Dentre essas estratégias, deve-se pensar também na gerência dessas ferramentas, pois "as responsabilidades associadas à transformação digital têm um nível de complexidade tão alto que é imensamente desafiador" (SING; HESS, 2017, p. 2). Para isso, as organizações precisam mudar sua forma de pensar em relação aos riscos e tornar sua cultura menos avessa ao fracasso, por acreditar que o fracasso é quase um pré-requisito do sucesso e os autores finalizam o pensamento enfatizando que "os custos da inação quase sempre excedem os custos da ação" (KANE *et al.*, 2015, p.15).

A segunda dimensão trazida por Matt, Hess e Benlian (2015) é que por meio do uso de tecnologias, pode ser gerada uma mudança na criação de valor dos produtos e serviços da empresa. Dependendo da distância entre a atividade principal da empresa - muitas vezes ainda analógica - e as novas atividades digitais, os autores dizem ser possível aperfeiçoar ou expandir o atual leque de serviços da empresa. Contudo, são necessárias novas competências e tecnologias quando se trata de uma abordagem até então desconhecida para empresa, bem como o alinhamento de um possível novo mercado ou clientes.

A utilização dessas novas ferramentas tecnológicas, na opinião de Berman (2012), pode reformular os produtos e serviços de uma empresa, bem como o engajamento do consumidor, porém o autor traz o desafio de como monetizar essa nova criação de valor. Verina e Titko (2019) corroboram o impacto dessa transformação nos clientes e no valor percebido por eles e trazem a importância das demais pessoas envolvidas neste processo, como os líderes e a equipe de trabalho.

O próximo ponto das dimensões sugeridas por Matt, Hess e Benlian (2015) é o efeito que os dois itens mencionados anteriormente têm na estrutura da empresa. Os pesquisadores trazem, neste momento, a necessidade de mudanças na estrutura organizacional da empresa para acomodar estes novos produtos e serviços. Sendo possível a absorção destas novas oportunidades dentro da estrutura existente ou não, caso as mudanças sejam muito significativas (BERMAN, 2012; HESS *et al.*, 2016; MATT; HESS; BENLIAN, 2015).

Trazendo um outro ponto de vista, a pesquisa de Sebastian *et al.* (2017) não aborda as mudanças necessárias na estrutura organizacional, porém enfatizam a importância desta estrutura eficiente e eficaz para auxiliar a todas as operações da empresa e definem essa estrutura como "as tecnologias e recursos do negócio que garantem a eficiência, escalabilidade, confiabilidade, qualidade e previsibilidade das operações principais" (SEBASTIAN *et al.*, 2017, p. 201).

Por último, porém não menos importante, é preciso analisar os aspectos financeiros da empresa, principalmente nos casos em que a urgência de transformação digital do seu *core business*² for maior. Matt, Hess e Benlian (2015) enfatizam a necessidade de a empresa identificar o tempo exato para sua transformação digital e explorar as oportunidades existentes.

De uma forma mais completa, Vial (2019) apresenta uma figura trazendo elementos mencionados anteriormente e complementando com os gatilhos e os resultados de um processo de TD, também trazendo outros elementos (Figura 2).

² Tradução livre: negócio principal.

Figura 2 – Processo indutivo para TD



Fonte: Adaptado de Vial (2019, p. 122).

Dos blocos relacionados a seguir, a utilização das tecnologias digitais desempenha um papel central no processo de TD e se faz necessário observar a relevância das combinações de tecnologias em um contexto de transformação (BHARADWAJ, 2013; VIAL, 2019).

As respostas estratégicas das empresas, por meio da utilização de tecnologias, geram novos caminhos para criação de valor dos produtos e serviços das organizações com os quais se baseavam anteriormente para permanecerem competitivos (VIAL, 2019). Para isso, é preciso implementar mudanças estruturais e superar barreiras que impedem seu esforço de transformação. Após todas essas mudanças, surgem, por consequência, seus impactos negativos ou positivos, podendo variar de acordo com a área de atuação da empresa e o ambiente em que ela atua (VIAL, 2019). Nesta linha, Matt, Hess e Benlian (2015) finalizam sua pesquisa deixando o questionamento do quanto o *core business* de uma empresa deve ser digitalizado e da extensão da diferença da DT entre negócios direcionados a outras empresas e a consumidores finais.

Apesar de todo o conhecimento mencionado acima, Gupta (2018) elucida que as opções para transformação do seu negócio devem ser variadas, flexíveis e

infindáveis, cientes de que não existe uma "solução mágica" e sim uma abordagem sistemática para a transformação digital.

Ao final, pode-se concluir que a estratégia de TD é um processo extremamente dinâmico, com uma lógica de "fazendo e aprendendo" e está em formação contínua, sem fim previsível (KANE *et al.*, 2015). A seguir, apresenta-se um quadro de sínteses (Quadro 2) da revisão literária sobre as estratégias para transformação digital apresentando os aspectos principais e suas definições, bem como seus devidos autores, a serem considerados no alcance do objetivo principal do estudo proposto.

Quadro 2 – Síntese da fundamentação teórica sobre estratégia digital e estratégias para transformação digital

	ASPECTOS	DEFINIÇÃO	AUTORES
ESTRATÉGIA DIGITAL E ESTRATÉGIAS DE TD	Investimento em tecnologias digitais	Definição dos investimentos financeiros e operacionais das tecnologias digitais para fins estrategicamente potentes.	Kane <i>et al.</i> (2015)
			Matt, Hess; Benlian (2015)
	Capacidade ativa de resposta	Flexibilidade para mudanças das pessoas, dos processos, da estrutura organizacional e das tecnologias.	Gobble (2018)
			Kane <i>et al.</i> (2015)
	Reestruturação organizacional	Reorganização da estrutura, dos processos, da equipe e dos serviços diante dos impactos das novas tecnologias digitais.	Chantias, Myers e Hess (2018)
			Kane <i>et al.</i> (2015)
			Hess <i>et al.</i> (2016)
			Vial (2019)
	Cultura organizacional	Cultura fundamentada na criatividade e colaboração, promovendo um espírito de cooperação das equipes.	Kane <i>et al.</i> (2015)
			Gobble (2018)

Fonte: elaborado pela autora (2021).

2.3 Proposta de *framework* (F0) de diretrizes estratégicas de TD

A partir da teoria pesquisada nos subcapítulos anteriores, bem como nos quadros de pressupostos teóricos, e com a intenção de responder ao problema de pesquisa do estudo, criou-se a versão inicial denominada de *framework* zero (F0) que foi composta por três diretrizes estratégicas: investimento em tecnologias

digitais, cultura e reestruturação organizacional e mudança na entrega do serviço ao cliente. Essas diretrizes são detalhadas nos parágrafos a seguir.

A primeira diretriz relacionada é o **investimento em tecnologias digitais**. Neste momento, sugere-se que a empresa se aproprie das tecnologias digitais disponíveis, bem como seu custo de aquisição e operacionalização, para escolher quais tecnologias investir no seu negócio (KANE *et al.*, 2015; MATT; HESS; BENLIAN, 2015; THIEL; MASTERS, 2014; VERINA; TIRKO, 2019). Essa opção deve ser baseada em tecnologias que possam ser gerenciadas e medidas, para que ao final esse investimento possa criar valor ao cliente e trazer uma melhor performance às empresas (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; HESS *et al.*, 2016). Sabendo que essa transformação do seu negócio é centrada na utilização de tecnologias digitais para a melhora de seus serviços e/ou criação de novos (FERNANDES *et al.*, 2019; HESS *et al.*, 2016; HININGS *et al.*, 2018; MATT; HESS; LIANSON, 2015; SINGH; HESS, 2017; VERINA; TIRKO, 2019; WARNER; WÄGER, 2018). Essa escolha, pode contar com a área de TI, porém deve estar alinhada a todas as estratégias da empresa e deve ser acompanhada a em nível organizacional (CHANIAS; MYERS; HESS, 2018; HESS *et al.*, 2016). Sugere-se que a empresa evite o uso dessas tecnologias para resolução de pequenos problemas e sim, buscar a ampla compreensão dessas ferramentas. Ao absorver os ganhos que determinada tecnologia pode oferecer, e sendo conhecedor do seu negócio, o escritório tem condições de utilizá-las da melhor forma possível, pensando de uma maneira integrada (GOBBLE, 2018; HESS *et al.*, 2016; KANE *et al.*, 2015).

Outra diretriz estratégica aborda sobre a **cultura e reestruturação organizacional**. A empresa tendo uma capacidade ativa de resposta, tende a ter mais condições de se adequar às tecnologias selecionadas de uma forma rápida. Fomentando a flexibilidade para mudanças das pessoas, da estrutura organizacional e dos processos dentro de sua empresa (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Muitas tecnologias digitais disponíveis podem transformar um negócio diante do impacto gerado nos processos e na equipe, sendo necessário uma reestruturação organizacional (CHANIAS; MYERS; HESS, 2018; KANE *et al.*, 2015). Com mudanças significativas, podem existir operações nas quais seja necessária uma reestruturação multidisciplinar em razão de uma possível integração de operações ou habilidades que precisem ser desenvolvidas pelas equipes participantes (BERMAN, 2012; HESS *et al.*, 2016; MATT; HESS; BENLIAN, 2015). Diante dessas

reestruturações, é necessário que exista uma cultura organizacional fundamentada na colaboração dentro da empresa. Para cada ferramenta selecionada, a equipe deve ter criatividade, rapidez e espírito de cooperação para utilizá-la da melhor forma possível (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Os investimentos em TD devem estar associados aos investimentos em transformação cultural da organização e as lideranças devem estar preparadas para conduzir essas estratégias (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015).

Por último, sugere-se o escritório analisar a diretriz sobre a **mudança na entrega do serviço ao cliente**, pois a utilização das tecnologias digitais tem como premissa a criação de valor agregado aos produtos e serviços disponíveis aos seus clientes. Propõe-se uma análise sobre a mudança de percepção da qualidade do serviço oferecido ou por meio da redução do custo devido ao aumento da produtividade (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; SINGH; HESS, 2017). Para isso, os líderes devem combinar as capacidades existentes da empresa e as capacidades ofertadas pelas novas tecnologias digitais (GUPTA, 2018; SEBASTIAN *et al.*, 2017).

Com tudo isso exposto, criou-se o *framework* zero (F0), conforme mostra o Quadro 3.

Quadro 3 – *Framework* (F0) de diretrizes estratégicas de TD

DIRETRIZES ESTRATÉGICAS	DESCRIÇÃO
Investimento em tecnologias digitais	Definição de investimento operacional e financeiro, aceitando o risco no uso de ferramentas digitais para transformação do negócio como um todo e na melhoria dos seus serviços.
Cultura e reestruturação organizacional	Cultura digital e reorganização da estrutura, dos processos, da equipe e dos serviços diante dos impactos das novas tecnologias digitais.
Mudança na entrega do serviço ao cliente	Impacto das tecnologias digitais nos serviços, agregando valor aos clientes e resultado à organização.

Fonte: elaborado pela autora (2021).

Este *framework* sintetiza a evolução dos quadros anteriores, facilitando o trabalho de pesquisa ao trazer um resumo das três principais diretrizes estratégicas para transformação digital, baseados na literatura pesquisada. Na próxima seção, será realizada a apresentação do método e os passos do processo de coleta e análise dos dados, para validação deste *framework* sintético, evoluindo em cada etapa até chegar o *framework* final.

3 MÉTODO

A seguir são apresentadas as etapas metodológicas selecionadas para a condução desta pesquisa sobre as diretrizes estratégicas de TD dos escritórios de contabilidade. Por se tratar de uma proposta de configuração de um *framework* optou-se por utilizar uma *Design Science Research (DSR)*.

3.1 Delineamento da Pesquisa

Diante das mudanças vividas pela humanidade, cria-se a necessidade de explicação de tais contextos. Mudando a sua posição de observador passivo para um estudioso de tais acontecimentos, com a intenção de se ter uma compreensão e criar explicações para, então, ter mais condições de desenvolver capacidades de controle sobre este mundo. A partir desta complexidade, criou-se a pesquisa científica que, de uma forma sistemática, metódica e crítica, gera ferramentas para um melhor entendimento destes processos fenomenológicos que vivemos (KOCHE, 2011). As técnicas utilizadas na pesquisa científica são diversas e estão em constante aperfeiçoamento. Desta forma, Creswell (2007) informa que cabe ao pesquisador escolher a melhor técnica de pesquisa para responder à sua problemática e, conseqüentemente, explicar seu estudo de uma forma cientificamente válida.

O problema de pesquisa foi respondido com uma pesquisa exploratória, que tem como objetivo, tal como frisado por Gil (2002), a busca por conhecimento sobre o problema estudado a ponto de desenvolver ideias e criar condições de hipóteses a serem testadas com o estudo, tendo o aprimoramento de ideias como seu principal objetivo. Com a possibilidade de se obter uma riqueza maior de interpretação da pesquisadora, definiu-se por utilizar uma pesquisa com natureza qualitativa, diante da complexidade dos temas abordados (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013) e o método utilizado foi a *Design Science Research (DSR)*, pois o estudo se propõe a criar um *framework*. (GIL, 2002).

3.2. Design Science Research

Design Science Research (DSR) é uma pesquisa de natureza pragmática, que, para Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015), tem o intuito de aperfeiçoar a teoria analisada, por meio da busca de solução para um determinado problema ou uma classe de problemas. Tal objetivo é alcançado pela construção de um artefato ou prescrição.

Este artefato é um desenho (*design*) feito com os conhecimentos literários adquiridos com a intenção de criar métodos para atender alguma necessidade (FREITAS JÚNIOR *et al.*, 2019). Em outras palavras, a busca por solução de um problema por meio da *Design Science Research* é uma forma de reduzir a lacuna entre a teoria e a prática, pois Freitas Júnior *et al.* (2019) diz que as ciências tradicionais, que têm o objetivo de explicar, explorar ou descrever um fenômeno, encontram limitações nas pesquisas naturais e sociais.

A definição de DSR é abordada por Manson (2006, p.161) como “um processo de usar o conhecimento para projetar e criar artefatos úteis e, em seguida, usar vários métodos rigorosos para analisar por que, ou por que não, um determinado artefato é eficaz”.

Diante disso, optou-se por utilizar os procedimentos desenhados por Manson (2006) que se iniciam na consciência do problema de pesquisa e nas recomendações preliminares com evidências dos problemas e a nas conexões com o artefato, para que um primeiro construto possa ser começado com sua devida fundamentação teórica científica.

Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015) evidenciam que essa solução deve ser satisfatória para a classe de problemas, não necessariamente ótimo. Os autores relacionam sete critérios fundamentais para a condução do DSR fundamentados pelo pesquisador Alan Hevner, conforme Quadro 4 a seguir:

Quadro 4 – Critérios para condução da DSR

1) Design como artefato	As pesquisas desenvolvidas pelo método <i>Design Science Research</i> devem produzir artefatos viáveis, na forma de um constructo, modelo, método ou de uma instanciação.
2) Relevância do problema	O objetivo da <i>Design Science Research</i> é desenvolver soluções para resolver problemas importantes e relevantes para as organizações.
3) Avaliação do Design	A utilidade, a qualidade e a eficácia do artefato devem ser rigorosamente demonstradas por meio de métodos de avaliação bem executados.
4) Contribuições da pesquisa	Uma pesquisa conduzida pelo método da <i>Design Science Research</i> deve prover contribuições claras e verificáveis nas áreas específicas dos artefatos desenvolvidos e apresentar fundamentação clara em fundamentos de design/ ou metodologias de design.
5) Rigor da pesquisa	A pesquisa deve ser baseada em uma aplicação de métodos rigorosos, tanto na construção quanto na avaliação dos artefatos.
6) Design como um processo de pesquisa	A busca por um artefato efetivo exige a utilização de meios que estejam disponíveis para alcançar os fins desejados, ao mesmo tempo que satisfaçam as leis que regem o ambiente em que o problema está sendo estudado.
7) Comunicação da pesquisa	As pesquisas conduzidas pelo método da <i>Design Science Research</i> devem ser apresentadas tanto para o público mais orientado à tecnologia quanto para aquele mais orientado a gestão.

Fonte: adaptado de Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015, p. 69-70).

Após essa etapa, a pesquisadora passa a criar o artefato por meio das ferramentas definidas e dos critérios para avaliação, que devem ser registrados, tanto nos momentos de validação das informações quanto nas suas alterações.

Sublinha-se que existem diversos artefatos possíveis de serem criados. Contudo, para este trabalho, optou-se por criar o artefato do tipo método, pois, para Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015), ele é um artefato composto por um conjunto de etapas (orientações) para desempenhar uma determinada tarefa.

Para concluir, é necessário descrever acerca da contribuição que a pesquisa trouxe para a classe de problemas levantados anteriormente, bem como os conhecimentos adquiridos durante o estudo (MANSON, 2006).

Para uma melhor visualização das etapas deste método, Manson (2006) traz o desenho do Processo do *Design Science Research* (Figura 3):

Figura 3 – Processo do *Design Science Research*



Fonte: Adaptado de Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015, p. 83 apud Manson, 2006).

3.3 Procedimentos da pesquisa

Os procedimentos da pesquisa DSR, conforme orientação de Manson (2006), foram configurados na seguinte ordem: a) consciência do problema e revisão da literatura, b) sugestão, c) desenvolvimento d) avaliação; e) conclusão. Como segue discriminado nos próximos parágrafos.

3.3.1 Consciência do problema e revisão da literatura

A primeira etapa desta pesquisa é a consciência do problema e a compreensão da sua importância e relevância perante o mundo acadêmico e profissional (DRESCH; LACERDA; ANTUNES JÚNIOR, 2015). O problema originou-se da preocupação, por parte da autora, das pesquisas de Frey e Osborne (2017) prevendo o fim da profissão do contador devido à automatização de muitos processos com as novas tecnologias digitais, tal como abordado na seção 1.1. Para isso, acredita-se que se os escritórios contábeis, contexto de aplicação do presente

estudo, desenvolverem uma estratégia de transformação digital, pode resultar em uma melhoria de seus negócios.

Com a revisão da literatura abordada no capítulo 2, foram encontrados diversos *frameworks* que abordam a transformação digital, muitos deles com viés nas ferramentas tecnológicas, outros com foco apenas na criação de valor e outros com a orientação para negócios digitais. De todos os *frameworks* pesquisados, os que tiveram maior abrangência dos fatores impactados por uma transformação digital e maior aderência ao problema de pesquisa levantado foram os *frameworks* das Figura 1 e 2.

Diante disso, optou-se por desenvolver um *framework* para auxiliar os contadores que atuam em escritórios de contabilidade, a criar uma estratégia para alcançar essa transformação digital.

3.3.2 Sugestão: Elaboração do *framework* inicial (F0)

Seguindo a metodologia escolhida, após a definição do problema e revisão bibliográfica, foi sugerido um primeiro *framework* para que o mesmo seja validado nas próximas etapas deste estudo, conforme Quadro 3 e desenvolvimento no subcapítulo 2.4.

Esse artefato foi construído pela autora, que pegou como base os *frameworks* já existentes e acrescentando aspectos faltantes ou que sejam mais pertinentes ao contexto abordado, que foram identificados com base da revisão literária feita anteriormente.

3.3.3 Desenvolvimento: Contexto e entrevistados da etapa de validação

A próxima etapa desta pesquisa encontra-se na definição do contexto e dos entrevistados para validar o *framework* proposto.

O contexto em que o artefato resultante desta pesquisa foi aplicado é nos escritórios contábeis brasileiros, não existe uma barreira para utilização de escritórios em outros países, porém, devido aos aspectos culturais e mercadológicos, optou-se por focar no mercado nacional.

A escolha dos entrevistados tem suma importância para o desenvolvimento desta pesquisa. Por isso, optou-se por selecionar pessoas formadoras de opinião e

com conhecimentos na área para que pudessem contribuir da melhor forma possível, com suas experiências, seus pontos de vista e suas análises críticas na construção deste *framework*. Contudo, previamente às entrevistas, foi realizada uma entrevista exploratória com um docente relacionado ao tema, para validação do conteúdo no questionário proposto.

Diante disso, optou-se por realizar as entrevistas em três etapas diferentes de acordo com as recomendações do DSR. Neste sentido, os grupos entrevistados foram compostos, respectivamente, por: 1) acadêmicos da área contábil, administração e outros; 2) especialistas em transformação digital; e, por fim, 3) empresários contábeis que já iniciaram a transformação digital em seus escritórios. Assim, acredita-se que os dados coletados em cada etapa do processo serão pertinentes para a resolução do problema de pesquisa.

Essas entrevistas ocorreram individualmente, de forma virtual e a escolha dos entrevistados, bem como a ordem dos grupos de entrevistados ocorreu com a intenção de, primeiro, no grupo 1, validar com acadêmicos, sejam eles professores ou alunos, que já pesquisaram sobre o tema, se o *framework* continha as informações necessárias para esta etapa baseados na revisão da literatura. Para isso, foram entrevistados cinco acadêmicos que, inclusive, foram utilizados como base para revisão literária da pesquisa. Após a compilação de todos os conhecimentos adquiridos nas entrevistas do grupo 1, foi ajustado o *framework* zero para a nova versão denominada *framework* 1. Como este novo *framework*, foram realizadas as entrevistas com os selecionados para o grupo 2, que são os especialistas em Transformação Digital que, preferencialmente, possuem alguma relação com o universo de escritórios contábeis, com o intuito de explorar os conhecimentos profissionais destes entrevistados acerca do tema, para validar a versão do *framework* 1 e propor uma nova versão do artefato denominada *framework* 2. Por último, utilizando esta versão, foi validado com os entrevistados do grupo 3, que são empresários contábeis que já passaram por essas definições estratégicas sobre transformação digital, para validar com eles, a relevância de aplicação deste artefato para o contexto abordado e após os seus comentários e considerações, foi elaborado o artefato final chamado de *framework* 3. Em cada etapa, foram descritas as alterações realizadas, bem como as contribuições trazidas pelos entrevistados do grupo em questão. No quadro a seguir (Quadro 5), apresenta-se o resumo das entrevistas, com seus respondentes, os respectivos

grupos, data e duração da entrevista, bem como a etapa de validação do *framework*. Os apêndices A, B e C apresentam o perfil dos entrevistados de forma detalhada.

Quadro 5 – Grupos de entrevistados

Entrevista teste para validação		
Entrevistado	Data da Entrevista	Duração
Zero	11/08/2020	00:20

Grupo 1: Validação do <i>framework</i> zero (F0)		
Entrevistas com acadêmicos da área contábil, administração e outros		
Entrevistado	Data da Entrevista	Duração
E1	22/08/2020	01:11
E2	24/08/2020	00:35
E3	01/09/2020	00:54
E4	03/09/2020	00:39
E5	03/09/2020	01:09

Grupo 2: Validação do <i>framework</i> um (F01)		
Entrevistas com especialistas em TD		
Entrevistado	Data da Entrevista	Duração
E6	07/12/2020	00:54
E7	08/12/2020	00:47
E8	10/12/2020	00:55
E9	11/12/2020	00:40

Grupo 3: Validação do <i>framework</i> dois (F02)		
Entrevistas com empresários contábeis que já iniciaram a transformação digital em seus escritórios		
Entrevistado	Data da Entrevista	Duração
E10	13/01/2021	00:37
E11	15/01/2021	00:31
E12	20/01/2021	00:48
E13	20/01/2021	01:03
E14	19/01/2021	00:36

Fonte: elaborado pela autora (2021).

Para concluir, após cada análise e desenvolvimento de uma nova versão do artefato, foi apresentada a versão final, denominada de *framework* 3 desenvolvida logo após a última etapa de validação. Em seguida, foram descritas as contribuições

acadêmicas e profissionais para a solução do problema levantado por este trabalho, suas limitações de pesquisa e sugestão de pesquisas futuras.

3.3.4 Avaliação do artefato

O trabalho desenvolvido com a utilização do método DSR deve ter o foco em explicitar que, por meio da construção deste artefato, será possível resolver problemas reais. Por isso, Dresch, Lacerda e Antunes Júnior (2015) recomendam fazer validações parciais de cada etapa prevista na pesquisa. Essas avaliações têm o objetivo de absorver conhecimentos para um melhor entendimento do problema e para alcançar um resultado mais eficaz na construção do artefato (HEVNER *et al.*, 2004).

São muitos os critérios que Hevner *et al.*, (2004) relatam que podem ser utilizados. Na construção da proposta inicial do *framework* e para a avaliação das próximas etapas, a pesquisadora baseou-se pelos seguintes critérios:

1) Utilidade: seja útil para definições das diretrizes estratégias de transformação digital para escritórios de contabilidade. Desta forma, o artefato demonstra mais assertividade para resolver o problema identificado que os demais *frameworks* já elaborados (HEVNER *et al.*, 2004);

2) Contexto: considere o contexto específico das empresas contábeis diante de suas diferentes linhas de negócios. Nesta linha, Hevner *et al.* (2004) diz que o artefato deve conter os elementos necessários para atingir o objetivo apresentado, bem como a relação dentro do contexto estudado;

3) Aplicabilidade: possa ser o mais intuitivo possível e de fácil aplicação (HEVNER *et al.*, 2004);

4) Flexibilidade: seja flexível a ponto de o empresário analisar as mais variadas oportunidades da transformação digital. O artefato deve ser extensível para diferentes motivações (HEVNER *et al.*, 2004).

Para isso, foram feitas entrevistas semiestruturadas em profundidade, com a intenção de possibilitar “informações pormenorizadas e aprofundadas sobre valores, experiências, sentimentos, motivações, ideias, posições, comportamentos etc., dos entrevistados” (SOUSA, 2006, p. 722). Primeiro, foi apresentada aos entrevistados a proposta inicial do *framework*. Em seguida, foram realizadas as entrevistas, guiadas pelas perguntas que foram elaboradas com base na fundamentação teórica e nos

objetivos desta pesquisa. Em cada entrevista, buscou-se aperfeiçoar as sugestões que deveriam ser abordadas no artefato. Por meio das sugestões dos entrevistados, foi possível realizar a verificação empírica e, conseqüentemente, a validação da versão proposta do *framework*.

Após esta aplicação, foi feita uma análise de conteúdo que, segundo Gil (2002), é composta pela fase de pré-análise, exploração das informações e tratamento e interpretação dos resultados. Para tal análise, Gil (2002) sugere que o conteúdo analisado seja distribuído em categorias, resumido, unificando as contribuições similares para que, então, seja interpretado, se torne significativo e seja confrontado com a revisão teórica discutida.

3.3.5 Conclusão e comunicação da pesquisa

Após a realização dos passos mencionados anteriormente, foram escritos os conhecimentos adquiridos durante a realização deste trabalho, relacionando também as conquistas alcançadas, as limitações encontradas, as considerações finais e sugestões para estudos futuros.

Em seguida, a comunicação da investigação e das suas conclusões ocorreu por meio da entrega da dissertação. Por conseguinte, tem-se como intenção a publicação deste conhecimento em formato de artigo científico nas revistas relacionadas à área.

4 VALIDAÇÃO DO *FRAMEWORK* PROPOSTO

Neste capítulo, é apresentado o artefato inicialmente proposto percorrendo as fases de ajuste e os resultados alcançados em cada etapa de validação prescrita pela condução metodológica, com o intuito de gerar uma versão final. Em paralelo a este exercício empírico está a discussão reflexiva dos principais resultados ora apresentados, baseada na literatura referenciada. Ou seja, a intenção deste capítulo é apresentar e analisar as evidências empíricas oriundas das etapas de validação 1, 2 e 3 do *framework* proposto, seguindo a metodologia do *Design Science Research*, conforme descrito no capítulo anterior. Desta forma, será discutido individualmente acerca do resultado de cada fase de ajuste para, ao final, apresentar a versão final e a discussão com base no referencial teórico.

4.1 Validação do *framework* zero (F0) junto a acadêmicos

Neste momento da pesquisa, foram desenvolvidas entrevistas semiestruturadas em profundidade por meio de videoconferência, com cinco acadêmicos e professores que possuem formação em áreas do conhecimento que, de alguma forma, agregam valor ao debate sobre a transformação digital (Ciências Contábeis, Administração, Economia etc.).

Ressalta-se que todos os entrevistados já conduziram pesquisas acadêmicas sobre o tema TD, inclusive, publicando artigos científicos sobre o assunto, o que enriquece esta etapa de validação da pesquisa. Além disso, os selecionados possuíam, preferencialmente, alguma relação com o universo dos escritórios contábeis, que é o contexto aplicado desta pesquisa.

Como a intenção da investigação proposta é a proposição de um *framework* para orientação dos escritórios contábeis nas diretrizes de transformação digital, a entrevista iniciou-se com uma breve explanação sobre o *framework* proposto (F0). No seu decorrer, procurou-se debater sobre a possibilidade de tal proposição ser útil para atingir o objetivo principal. O retorno positivo dos entrevistados foi unânime, inclusive, o entrevistado E1 visualizou um senso de utilidade muito grande, pois vê escritórios formados por contadores que entendem de contabilidade e não de gestão. A falta de gestão por parte dos contadores também é percebida pelos

entrevistados E2 e E4, pois acreditam que tal justificativa se dá pela falta de tempo e, por este mesmo motivo, visualizam dificuldades de utilização do *framework* por parte destes empresários, em especial no aspecto de cultura organizacional. O entrevistado E5 também acredita que a proposta de *framework* é interessante, pela presença das tecnologias nas questões pessoais e profissionais e pelo impacto da transformação digital nas organizações. Ambas constatações podem ser vistas na fala do entrevistado E4 quando indica que: "É importante, é interessante, é preciso, eu conheço bem a realidade de escritório contábil e, então, a gente sabe que a realidade de inovação e transformação digital ainda não chegou na maioria dos escritórios contábeis". A utilidade desejada no artefato é vista sob duas perspectivas pelo entrevistado E3:

Esse *framework* pode ser útil pois antecipa os desafios, tu tá cumprindo esse papel para o empresário, tu não tá cumprindo o papel de sensibilizá-lo à transformação digital, quando ele chegar ao teu *framework* ele já tá sensibilizado, ele já entende que precisa se transformar para sobreviver, então tu antecipa para ele quais são as dificuldades associadas e acho que essa é uma das grandes utilidades (E3).

Contudo, foi também relatado sobre a necessidade de uma maior clareza do *framework* para uma melhor aplicabilidade. Conforme o entrevistado E1, o contador, de um modo geral, é leigo no assunto e, nesta linha, o entrevistado E4 acredita que esses empresários não têm uma consciência sobre transformação digital ou o que precisa para tal. O referente pensamento também é evidenciado pelo entrevistado E5 ao enfatizar que, para uma melhor aplicabilidade do artefato, o escritório precisa estar atento para entender qual é o seu negócio, pois a complexidade da transformação digital exige que não centralize seus pensamentos apenas na utilização de tecnologias:

Para ele ser aplicável tem que ver se o escritório está preparado para entender esse processo, primeiro entender sua estratégia atual, sua perspectiva futura em relação a TD do seu negócio. Se o escritório de contabilidade, o gestor contábil, não tiver esse mindset (da sua estratégia) ele não vai ter esse compromisso de conseguir de fato proporcionar a melhor forma de trazer a questão digital para dentro do seu negócio, vai ser mais uma implementação de tecnologias para de alguma forma otimizar algum tipo de processo do que propriamente esse aspecto mais amplo. (E5)

No que tange à uma possível sequência lógica para os aspectos trazidos no *framework*, o entrevistado E1 entende que a primeira barreira para aplicação não é

tecnológica e sim cultural, motivo pelo qual este entrevistado e todos os demais recomendaram que o aspecto de cultural organizacional esteja disposto antes do aspecto de investimento em tecnologias digitais, em consonância com a literatura quando diz que os investimentos nestas novas tecnologias devem ser combinados com investimento e transformação cultural da organização (GOBBLE, 2018; KANE *et al.*, 2015). Sob este aspecto, o entrevistado E2 acredita ser necessário trazer o elemento sobre as capacidades ou competências dos líderes que irão gerenciar essa transformação e o entrevistado E5 complementa ao dizer que tal transformação deve partir dos gestores, sugerindo um aspecto sobre cultura organizacional dos líderes, antes do investimento em tecnologias digitais, pois eles serão os responsáveis por compreender as mudanças que estão acontecendo, o quanto isso impacta no negócio e o quanto isso impacta no cliente. Esse impacto é mencionado por Matt, Hess e Benlian (2015) quando alertam que, dependendo da distância entre a atividade principal da empresa - muitas vezes ainda analógica, surge uma necessidade de novas competências e tecnologias sempre que se trata de uma abordagem até então desconhecida para empresa, bem como o alinhamento de um possível novo mercado ou clientes.

Tais evidências vão ao encontro aos estudos de Kane *et al.* (2015) ao citarem que as lideranças precisam acrescentar ao seu rol de habilidades a fluência digital. Não se trata de ter conhecimento pleno em todas as tecnologias existentes e sim ter habilidade de articular o valor de uma determinada tecnologia ao futuro da empresa, fomentando essas mesmas habilidades dentro de suas equipes para que a transformação não dependa apenas dos cargos superiores.

Por fim, o entrevistado E4 sintetiza que "a parte da cultura vem antes para poder possibilitar todas as outras coisas". Tais questionamentos apareceram na literatura de Kane *et al.* (2015) que traz à tona a existência de uma falta de consenso: se é a cultura que impulsiona a adoção de tecnologia ou se é a tecnologia que muda a cultura.

A flexibilidade do *framework* para que o empresário consiga visualizar as diferentes oportunidades em uma transformação digital é evidenciada pela fala do entrevistado E3: "Ela (a empresa) não se atualiza sem ver um benefício, ela vê benefícios torna-se mais competitiva, aumenta a lucratividade, diminui riscos". Contudo, tal entrevistado acredita que a TD é uma ação reativa pelos empresários, que não optam pela transformação por vontade própria e sim por identificar uma

necessidade. Esse ponto é relatado por Hess *et al.* (2016) ao trazer que o cerne da questão se encontra na necessidade de a empresa saber apropriar-se da transformação digital para usá-la como uma vantagem competitiva.

Essa clareza nas oportunidades da transformação digital não foi percebida pelo entrevistado E1 que mencionou estar intrínseco no *framework* as consequências da transformação digital. Já o entrevistado E4 afirmou, sem hesitar, que as oportunidades não estavam visíveis no artefato. Portanto, neste momento, o entrevistado E1 sugere uma nova visualização, em um modelo recursivo, para que o empresário entenda que deve tomar as decisões, iniciar suas aplicações para, então, ver os *outputs* da transformação digital percebendo, desta forma, o antes e o pós-transformação. Tal percepção também corrobora o exposto na literatura, quando Kane *et al.* (2015) concluem que a estratégia de TD é um processo extremamente dinâmico, com uma lógica de "fazendo e aprendendo" e está em formação contínua, sem fim previsível

A preocupação da pesquisadora para que tal artefato seja aplicável ao contexto estudado de escritórios de contabilidade tradicionais foi abordada pelo entrevistado E3. Isto porque ele que acredita que o processo comunicacional com o cliente é uma das principais diferenças entre uma contabilidade on-line, que se comunica apenas de forma digital e limitada, e um escritório tradicional, que se relaciona com seus clientes de forma presencial e personalizada:

[...] por isso que eu digo que o que muda de fato é o processo de comunicação. O escritório on-line tenta trabalhar com planos de baixos custo mensais que é pra tentar acelerar em escala, para tentar viabilizar o negócio em escala, mas ele também vai te dar um pacote de serviços, limitado as comunicações, a entrega do serviço e o nível de serviço para viabilizar a escala de serviço deles. (E3)

Sobre este assunto, o mesmo entrevistado mencionou a ausência de um aspecto que acreditaria trazer uma maior completude para o artefato: a dimensão da comunicação. Isto é, o entrevistado E3 acredita que é por meio dessa comunicação que o cliente percebe o valor, pois uma plataforma digital utiliza um modelo de autosserviço que possui uma limitação na quantidade de atendimentos mensais. Verina e Titko (2019) corroboram com o impacto dessa transformação nos clientes e no valor percebido por eles. Contudo, trazem a importância das demais pessoas envolvidas neste processo, como os líderes e a equipe de trabalho.

Prosseguindo com a análise acerca do contexto, o entrevistado E4 acredita que o *framework* apresentado está aderente aos diferentes modelos de negócios existentes, não se limitando a um escritório on-line ou tradicional. Todavia, o entrevistado E2 pondera que o artefato será melhor aplicado em escritório que tem um perfil maior de maturidade na sua gestão, apontando dificuldades de utilização de alguns contadores alertando que "quando se fala em reestruturação, pressupõe que o escritório já tem uma estruturação". Complementando o raciocínio, o entrevistado E5 traz neste momento uma divisão de diferentes perfis de escritórios contábeis sendo moldados de acordo com a tecnologia utilizada. Ele cita as dificuldades de escritórios muito tradicionais que podem nem iniciar um processo de transformação digital. Os escritórios de contabilidade on-line que iniciaram seus negócios pela forte utilização de tecnologias para automatização dos processos, atendimento de clientes em massa e ganho em escala e, por último, os escritórios tradicionais digitais, nos quais o entrevistado acredita que ocorrerá uma maior transformação. Esse perfil é trazido pela literatura de Chanias, Myers e Hess (2018), pois, diferentemente de uma empresa nascida digital, os autores refletem que uma empresa pré-digital sofre impactos transformadores, visto que precisa mudar toda a organização, o modelo de negócios, a estrutura organizacional, os processos e os produtos à medida que adota tecnologias digitais.

As diferentes aplicabilidades de um processo de transformação digital são observadas pelo testemunho do entrevistado E4 que esclarece:

[...] o escritório on-line é uma automatização de tudo, não tem tanta personalização com o cliente e para isso usa a tecnologia, mas o tradicional também vai ter um certo tipo de transformação digital totalmente diferente, mas isso depende do que ele vai escolher de tecnologia pra usar, como ele vai usar essa tecnologia. Se pegarmos o conceito ao pé da letra, ele fala em escalonar, mas todos os escritórios agora vão virar on-line? Tem muita gente precisando de outra proposta de valor que é mais personalizada, ou que tem um contato mais próximo a quem tá atendendo e daí esse modelo de negócios não vai transformar digitalmente? Claro que vai! É natural que a gente veja diferentes formas de fazer a TD conforme a gente vai olhando os campos e na contabilidade eu acredito que é bem isso, vai ter espaço pra contabilidade on-line e o público dela é um bem definido e vai ter espaço para escritório, que é outro público que a gente tem é outra forma de custo, de valor, de produto, de serviço ofertado, é uma transformação digital fraca, não vai deixar de existir um escritório contábil, ele muda um pouco a forma de fazer negócio, mas ele ainda existe. (E4)

O entrevistado E4 completa dizendo que todas as definições sobre a transformação digital são definidas pela estratégia e pelo modelo de negócios. Com um pensamento similar, o entrevistado E3 acredita que as ações estratégicas são uma operacionalização da estratégia. Esta consideração é corroborada por Shafer, Smith e Linder (2005) ao afirmarem que o modelo de negócios reflete as escolhas estratégicas da empresa e suas implicações operacionais e, também, por Gupta (2018) ao alegar que as empresas que obtiveram melhores resultados no seu processo de transformação digital foram aquelas que não consideraram a estratégia digital separadamente da estratégia geral do negócio.

O entrevistado E5 finaliza discorrendo sobre a ambiguidade da transformação digital, pois, sob um olhar sistêmico a TD, seria um resultado final. Entretanto, a empresa precisa primeiro identificar os benefícios da TD para, então, modelar sua estratégia, suas ações e seu modelo de negócios e adiciona: "Então, na minha opinião, a TD está acima disso tudo, é um axioma".

Prosseguindo com a análise, o entrevistado E5 acredita que o modelo de negócios seja algo muito pessoal de cada escritório, mas que o *framework* deve amparar o empresário, no sentido de auxiliá-lo a realizar uma reflexão sobre o seu mercado e seu cliente. Com essa reflexão, o entrevistado E4 observa sobre os riscos que as decisões estratégicas de transformação digital podem ter no processo de aceitação por parte do cliente, pois o entrevistado E5 acredita que o impacto maior da adoção de tecnologias nos escritórios se dá nos processos e na entrega, principalmente na comunicação com o cliente.

A aceitação do risco foi um aspecto trazido sob diferentes perspectivas pelos entrevistados. O entrevistado E4, por exemplo, questionou se abordava os riscos inerentes à profissão contábil, que são muitos, ou sobre os riscos da estratégia adotada e os impactos na aceitação dos clientes e no negócio em si. Sob outro ponto de vista, o entrevistado E1 incorporaria tal aspecto à cultura organizacional, alegando: "É inerente ao processo de mudança, a transformação, a aceitação ao risco, por isso tem que estar dentro de cultura". Com isso, são complementados os pensamentos de Kane *et al.* (2015) quando dizem que as organizações precisam mudar sua forma de pensar em relação aos riscos e tornar sua cultura menos avessa ao fracasso. Em contraponto, a importância deste aspecto é destacada pelo entrevistado E3 que menciona:

[...] tem uma dimensão que é bem bacana que esteja no teu *framework* que é a do risco, e tu tem que falar mais sobre isso, pois esse risco, a gestão do risco é uma perspectiva que está entrando gradualmente nas organizações e é uma perspectiva muito interessante para gestão organizacional, [...] principalmente os riscos inerentes ao digital, sobre segurança de informação, risco de um investimento frustrado, de escolher bons parceiros para prestar os serviços de digitalização que tu precisa, dos teus funcionários não serem bem capacitados para operar num modelo digital, o risco de tu perder cliente, vários riscos que estão associados a risco operacional, ao risco de negócio. (E3)

Sob essa ótica de aceitação ao risco, o entrevistado E5 traz uma observação interessante de que o escritório pode encontrar dificuldades de investimento financeiro em tecnologias que ele não tenha a certeza do retorno. Kane *et al.* (2015) alertam que as organizações precisam mudar sua forma de pensar em relação aos riscos, por acreditar que o fracasso é quase um pré-requisito do sucesso e Gobble (2018) e Kane *et al.* (2015) complementam alegando que a verdadeira transformação digital é arriscada. Em suma, evidências empíricas apresentadas pelos entrevistados e amparadas pelas teorias são sintetizadas no Quadro 6.

Quadro 6 – Resumo das alterações para criação do F01

Alterações dos aspectos do artefato		
Aspecto	Mudança	Evidência
Cultura do risco	Foi acrescentado a diretriz estratégica da cultura do risco;	"[...] sobre os riscos da estratégia adotada e os impactos na aceitação dos clientes e no negócio em si". (E4)
		"[...] é inerente ao processo de mudança, a transformação, a aceitação ao risco, por isso tem que estar dentro de cultura". (E1)
		"[...] principalmente os riscos inerentes ao digital, sobre segurança de informação, risco de um investimento frustrado, de escolher bons parceiros para prestar os serviços de digitalização que tu precisa, dos teus funcionários não serem bem capacitados para operar num modelo digital, o risco de tu perder cliente, vários riscos que estão associados ao risco operacional, ao risco de negócio". (E3)

Comunicação com o cliente	Foi acrescentado o aspecto comunicação com o cliente.	"[...] o que de fato tem dentro do digital é a digitalização do processo de comunicação, por isso que eu acho que a comunicação tem que ser protagonista dentro desse processo de transformação digital". (E3)
Cultura e reestruturação organizacional	Foi alterado a ordem do aspecto cultural organizacional	"[...] talvez começar pela cultura, se não tem cultura não adianta a gente definir pelo investimento, nem nada que não vai ser tocado pra frente na organização". (E4)

Fonte: elaborado pela autora

As mudanças discutidas com os acadêmicos motivaram o aprimoramento do *framework* inicial. A partir das mudanças resumidas no Quadro 6, foi possível acrescentar diretriz e ajustar informações para a próxima etapa de validação.

Quadro 7 – *Framework* (F01) de diretrizes estratégicas de TD

DIRETRIZES ESTRATÉGICAS	DESCRIÇÃO
Cultura do risco	Líderes cientes dos riscos inerentes do digital, da estratégia adotada, dos impactos na aceitação dos clientes e equipe.
Cultura e reestruturação organizacional	Cultura digital e reorganização da estrutura, dos processos, da equipe e dos serviços diante dos impactos das novas tecnologias digitais.
Investimento em tecnologias digitais	Definição de investimento operacional e financeiro no uso de ferramentas digitais para transformação do negócio como um todo e na melhoria dos seus serviços.
Mudança na entrega do serviço ao cliente	Impacto das tecnologias digitais nos serviços, agregando valor aos clientes e resultado à organização.
Comunicação com o cliente	A forma de atuação definida pela empresa impacta no processo comunicacional com o cliente.

Fonte: elaborado pela autora (2021).

4.2 Validação do *framework* um (F01) perante especialistas em transformação digital

Nesta segunda etapa, também foram realizadas entrevistas semiestruturadas em profundidade, por meio de videoconferência, com quatro profissionais especialistas em transformação digital, relacionados no apêndice B. Os participantes tinham, preferencialmente com alguma relação com o universo dos escritórios contábeis, que é o contexto aplicado desta pesquisa.

Como a intenção do estudo proposto é validar o *framework* F01, a entrevista iniciou-se com o questionamento se os entrevistados consideravam interessante o desenvolvimento de um *framework* para nortear os empresários (proprietários de escritórios contábeis) na criação de diretrizes estratégicas para transformação digital. De uma forma geral, todos responderam positivamente, porém com algumas ressalvas. O entrevistado E7 acredita que sempre é válido utilizar de artefatos e ferramentas já pensadas, evitando o esforço de começar uma transformação do zero. Afinal, isto proporciona um ganho de tempo para adaptar ao negócio específico e a redução de riscos já pensados em outros estudos. Esta análise corrobora as distinções abordadas por Freitas Júnior *et al.* (2019) acerca do método escolhido, que busca pela solução de um problema por meio do *Design Science Research* por ser uma forma de reduzir a lacuna entre a teoria e a prática, com o objetivo de explicar, explorar ou descrever um fenômeno. Contudo, o entrevistado afirma que um *framework* nunca será um trilho e sim uma trilha, complementando:

[...] dificilmente a gente consegue prever em modelos, tudo, então o *framework* vai dar parâmetros, vai tentar de alguma maneira modelar previamente, o mundo do jeito que tá muda bastante, então ter modelos que te permitem pensar em cima e adaptar em cima deles sempre vai ser útil.
(E7)

Os entrevistados E8 e E9 concordam com o senso de utilidade do *framework* e enfatizam a necessidade de que se transformar digitalmente não é apenas uma decisão estratégica e sim uma questão de necessidade. Tal afirmação vai ao encontro da visão de Hess *et al.* (2016), pois consideram que o cerne da questão não se encontra mais na necessidade de levar em conta a transformação digital como uma prioridade no seu planejamento, e sim em como usá-la e apropriar-se dela a ponto de torná-la uma vantagem competitiva.

Tal vantagem competitiva é vista, na verdade, pelo entrevistado E8 como uma questão de sobrevivência:

[...] pode ter um *framework* pra dizer se vai ser hoje, depois de amanhã, daqui um ano, dois anos ou qual vai ser esse escalonamento, mas eu não vejo assim: ' - ah não, a gente não vai fazer a transformação digital' porque eu acho que quem não fizer, uma hora ou outra vai acabar fechando, porque eu não vejo futuro pra quem não passar por esse processo (E8).

O entrevistado E8 continua seu pensamento alegando que “eles podem atrasar um pouco esse processo, mas quanto mais atrasa, mais para trás os empresários vão ficar” trazendo uma comparação histórica da época em que os empresários optavam, ou não, por ter energia elétrica dentro de suas indústrias e congruindo com Kane *et al.* (2015) e Hernandez (2018) que alertam sobre o risco iminente da organização não acompanhar as empresas que estão ditando o ritmo dessa evolução. Nesta mesma linha, o entrevistado E9 relata:

A gente passou por isso já, num grau de transformação menor, quando o mundo estava sem computador, com computador, sem internet, com internet, então agora a gente está numa fase de transição desses sistemas tradicionais, para sistemas efetivamente digitais. (E9)

Essas afirmações podem ser relacionadas com o que é defendido por Singh e Hess (2017), pois eles acreditam que essa onda de transformação digital exigirá uma mentalidade diferente por parte das empresas, em relação a outras ondas de tecnologias transformadoras. O entrevistado E9 complementa o ponto de vista acima dizendo ser interessante a utilização do *framework*, pois “a TD acaba sendo um tema, um conceito, muito amplo e, às vezes, a pessoa no dia a dia lá de uma organização não tem muita noção do que é, do que significa a TD”. Essa falta de conhecimento sobre transformação é trazida pelo entrevistado E6, conhecedor do contexto contábil, o qual acredita que tal artefato, por se tratar de decisões estratégicas, terá utilidade para aproximadamente 20% dos escritórios contábeis, justificando seu pensamento dizendo que “a realidade de 80% dos 75mil escritórios registrados do Brasil é de escritórios muito pequenos, esses que são muito pequenos, o dono do escritório não é um empresário, ele é o funcionário do próprio escritório”, não lhe sobrando tempo para investir na gestão de seu negócio.

Ter um *framework* de tomada de decisão é visto pelo entrevistado E8 como uma forma de identificar os riscos. Tal aspecto é abordado na diretriz estratégica da

cultura do risco, tida como uma das mais importantes por este entrevistado. Na sua percepção: “São muitos riscos, muita coisa pode dar errado, as empresas investem muito e as pequenas empresas não têm tantos recursos para investir, não têm tantos talentos”. Contudo, ele também acredita que onde existem muitos riscos, também existem muitas oportunidades. Tais oportunidades foram mencionadas por Gobble (2018), quando diz que a TD foca na criação de valor e as empresas com o pensamento digital são mais ágeis. Com isso, conseguem identificar e aproveitar melhor as oportunidades que aparecem transformando todas elas em receitas.

Essa diretriz é considerada umas das mais importantes por todos os entrevistados, quando mencionam que o risco faz parte da vida do empresário. Apesar do entrevistado E7 afirmar que as pessoas não gostam de arriscar, ele traz a consciência de que o empresário deve arriscar de uma forma planejada: “[...] Ou você vai ser obrigado a arriscar em condições que talvez você não tenha previsto, não tenha pensado antes, ou seja, ser empurrado para alguma coisa [...] é melhor você promover a sua própria saída do conforto”. Agindo desta forma, o entrevistado acredita que o empresário consegue minimizar os riscos desnecessários para não arriscar aquilo que não pode. A incerteza deste risco é trazida pelo entrevistado E9 ao mencionar que a empresa está dando um passo para um novo caminho, que não sabe exatamente como será: “Não sabe se vai dar certo ou não vai, não sabe o que espera ela do outro lado da porta”.

Mudar é assumir risco, se você tem o negócio tradicional, que funciona, que sempre gerou receita, que sempre te permitiu gerar resultados positivos, eu jogo o mesmo jogo a 20 anos, e escritórios contábeis tem muito disso, o escritório tem o mesmo sistema, a mesma operação, tudo em papel, todo o processo tradicional, manda boy, chega boy, entra papel, sai papel, não inova em nada, então esse incumbente, essa organização que tá confortável, pra ela mudar ela tem que assumir riscos. [...] nesse ponto que a gente tem o empreendedor confortável, sem correr riscos, ele perde um pouco essa habilidade, esse *mindset* de risco, ele fica muito preso ao *modus operandi* da operação como ela tá funcionando. (E9)

Essa incerteza mencionada pelo entrevistado E9 é embasada por Kane *et al.* (2015) quando abordam sobre o dinamismo do processo de transformação digital, que está em formação contínua. Gupta (2018) também que elucida acerca das variadas, flexíveis e infundáveis opções para transformar um negócio, trazendo a ciência de que não existe uma solução mágica e sim uma abordagem sistemática.

Ao questionar sobre a diretriz estratégica de reestruturação organizacional, o entrevistado E8 diz que transformação digital muda a forma como a TI é vista dentro da empresa. Nesta fala, é possível retomar a constatação de Sebastian *et al.* (2017) sobre o setor de TI ser um dos primeiros a ser impactado por essas mudanças e de uma forma mais profunda podendo, inclusive, ser redesenhado como todas as outras mudanças ocorridas na empresa com a adoção dessas novas tecnologias. Essa premissa é evidenciada pelo entrevistado E8 ao dizer que a tecnologia deve estar presente em todas as áreas e todos os processos da empresa, assim como a diretoria deve: "repensar de que forma a tecnologia está estruturada na empresa, o departamento de tecnologia, porque vai ter uma capilaridade muito maior", alertando acerca das dificuldades de uma pequena empresa ter uma pessoa de TI em cada área. Confirmando-se que a transformação pode até ser iniciada pelo setor de TI, a partir dos seus sistemas de informação, mas deve ser acompanhada em nível organizacional (CHANIAS; MYERS; HESS, 2018; HESS *et al.*, 2016).

Para essa reestruturação, o entrevistado E7 alerta que é preciso ter gestores capazes de liderar seus times e orientar essa mudança. O entrevistado E9 fala sobre a necessidade de criar times orientados para transformação e não para o processo. Essas afirmações podem ser relacionadas com o defendido por Gobble (2018) e Kane *et al.* (2015) de que os investimentos em TD devem estar associados aos investimentos em transformação cultural da organização e as lideranças devem estar preparadas para conduzir essas estratégias.

Os entrevistados E7 e E8, apesar de acharem que essa diretriz deve ser analisada, mencionam que nem toda inovação impacta em uma grande reestruturação. Todavia, o entrevistado E8 traz uma importante reflexão sobre as diferenças entre um modelo de negócios digital e outro não, alertando sobre a divergência entre os dois, as necessidades de mudança em cada um cogitando, inclusive, a estratégia de se ter duas empresas. Esse discurso está relacionado com o ponto discutido anteriormente sobre o quanto o *core business* de uma empresa deve ser digitalizado e da extensão da diferença da DT entre negócios direcionados a outras empresas e a consumidores finais (MATT, HESS; BENLIAN, 2015).

A reestruturação organizacional para transformação, na percepção do entrevistado E9, está relacionada com o fluxo, com a inovação e não com o processo, pois, pelo fato do processo estar muito associado à rotina, ele trava a inovação e a transformação está associada ao movimento. Ele pondera: "o fato de

eu dizer que o processo trava a inovação, não quer dizer que uma empresa transformada não tem processo" e justifica sua resposta:

[...] as empresas ícones digitais são muito bem processualizadas, mas o processo tá na ferramenta, tá no digital, o processo é modelado digitalmente e a tecnologia garante o padrão, a consistência, a rotina, a coisa controlada e não as pessoas" o problema que eu vejo nas empresas não transformadas que focam no processo, é que elas focam no processo feito por pessoas, é diferente de processos digitais muito bem estabelecidos orientados por tecnologia e é aí onde as pessoas têm mais liberdade para pensar na relação com cliente, na inovação... em criar algo novo e não em alimentar o processo, pois o processo quem tá fazendo é o robô, o *chatbot*, a máquina, o algoritmo, a inteligência artificial, lá é onde tá a automação do processo. (E9)

Prosseguindo com as perguntas, a diretriz estratégica de investimentos em tecnologias digitais é trazida pelo entrevistado E6 como um fator de ganho de escala ou de diferenciação. Este entrevistado olha para a contabilidade como uma ciência e acredita que a tecnologia muda a forma de entrega da ciência ao usuário final: "Uma empresa de serviços contábeis no mundo não é mais uma empresa de serviço, é uma empresa de tecnologia, que tem conhecimento agregado, que tem ciência agregada a tecnologia". O entrevistado E9 percebe a importância dessa diretriz se for encarada com uma adoção constante de novas tecnologias digitais, caso contrário, considera apenas um meio e não um fim, questionando o nível de relevância desta diretriz em relação às demais por acreditar que: "investimento em tecnologias é algo que se faz e deveria fazer há décadas, o tempo todo".

O investimento em tecnologia não é tido como de grande impacto financeiro pelos entrevistados E7 e E8. Eles alegam que tais ferramentas são acessíveis nos dias atuais, a não ser que a empresa queira investir em tecnologia de ponta. O entrevistado E7 enfatiza, todavia, que é necessário saber qual tecnologia usar: "Tem muita coisa disponível, qual que vai ajudar mais ele a desenvolver o caminho?". Essa premissa é abordada por Kane *et al.* (2015) quando dizem que não se trata de ter conhecimento pleno em todas as tecnologias existentes, mas ter a habilidade de articular o valor de uma determinada tecnologia ao futuro da empresa. O entrevistado reforça dizendo ser necessário: "saber muito bem o que precisa ser mudado e encontrar a tecnologia que possa ajudar nesse processo [...] aquilo que vai ter realmente ganhos, senão ou estará sobrando ou faltando". Complementando a abordagem sobre os custos dessas ferramentas, o entrevistado E8 pondera: "O problema já foi o custo da tecnologia, o problema hoje em dia não é o custo da

tecnologia, é o custo da implementação da tecnologia que passa pelo risco da cultura". Um dos riscos mencionados pelo entrevistado E7 é a dificuldade de adaptação das pessoas: "Eu nunca poderia sugerir para alguém começar a transformação digital, a digitalização dos processos, pela tecnologia. Eu começaria pelas pessoas, para que depois que a tecnologia viesse, ela fosse facilmente adotada pelas mesmas".

A diretriz de mudança na entrega do serviço ao cliente é tida como essencial pelo entrevistado E9 para a mentalidade de qualquer transformação e complementa: "Quando a gente pensa em transformação digital, isso implica uma mudança muito radical na forma como tu entrega serviço ao teu cliente, na forma como tu agrega valor". O entrevistado E8 traz uma abordagem similar dizendo que o cliente tem que perceber o benefício dessa mudança, seja no custo ou seja na melhora do processo: "Quando o consumidor vê uma empresa que tem processos digitais muito bem ajustados, muito bem pensados, foi simples e amigável gera muito valor pra marca, gera lealdade, fidelidade". No entanto, finalizou ponderando: "O que não quer dizer que as empresas devam começar o processo de TD com mudanças direcionadas ao cliente, com mudanças perceptíveis ao cliente, pois eu acho que esse é o mais difícil de todos".

A mudança é proposta pelo entrevistado E6 em um formato de pirâmide, na qual o escritório dispndia a maior parte do seu tempo no processo operacional, com os trâmites burocráticos da profissão e a menor parte na entrega ao cliente. Hernandes (2018) complementa trazendo à luz a complexidade da legislação brasileira e, em razão dela, a dificuldade dos contadores que dispunham muito tempo com serviços burocráticos. Esse tempo despendido obrigatoriamente para cumprir as exigências dos órgãos governamentais, pouco agrega de valor ao empresário que, por vezes, não tem conhecimento do trabalho executado (HERNANDES, 2018). O entrevistado E6 continua sua argumentação:

quando a gente fala em tecnologia da informação e comunicação, elas são agentes de transformação do modelo de negócios do escritório de contabilidade e da forma como ele entrega valor ou não pro cliente [...] mas a diferenciação só pode ser usada, a tecnologia só pode ser usada como fator de diferenciação se você tiver também, por incrível que pareça, o ganho de escala, para você ter mais tempo para inverter a pirâmide, para ter mais tempo para dedicar as atividades relacionais (E6).

A entrega ao cliente é levada em conta pelo entrevistado E9 como a experiência do usuário. Ele acredita que a empresa deve pensar na melhor forma de criar essa experiência de modo que se torne positiva ao usuário. Para tanto, o entrevistado traz alguns questionamentos para reflexão: “Qual a jornada do meu cliente e a melhor forma dele se relacionar comigo? Como ele se apaixonaria pelo meu serviço e jamais vai querer me trocar? O que eu tenho que oferece? Como eu entrego? De que maneira eu me comunico?”. Por meio da referidas perguntas, busca-se antecipar o seu comportamento e, conseqüentemente, aprimorar ainda mais a sua experiência.

Prosseguindo com a análise acerca da diretriz estratégica de comunicação com o cliente, o entrevistado E8 cogitou unificar a diretriz estratégia anterior. Ele enfatiza a diferença ao relatar sobre *omnichannel*³ e a importância de estar presente em diversos canais de comunicação, pois nem todos clientes gostam de se comunicar da mesma forma, e que todos esses canais estejam interligados e com as mesmas informações. O entrevistado E7 reforça esse pensamento de que todas as pontas devem falar a mesma linguagem, permitindo ao cliente escolher a forma como quer se comunicar e o entrevistado E6 alerta que essa linguagem deve ser compreensível ao cliente, trazendo sua percepção sobre os serviços das empresas contábeis: “Uma prestadora de serviço significa ajudá-lo na linguagem dele. Se você não consegue fazer isso, você não é uma boa prestadora de serviço”. Retomando sua visão relacionada ao tempo gasto com comunicação em uma visão piramidal:

Até 5 anos, 10 anos atrás, se você considerar uma pirâmide, 90% do trabalho de um escritório de contabilidade era o trabalho de consolidação das informações, de obtenção e manuseio, processamento da informação e uma pequena parte era na comunicação, a tecnologia inverte essa pirâmide [...] 90% do tempo é dedicado a comunicação, que também é influenciada pela tecnologia [...] mudou a forma de comunicação e comunicação envolve softskills, não adianta ter um profundo conhecimento da doutrina e da metodologia e não conseguir explicar pra um stakeholder na linguagem que ele consiga entender. (E6)

³ Omnichannel é uma estratégia de uso simultâneo e interligado de diferentes canais de comunicação, com o objetivo de estreitar a relação entre on-line e off-line aprimorando, assim, a experiência do cliente. Essa tendência do varejo permite a convergência do virtual e do físico (FONSECA, 2017).

Os entrevistados abordam também a necessidade de comunicação ao cliente sobre as mudanças ocorridas na empresa. Como mencionado pelo entrevistado E7: “Se você não comunica ao cliente que está fazendo mudanças, pra melhor, [...] ele não vai saber, como o cliente vai perceber esse valor se você não mostrar pra ele?” Essa melhoria é vista pelo entrevistado E6, que pondera: “Tudo que é feito, se você não consegue aplicar e gerar valor pro seu cliente é dinheiro jogado fora”. Nesta linha de pensamento, o entrevistado E7 alerta sobre a consciência que ele acredita que a empresa, pois “não adianta mudar e não ser o que o teu cliente precisa”. O entrevistado E8 complementa ao dizer que a escolha pelo modelo de negócios vai influenciar nos métodos de comunicação com o cliente. Em consonância, o entrevistado E9 discorre acerca do contexto contábil:

[...] decidir quem é o cliente e fazer a TD e as formas de comunicação para o meu tipo de cliente alvo e saber que eu não vou atender todo mundo, eu quero atender aquele nicho, aquele grupo de clientes e lá eu vou ser muito bom, lá eu vou saber criar uma experiência de usuário fantástica, que ele jamais vai querer me trocar [...] a gente sempre teve serviço contábeis baseados em pessoas, no contador, na analista, naquele serviço que a empresa oferece que tu conhece as pessoas por de trás, daí surge uma contabilidade on-line que oferece uma contabilidade de forma digital, a um preço baixo e o cliente não sabe quem tá do outro lado, mas não é pra todos, é um serviço que tem características específicas, alguns tipos de empresa se encaixam. (E9)

Após a abordagem sobre as diretrizes, os entrevistados foram unânimes em alegar que não excluiriam nenhuma e a maioria acreditou faltar alguma diretriz específica sobre cultura organizacional e sobre pessoas. Tal afirmação é embasada no dizer do entrevistado E8: “Transformação digital é uma transformação de mentalidade, não é apenas de tecnologias [...] se quer fazer uma transformação, as pessoas têm que se transformar também [...] o único caminho de não transformar as pessoas, é trocar toda equipe”. Esse pensamento é encontrado no referencial teórico, quando Kane *et al.* (2015) dizem que é preciso ter uma estratégia digital clara, combinada com uma cultura organizacional e lideranças preparadas para conduzir a transformação, assim como quando Borba (2018) e Gobble (2018) discorrem sobre fatores socioculturais, não sugerindo uma postura puramente técnica e nem puramente humanista, mas sim uma preocupação das organizações em compreender os fatores sociotécnicos do processo de TD e dizendo que o investimento em tecnologias digitais deve ser feito de uma forma associada aos investimentos em transformação cultural da organização.

Ao final da entrevista, após a indagação sobre as diretrizes estratégicas, questionou-se aos entrevistados sobre os impactos e as dificuldades da transformação digital nos escritórios contábeis. O entrevistado E6 retoma o seu pensamento de que todos devem se transformar, mesmo com as dificuldades devido à falta de maturidade de gestão do setor contábil dizendo: "A mudança acontece quando o medo da extinção é maior que o medo da mudança". Esse medo da mudança também é citado pelo entrevistado E7, o qual acredita que a adoção de tecnologia em prestação de serviço é mais difícil por ser intangível, pois depende de pessoas e as pessoas podem não executar o processo daquele jeito definido. Este entrevistado acredita que os empresários podem usar o *framework*, não como um modelo pronto, e sim para diretrizes de reflexão e pensamento "no serviço, esse processo precisa ser construído à medida que vai andando, com premissas, porque cada um vai encontrar os seus caminhos, seus processos".

Nesta mesma linha, o entrevistado E8 traz o questionamento: "Qual o melhor caminho? Eu acho ninguém sabe, tem que testar, vai depender de indústria, de caso a caso". Como foi trazido por Vial (2019) ao abordar que as consequências dos impactos, negativos ou positivos, podem variar de acordo com a área de atuação da empresa e o ambiente em que ela opera. Pensar desta maneira que o entrevistado E7 acredita que a transformação digital deve ser tratada como processos de inovação, fazendo pequenos pilotos e testando hipóteses e finaliza:

[...] lidar a transformação de digital como um processo de inovação, porque a gente não sabe ainda, tá muito no começo ainda, a gente não sabe ainda o que precisa ser feito, qual é a melhor estratégia, cada empresa, cada caso é um caso, cada indústria é um caso. (E8)

Com um pensamento muito similar, o entrevistado E9 acredita que a TD não é uma opção e sim uma questão de sobrevivência. Contudo, comenta sobre as dificuldades: "Vai ser extremamente difícil, porque fazer um processo de TD é um processo que não tem receita, as pessoas precisam abstrair conceitos, entender a dimensão de uma TD e fazer uma autorreflexão, como é que eu transformo o meu negócio". Ele acredita que o impacto em escritórios será grande afirmando: "Os escritórios que eu conheço são baseados em operações robustas e pesadas [...] é raro um escritório ter uma área de inovação". Ademais, finaliza com a seguinte percepção:

O impacto é grande, mas eu tenho dúvida se isso é possível fazer, na maioria dos casos eu acho que eles não vão fazer, eles vão morrer no caminho, vão surgir novos serviços, novas plataformas, novas empresas que vão oferecer os serviços contábeis de um jeito novo, eu acho que cada vez menos o antigo se transforma [...] o processo de TD é em essência quando a empresa se reconhece digital, quando tu te define como uma empresa digital e daí tu usa a tua capacidade digital para oferecer algum serviço pro mercado, daí tu tem a capacidade de mudar aquele mindset daquele serviço [...] essa é uma das razões pela qual eu acho que os incumbentes, os antigos, eles não mudam, o que acontece é que surgem novos que mudam aquele mercado e daí quem tem um pouco de fôlego, sobrevive, não se transforma [...] eu acho que nos próximos 10 anos vai morrer muito mais gente, do que se transformar. (E9)

Este cenário desafiador é relatado no início do referencial teórico deste estudo, pois diante das diversas mudanças que estão ocorrendo no mundo empresarial atualmente, um dos maiores desafios enfrentados pelas organizações é a integração e exploração de novas tecnologias digitais (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; SINGH; HESS, 2017; MATT, HESS; BENLIAN, 2015). Em suma, evidências empíricas apresentadas pelos entrevistados e amparadas pelas teorias são sintetizadas no Quadro 8.

Quadro 8 – Resumo das alterações para criação do F02

Alterações dos aspectos do artefato		
Diretriz estratégica	Mudança	Evidência
Cultura do risco	Ajustado o conceito da diretriz	"[...] tem momentos que ou você arrisca planejamento, usando algum modelo, ou você vai ser obrigado a arriscar em condições que talvez você não tenha previsto, não tenha pensado antes, ou seja, ser empurrado para alguma coisa". (E7)
		"[...] possibilidade de pensar em coisas para evitar riscos desnecessários, minimizar para não arriscar aquilo que não se pode". (E7)
		"São muitos riscos, muita coisa pode dar errado, as empresas investem muito e as pequenas empresas não têm tantos recursos para investir. Não têm tantos talentos, então existem muitos riscos, mas também existem muitas oportunidades". (E8)
		"[...] essa organização que tá confortável, pra ela mudar ela tem que assumir riscos". (E9)

Cultura organizacional para inovação	Acrescentado nova diretriz estratégica	"Eu acrescentaria uma específica às pessoas, eu transformaria em uma diretriz separada da cultura do risco". (E7)
		"Você não transforma uma empresa se não transformar as pessoas dentro da empresa". (E8)
		"[...] se pegar uma empresa e trazer a última tecnologia, não é garantia de sucesso, por quê? Porque as pessoas se não estiverem aculturadas ao que tem que ser feito, ou mudança ou risco é muito improvável que dê certo essa tecnologia". (E7)
		"Tudo o que envolver cultura organizacional é o primeiro passo, cultura do risco, cultura da inovação, cultura da mudança é importante". (E7)
Adoção de novas tecnologias digitais	Ajustado o nome da diretriz	"Se tá relacionado à adoção constante de novas tecnologias, eu entendo que é super-relevante [...] não tem como fazer TD se eu opero do jeito antigo". (E9)
		"Uma pequena empresa não vai investir em tecnologia de última geração porque é muito caro, mas ela pode investir em coisas adequadas ao seu tamanho que já facilidade o processo de digitalização". (E7)
		"[...] saber o que é, qual tecnologia utilizar, tem muita coisa disponível, qual que vai ajudar mais ele a desenvolver o caminho". (E7)
		"O investimento é baixo, não é um investimento na tecnologia, é um investimento no processo de mudança para adoção da tecnologia". (E8)
		"A gente fala de um mundo aonde a digitalização está presente e isso já é um pressuposto que a tecnologia deve estar presente, não precisa ser de ponta". (E7)
Comunicação com o cliente alvo	Ajustado o nome e o conceito da diretriz	"[...] decidir quem é o cliente e fazer a TD e as formas de comunicação para o meu tipo de cliente alvo e saber que eu não vou atender todo mundo. Eu quero atender aquele nicho, aquele grupo de clientes e lá eu vou ser muito bom". (E9)
		"[...] cuidar os diferentes touch points do cliente, mas nem todo mundo se relaciona do mesmo jeito" (E9).
		"[...] 90% do tempo é dedicado à comunicação, que também é influenciada pela tecnologia". (E6)
		"Se você não comunica ao cliente que está fazendo mudanças pra melhor, ele não vai saber, [...] é preciso comunicar o que o mercado quer, não adianta mudar e não ser o que o teu cliente precisa". (E7)
		"[...] permite ao cliente escolher a forma como ele quer se comunicar com a empresa". (E7)

Fonte: elaborado pela autora (2021).

As mudanças discutidas com os especialistas em transformação digital contribuíram para o aprimoramento do *framework* anterior. A partir das mudanças resumidas no Quadro 8, foi possível acrescentar diretriz e ajustar informações para a próxima etapa de validação junto aos empresários de escritórios contábeis que já iniciaram seu processo de transformação digital.

Quadro 9 – *Framework* (F02) de diretrizes estratégicas de TD

DIRETRIZES ESTRATÉGICAS	DESCRIÇÃO
Cultura do risco	Identificação e planejamento dos riscos e das oportunidades inerentes do digital e da estratégia adotada pelo empreendedor.
Cultura organizacional para inovação	Desenvolvimento da cultura organizacional para administrar as transformações que surgem devido à integração de tecnologias digitais nas suas operações.
Reestruturação organizacional	Reorganização da estrutura, dos processos, da equipe e dos serviços diante dos impactos das novas tecnologias digitais.
Adoção de novas tecnologias digitais	Definição da adoção das tecnologias digitais aplicáveis à estratégia da empresa e dos seus impactos de implementação.
Mudança na entrega do serviço ao cliente	Impacto das tecnologias digitais nos serviços, agregando valor aos clientes e resultado à organização.
Comunicação com o cliente	A forma de atuação definida pela empresa focada no processo comunicacional com o cliente-alvo.

Fonte: elaborado pela autora (2021).

4.3 Validação do *framework* dois (F02) perante os empresários contábeis no processo de transformação digital

Na terceira e última etapa de entrevistas, também foram realizadas entrevistas semiestruturadas em profundidade, a partir de videoconferência, com

cinco empresários contábeis que estão em processo de transformação digital. Para mais detalhes sobre o perfil dos entrevistados ver Apêndice C.

Como a intenção do estudo é validar o *framework*, a entrevista iniciou-se com um questionamento. Buscou-se identificar se os entrevistados consideravam interessante o desenvolvimento de um *framework* para nortear os empresários contábeis na criação de diretrizes estratégicas para transformação digital. Com base nas suas próprias experiências e seu conhecimento de mercado, os entrevistados responderam que acham interessante e, de uma forma geral, justificaram tal pensamento pela falta de conhecimento sobre gestão e sobre a transformação digital por parte dos contadores. O entrevistado E13 traz seu exemplo e identifica diversos aspectos que teria feito diferente no início de sua carreira em decorrência da falta de conhecimento sobre gestão de negócios na época. Já o entrevistado E12 traz seus aprendizados sobre o processo de transformação digital ao dizer o seguinte: “No passado, quando ninguém falava ainda em dashboards eu fiz um investimento altíssimo em um software, mas minha equipe não estava pronta para usá-lo”. Essas afirmações fortalecem a proposição de Warner e Wager (2018) quando dizem que a TD se baseia na utilização de ferramentas tecnológicas em busca de melhorias e fortalecem ainda mais o alerta de Fernandes, Fleury e Da Silva (2019). Para eles, a empresa deve ser muito cuidadosa ao optar pela adoção dessas tecnologias, pois é preciso gerenciar e medir seus resultados para que, ao final, possam criar valor ao cliente, tal precaução não foi observada no exemplo citado pelo entrevistado E13.

Tais exemplos também são evidenciados na fala do entrevistado E11: “Não existe um caminho pronto, o que tem hoje no mercado são tentativas e erros; se conseguir sintetizar o caminho já percorrido por outros empresários que tiveram sucesso, vai ser muito útil para aqueles que vêm atrás” e se alinham com a percepção do entrevistado E12 sobre a validade do *framework*. “Tendo um direcionador para que possa ser disseminados entre as pessoas, eu creio que encurta o caminho de aprendizado”, o que também é comentado pelo entrevistado E10:

Muitos empresários não sabem nem por onde começar e de fato não é fácil, a gente precisa considerar que existem muitas variáveis para serem trabalhadas e que envolvem muitas vezes fatores culturais internos e externos [...] o fator cultural do dono, do sócio, dos colaboradores, dos clientes, então é preciso vencer muitas barreiras (E10).

As experiências trazidas pelos entrevistados podem ser relacionadas com a expressão “fazendo e aprendendo”, trazida por Kane *et al.* (2015). Para eles, a estratégia de TD é um processo extremamente dinâmico e está em formação contínua, sem fim previsível.

A falta de conhecimento do empresário contábil, trazida por alguns entrevistados, é justificada pelo entrevistado E11:

[...] porque o empresário contábil não é muito adepto a estudos profundos, eles estão muito pautados em cima de legislação fiscal, a gestão do negócio acontece no dia seguinte [...] eles não estão muito preocupados em plano estratégico, plano futuro, transformação, eu não consigo enxergar isso (E11).

A preocupação com a legislação fiscal, e não com os demais aspectos da empresa contábil, exemplifica a literatura de Hernandes (2018), que abordou sobre a dificuldade dos contadores que dispunham muito tempo com serviços burocráticos, despendendo tempo para cumprir as exigências dos órgãos governamentais, pouco agrega valor ao empresário que, por vezes, não tem conhecimento do trabalho executado. O entrevistado E11 finaliza alegando que um trabalho científico, combinado com uma visão prática do contexto, pode atingir uma parcela dos empresários. Contudo, enfatiza que só será útil para “aquele que realmente queira passar por uma transformação”. Dissertando sobre a abrangência do processo de transformações e suas variáveis para cada área de atuação, o entrevistado E14 relata que os conteúdos sobre o assunto muitas vezes não abrangem as necessidades dos escritórios contábeis, trazendo uma abordagem genérica e não sobre as especificidades do setor. Vial (2019) discorreu sobre este tema ao falar sobre as diferentes mudanças da transformação digital de acordo com a área de atuação da empresa e o ambiente em que ela atua. Hess *et al.* (2016) também alertou que é necessário estar ciente das especificidades que cada setor em que cada empresa se apresenta, para utilizar os elementos corretos neste momento de mudança, evitando desperdícios em uma abordagem que não é coerente com a organização.

Iniciando as perguntas individuais sobre as diretrizes estratégicas, existiram pontos de vistas variados a acerca da cultura do risco, com base nas experiências já vividas na forma de lidar com o risco da transformação digital. O entrevistado E13

sugere excluir essa diretriz, por acreditar que o risco é inerente à profissão do contador. Na mesma linha, o entrevistado E11 não ponderou uma diretriz importante por acreditar que a profissão do contador já é arriscada, trazendo neste momento os riscos operacionais, ao discorrer sobre as severas penalidades pelo não cumprimento dos prazos legais e da complexidade tributária que acompanha essas obrigações. Percebe-se neste momento a confusão feita por parte destes empresários sobre a diferença entre os riscos operacionais da profissão contábil e entre os riscos das decisões estratégicas do processo de transformação digital.

O entrevistado E11 trouxe também o entendimento de que o risco já é inerente à vida do empreendedor, sugerindo também a exclusão dessa diretriz: "Eu excluiria a cultura do risco. Eu acho que a vida é um risco, essa não precisa ser uma diretriz. Você tá arriscando todo tempo, então, você tem é que ter coragem pra tomar iniciativas que são fora da zona de conforto". Este risco associado à vida de qualquer empresário é abordado pelos entrevistados E12 e E14, porém com um viés de aceitação ao risco e não como um impedimento ou barreira para uma decisão estratégica, como é percebido pelo entrevistado E12 de uma forma positiva ao afirmar que: "Toda mudança oferece oportunidade e riscos" e a aceitação ao risco é visualizada na fala do entrevistado E14:

Nós passamos pela transformação digital muito forte e foi muito doido, foi muito difícil, se tivesse que fazer de uma forma sistematizada a gente não teria feito, mas foi por necessidade, nós achamos isso necessário e hoje nós colhemos frutos muito bons sobre isso (E14).

Os comentários feitos pelos entrevistados evidenciam os pressupostos teóricos de Kane *et al.* (2015) sobre a necessidade de as organizações mudarem sua forma de pensar em relação aos riscos e tornarem sua cultura menos avessa ao fracasso, por acreditar que o fracasso é quase um pré-requisito do sucesso e os autores finalizam o pensamento enfatizando que: "Os custos da inação quase sempre excedem os custos da ação" (KANE *et al.*, 2015, p.15).

O entrevistado E10 considera absolutamente importante e traz uma visão mais estratégica desta diretriz, classificando, todavia, como um ônus de transição. O entrevistado acredita que toda transição que seja feita, neste momento falando sobre a transição do analógico para o digital, gera impactos para todas as partes envolvidas com aquela empresa ou aquele ramo de atuação, seja para o cliente,

para empresa, para a sociedade, entre outros. Vial (2019) aborda em sua pesquisa os impactos positivos e negativos de uma transformação digital. Essa contribuição teórica é percebida na fala do entrevistado E10 ao acreditar que “toda transição pressupõe ganhos e perdas”. Ele o salienta ainda a importância de o empresário planejar, medir e, principalmente, tratar essas perdas, para que ocorram de forma consciente, por uma decisão estratégica e para que a empresa consiga absorver tais impactos sem prejudicar seu fluxo financeiro. Esse pensamento é visto em sua fala:

[...] tem que ver como tu vai tratar essas perdas, quantos tu pode perder ou quais clientes eu quero perder? [...]vai se perder gente, mas vai ganhar eficiência, ótimo, eu quero ganhar eficiência, mas eu já sei que eu vou perder gente, o que eu vou fazer com isso? Ah eu quero ganhar qualificação, mas eu tenho clientes que não vão querer alimentar o sistema, ele não vai querer o sistema on-line, ele não vai querer o documento digital, ele vai querer continuar enviando documento físico, bom então eu vou precisar educar esse cliente nesse processo [...] Essa transformação de cultura, esse rompimento do *modus operandi* do tradicional é absolutamente necessário e todo impacto negativo que ele vai gerar e ele vai gerar, precisa ser previamente identificado, dimensionado [...] o que isso vai repercutir no caixa, se eu perder mais clientes do que eu estou investindo que impacto que isso tem? Vai quebrar a empresa? Se vai, tem que ser repensado, mas se não vai tem que ter dinheiro para poder bancar (E10).

O entrevistado E10 finaliza a abordagem sobre risco ao trazer a dificuldade do equilíbrio entre o ganho de margem no valor agregado e seus investimentos em qualificação ou os ganhos em escala e os seus investimentos em marketing para aumento das vendas: “Às vezes, a empresa vai investir em tecnologia para melhorar a margem e não melhora, porque daí o cliente quer pagar menos, então não era na margem que ia se ganhar, era na escala, como eu equilíbrio esses dois universos?”. Os questionamentos trazidos pelo entrevistado E 10 remetem aos estudos de Kane *et al.* (2015) sobre a importância das estratégias digitais para melhorar a experiência da empresa como um todo e não focando exclusivamente nos clientes.

Ao abordar a diretriz estratégia de cultura organizacional para inovação, percebe-se que os entrevistados E12 e E14, que têm uma equipe mais enxuta e engajada, não acreditam ser uma diretriz tão crucial, exatamente por não terem encontrado dificuldades nestes aspectos como se vê na fala do entrevistado E12: “Nós adotamos uma postura de estar sempre em movimento. A minha equipe é muito aberta a tudo que for tecnologia ou soluções que possam melhorar não só a nossa vida e a do cliente”. A realidade destes dois empresários foi recomendada por Kane *et al.* (2015) quando dizem que as empresas precisam combinar uma cultura

organizacional e lideranças preparadas para conduzir a transformação digital. Já o entrevistado E13 considera uma das diretrizes mais importantes, fazendo um trocadilho com a expressão “*top down*”, quando as decisões vêm de cima para baixo e devem ser seguidas, com a expressão “goela abaixo”:

Eu considero uma das mais importantes, pois não adianta de nada eu comprar/implantar uma tecnologia “*top goela down*” que a minha equipe não vai estar preparada para usar e não vai conseguir fornecer os dados e informações que essa tecnologia precisa (E13).

O entrevistado segue sua explanação trazendo o exemplo de uma tecnologia cara (quase o valor de um faturamento mensal) adquirida pelo seu escritório para transformar a entrega do seu serviço ao cliente, apresentando os números em gráficos e análises financeiras de uma forma automatizada. Todavia, sua equipe não estava preparada para fornecer as informações ao sistema, ocasionando uma subutilização do investimento tecnológico. O caso é similar aos exemplos trazidos por Kane *et al.* (2015) acerca de empresas que focaram no investimento de tecnologias, sem investir na mudança de mentalidade de sua empresa, muitas vezes constituídas por gerações anteriores que não tinham a necessidade de mudança rápida como nos dias de hoje, trazendo resultados aquém do esperado.

A mesma importância da diretriz é percebida pelo entrevistado E11 que diz: “Eu acredito que a cultura é a mais importante, porque ela é determinante para o sucesso ou para o fracasso de uma transformação qualquer”. Entretanto, ele traz observações opostas às mencionadas pelo entrevistado E13, alegando que umas das maiores dificuldades culturais de uma transformação se origina da cultura dos próprios sócios. Com isso, ele salienta a importância de se ter uma cultura voltada para inovação, para que seja possível o rompimento do tradicional. Ou seja, o entrevistado enfatiza a importância de que essa cultura se inicie pelos proprietários ao dizer: “A descrença em relação à transformação, cessa qualquer hipótese de sucesso, porque ela nem começa”.

Com uma linha de pensamento similar, o entrevistado E11 acredita que o maior esforço em uma transformação digital se dá na mudança de cultura das pessoas, ao conscientizá-las sobre o processo de aceitação das tecnologias, para que elas vejam que essas soluções facilitam o trabalho delas. O entrevistado acredita que sempre terá resistências, citando exemplos da troca de pessoas que

precisou realizar porque não se adaptaram ao seu novo modelo digital. Os que permaneceram na equipe passaram por essa transformação de uma forma tão forte, que permeou entre o grupo uma cultura voltada para inovação. Tal pensamento organizacional é mencionado por Gobble (2018) ao dizer que as empresas líderes digitais deixaram de procurar por pessoas chamadas *tech stars* para desenvolver pessoas com habilidades como adaptabilidade e visão dentro de um ambiente em constante mudança. O entrevistado E11 complementa:

Hoje as pessoas já pensam muito forte nisso, o trabalho como era feito e como eu quero que seja feito, aí nós criamos inovação a partir das nossas necessidades, aquilo que dificulta nosso trabalho é uma oportunidade para fazer uma inovação e fazer ele melhor no instante seguinte. (E11)

O entrevistado E11 continua discorrendo sobre a forte transformação cultural da sua equipe e relata sobre a criação de um comitê de inovação, pois “em cima das dores que nós temos as pessoas acham soluções”. O referido comitê e a equipe de TI, que também conta com programadores, estabeleceram união em busca de soluções tecnológicas a partir das necessidades da equipe, organizando e colocando em prática todas as unidades da empresa, quando tais soluções não existem no mercado, a própria equipe de TI desenvolve, como se pode ver no exemplo:

Agora tem que entregar SPED contábil, é uma das obrigações das mais importantes que você tem que entregar que gera pesadas multas, penalizações, enfim, mas pra ele ser feito é uma rotina cansativa, são cliques, cliques, cliques e aquela coisa confere, confere, confere e manda, quer dizer, é tedioso pra um contador fazer isso, veja que num escritório tradicional talvez o contador principal que vai fazer a entrega dessa declaração, nós estamos desenvolvendo um robzinho de clics, que vai fazer todos os clics e as conferências necessárias e se tiver OK ele a encaminha para Receita Federal. (E11)

O exemplo acima é citado claramente na literatura por Kane *et al.* (2015) quando os autores trazem exemplos de empresas digitalmente desenvolvidas que reconhecem os benefícios de ambientes de trabalho colaborativos e esclarecem: "As pessoas costumam pensar que a inovação emana de flashes repentinos de brilho por parte de poucos talentosos. Na realidade, muitas novas ideias surgem por meio de esforços colaborativos entre pessoas de diferentes origens" (KANE *et al.*, 2015, p. 18).

As mudanças mencionadas pelo entrevistado E11 acima, relacionam-se com a diretriz estratégica de reestruturação organizacional, visto que o entrevistado E11 relata acerca das diversas modificações ocorridas em sua estrutura física, tanto de layout quanto de TI, bem como nos seus processos. Tal pensamento é corroborado pelo entrevistado E13 quando acredita que as tecnologias mexem em todos os processos da empresa, vinculando o impacto também nas pessoas da organização: “Não adianta tu comprar uma tecnologia sem pensar no pilar pessoas e processos”. A importância dessa diretriz foi consolidada pelos comentários do entrevistado E10 que fala:

Ela foi fundamental para nós, a cultura foi desafiadora na reestruturação organizacional, no momento que fomos redesenhar processos, redesenhar equipes, redesenhar as skills necessárias para cada frente, tudo isso foi absolutamente fundamental (E10).

Dentre as variadas reestruturações ocorridas em um escritório contábil que passa por uma transformação, na percepção do entrevistado E12 a remodelagem dos processos é considerada uma das mais importantes “principalmente porque muitas empresas de contabilidade são extremamente conservadoras e repetem processos há décadas”. O mesmo entrevistado acredita que os resultados desses ajustes processuais devem gerar benefício ao cliente, ou seja, a empresa deve remodelar seus processos com foco no cliente e não tanto nas suas necessidades internas. Com um outro olhar, o entrevistado E14 enfatiza a importância da padronização dos processos dentro do escritório para garantir a segurança e qualidade do serviço. Destaca que tais processos devem ser padronizados, porém não significando que eles não podem ser modificados, citando exemplos de melhorias em seus processos com a utilização de tecnologias de automação. Com um pensamento similar, o entrevistado E10 discorre sobre seus processos:

[...] a gente não pode engessar o processo, ele é mutável e deve sofrer alterações, ele deve evoluir constantemente, mas a comunicação dessa mudança, a forma de reestruturação organizacional precisa ser distribuída e não concentrada, centralizada em algumas pessoas. (E10)

O entrevistado E10 finaliza suas colocações sobre a reestruturação organizacional trazendo também questionamento sobre a mudança da precificação dos serviços contábeis diante de tantas transformações, tanto para os clientes atuais

do escritório, que muitas vezes já possuem um contrato antigo, quanto para a prospecção e definição de preços em relação aos novos clientes. Tais dificuldades foram alertadas por Matt, Hess e Benlian (2015) na sua abordagem sobre um possível novo mercado ou cliente para a empresa, ao se deparar com as diferenças entre a atividade analógica principal da empresa e as novas atividades digitais. Os autores alertam que são necessárias novas competências e tecnologias para aperfeiçoar ou expandir o leque de serviços.

Na continuidade das entrevistas, questionando os entrevistados sobre a diretriz estratégica de adoção de novas tecnologias, o entrevistado E 10 afirmou não ser possível fazer uma transformação digital sem que se tenha novas tecnologias, trazendo também a importância da análise acerca dos investimentos financeiros aplicados nessas tecnologias. Essa análise é discutida mais profundamente na fala do entrevistado E11, pois, apesar de acreditar que o investimento não é baixo, pensa que deve ser feito: “Mas daí você avalia o custo benefício, quanto isso me custa, qual o benefício que me traz, mede para ver se é importante e daí você faz, não tem que ter dó de investir financeiramente nas tecnologias”. Ambos pensamentos vão ao encontro ao referencial trazido por Fernandes, Fleury e Da Silva (2019) dizendo que a empresa deve ser muito cuidadosa ao optar pela adoção dessas tecnologias, pois é preciso gerenciar e medir seus resultados para que ao final as mesmas possam gerar valor. O entrevistado E12 completa o pensamento ao falar que o investimento não é apenas financeiro e sim de tempo para implementação dessas ferramentas. O entrevistado E14 pondera sobre a análise crítica que deve ser feita antes da aquisição de qualquer tecnologia, mas que a seja feita de forma cautelosa a fim de oferecer a solução procurada pela empresa. Tais colocações podem ser vistas dentro do pensamento do entrevistado E13, que diz: “Nem toda tecnologia é aplicável a todas as empresas, pois às vezes você investe tempo, mão de obra e dinheiro e o resultado lá na frente é nulo”. Sobre essas ferramentas, o entrevistado E11 traz seus apontamentos:

[...] hoje por exemplo, um software contábil, ele só tem valor pro contador, ele só vale da porta pra dentro, da porta pra fora nosso cliente não sabe que ele existe [...] os sistemas disponíveis fazem o básico de uma contabilidade, mas como você pega essa contabilidade e melhora a performance? Como que eu aumento produtividade, por exemplo? Então eu olho para aquilo que as pessoas fazem todos os dias e qual é a parte massante, aquele trabalho que não deveria ser feito por uma pessoa que pode ser feito por uma máquina, então eu vejo as pessoas fazendo movimentos repetitivos e aquilo não é interessante, então tem que ser feito de uma forma automatizada, daí chamamos a equipe de TI (E11).

Tais tecnologias são consideradas importantes pelos entrevistados E11 e E14, desde que tragam também algum benefício ao cliente, como se percebe na fala do entrevistado E11: “Se a gente fizer o trabalho na mão, na máquina de escrever ou num moderno sistema, pra ele não faz diferença nenhuma, agora o produto desse trabalho, que vai na vida dele, que interfere na vida dele, aí ele percebe isso”. Ambos entrevistados discorrem sobre tecnologias adotadas que facilitam a vida do cliente e melhoram o relacionamento com o escritório, aproximando o contato por intermédio de plataformas digitais de comunicação e possibilitando a ambos escritórios a expansão no atendimento aos clientes de outras áreas do Brasil. Tais pensamentos são apresentados na literatura por Gobble (2018) quando diz que uma estratégia digital usa a tecnologia para remodelar o relacionamento da empresa com seus clientes, funcionários e mercado no geral, combinando novas maneiras de criar valor e receita. Os estudos de Kane *et al.* (2015) mostram que empresas com baixa maturidade digital disseram que os objetivos das estratégias digitais de suas organizações estavam baseados na melhora das experiências com seus clientes, e não na empresa como um todo.

O entrevistado E10 tem outra visão sobre a utilização das tecnologias digitais, acreditando que o empresário contábil deve estar atento e monitorar constantemente as novas tecnologias emergentes que possam auxiliar seu negócio, focando no cliente ou não. E ainda discorre sobre a volatilidade das tecnologias:

[...] a tecnologia é muito interessante, porque a melhor tecnologia de hoje, provavelmente não será daqui a um ano, muito provavelmente não será em 2 anos e com certeza ela não será em 3 anos [...] o processo evolutivo de uma tecnologia ele precisa ser observado, pra gente entender que o que se implantou de melhor hoje não vai servir pra sempre... Então eu tenho um cuidado muito grande de reavaliar novas tecnologias constantemente, exemplo: eu avaliei semana passada, um mês, dois meses, um ano atrás uma ferramenta "x", eu quero conhecer essa ferramenta de novo hoje, porque lá atrás a um ano, X não era legal, mas hoje pode ser. (E10)

Após a compreensão de todas essas mudanças, o objetivo da TD se baseia na habilidade de ter uma rápida resposta da empresa frente às mudanças no ambiente em que opera, uma otimização contínua (KANE *et al.*, 2015; MATT; HESS; BENLIAN, 2016).

Na percepção do entrevistado E14, essas decisões de adoção de novas tecnologias devem estar fortemente conectadas com a entrega ao cliente, próxima diretriz a ser analisada. Nesta linha, o entrevistado E13 relata que a partir do

momento em que ele começou a medir a satisfação mensal de seus clientes, ele conseguiu insights para as decisões de quais tecnologias adotar: “O meu divisor de águas foi quando comecei a fazer pesquisa de NPS⁴ mensal e comecei a trabalhar a TD baseada nesses insights extraídos da pesquisa, atuando nas dores dos clientes”. A partir de feedbacks constantes dos seus clientes, o entrevistado E14 mudou a entrega do seu serviço de acordo com a necessidade de cada cliente, criando diferentes pacotes de serviços, com custo e benefício variado, e utilizando tecnologias específicas para cada necessidade. Tais relatos são confirmados pelos pressupostos teóricos, defendidos por Matt, Hess e Benlian (2015) que, a partir do uso de tecnologias, pode ser gerada uma mudança na criação de valor dos produtos e serviços da empresa, sendo possível aperfeiçoar ou expandir o atual leque de serviços.

Com um pensamento similar, o entrevistado E12 acredita que: “Nessa transformação, o foco está muito mais no cliente do que nos processos”. O foco no cliente dentro desse processo de transformação digital é oriundo da entrega deficitários dos escritórios contábeis, na percepção do entrevistado E10, que elucida sobre o contexto contábil:

Considero muito importante, porque a entrega ao cliente é muito provavelmente uma das maiores demandas do mercado, hoje existe um entrega deficitária, hoje existe uma entrega insuficiente aos clientes [...] os clientes anseiam por entregas mais robustas do que apenas geradores de guias, por contabilidades mais eficientes. (E10)

A entrega ao cliente também é percebida com importância pelo entrevistado E10 que alerta: “Olhe o que você está entregando, se o cliente não percebe o valor que você está entregando, está na hora de mudar toda a sua estratégia de negócio”. Neste momento, o mesmo entrevistado relata sobre o processo de mudança cultural por parte do cliente, que também teve que se adaptar às novas tecnologias utilizadas pelo escritório, e que, na percepção deste empresário, só trouxeram retornos positivos. Citando como exemplo uma maior aproximação seus clientes a partir de ferramentas de comunicação, tanto de clientes que estão próximos a sede da empresa quanto clientes do Brasil inteiro, porém mantendo a personalização ao

⁴ O Net Promoter Score (NPS) é uma métrica de lealdade do cliente com o objetivo de medir o grau de lealdade dos clientes das empresas de qualquer segmento, trazendo reflexos da experiência e satisfação dos clientes (SILVA, 2020).

cliente, que conhecerá – mesmo que on-line - a pessoa que fará o seu atendimento e exemplifica:

[...] desenvolvemos um aplicativo que o cliente consegue olhar os números de sua empresa de forma instantânea, mas ele não olha, mas quando a equipe faz a reunião eles mostram os números através do aplicativo, o cliente não usa, ele quer que você mostre pra ele e paga caro por isso, é uma questão cultural [...] Hoje eu tenho clientes em todo brasil e são clientes grandes, como atender ele aqui, considerando que no modelo tradicional, cliente visita escrito, escritório visita cliente, hoje nós não temos isso, nós temos uma relação digital com ele. (E11)

Apesar do entrevistado E11 relatar que não sofreu redução na sua carteira de clientes, o entrevistado E10 vê com empecilhos a possibilidade de repassar melhorias na entrega de seu serviço, a partir de ferramentas tecnológicas para os clientes da carteira atual, devido à entrega deficitária mencionada por ele:

[...] essa mudança na entrega, não é melhoria, é obrigação, ou seja, já é o que o cliente espera, não é a cereja do bolo, é o bolo, falta muito para chegar na cereja [...] isso é uma máxima do mercado contábil, mas ela ainda é muito verdadeira, boa parte dos escritórios de contabilidade não fazem absolutamente nada, eles geram guias e tributos, geram obrigações acessórias, mínimas dependendo do regime tributário, fazem a folha, ou seja, eles cumprem o feijão com arroz, mas a contabilidade estratégica, ou seja, uma contabilidade que se volta pra um olhar financeiro, pra um olhar nas correlações com o banco, nas correlações com o ecossistema de uma forma mais ampla são raras e elas são raras porque fazer a burocracia é difícil, fazer a burocracia é trabalhoso, fazer a burocracia é caro, então pensar em tecnologias que eliminem a burocracia ou reduzam absurdamente faz com que exista uma liberação de tempo, energia e potencial e dedicação em prol do cliente e não mais em prol do fisco. (E10)

O entrevistado acredita que, com a correta estratégia de marketing e prospecção de novos clientes, o escritório pode ter diversas oportunidades para aumento de suas receitas e de sua margem operacional.

A próxima diretriz estratégica, que é a comunicação com o cliente, é considerada pelo entrevistado E11 como uma premissa básica dos seus serviços. "A primeira obrigação nossa é comunicação clara com o cliente, a necessidade dele vem em primeiro lugar". Ele acredita que as ferramentas tecnológicas utilizadas pela empresa auxiliaram a agilidade dos seus atendimentos com um forte treinamento de sua equipe e uma mudança cultural de descentralização dos atendimentos com os donos dos escritórios, como é visto na sua fala:

[...] os contadores tradicionais têm o pensamento que devem ter contato individual com seus clientes, quando na verdade devemos treinar nossa equipe [...] a nossa comunicação é descentralizada e utilizamos todas as ferramentas disponíveis, temos formas de atendimento diferenciadas, para cada cliente se comunicar como gostaria [...] todas as pessoas sabem que o atendimento ao cliente é a prioridade número um e isso é treinado, falado, cobrado, já é cultural. (E11)

O entrevistado E12 também possui um foco prioritário nas necessidades dos seus clientes e, por isso, acredita que a transformação digital passa também pela transformação do cliente, que precisa se adequar às novas formas comunicacionais. O cliente precisa ter a possibilidade de escolha do melhor formato de contatar o escritório. Tais impactos na relação com o cliente foram abordados por Verina e Titko (2019) no que tange ao valor percebido e mencionado por Berman (2012) quando diz que a utilização de novas ferramentas tecnológicas pode reformular o engajamento do consumidor, no caso do contexto dos escritórios contábeis, do cliente.

Já o entrevistado E13, apesar de achar a comunicação com o cliente um assunto importante, não percebe o impacto da transformação digital na comunicação com sua carteira, pois acredita que a distribuição entre os seus pacotes de serviços já pressupõe formas de comunicação diferentes para cada nível.

Por último, o entrevistado E10 visualiza essa diretriz com uma maior amplitude, não focando apenas na comunicação com o cliente, mas enfatizando a importância da comunicação interna, para que toda a equipe tenha conhecimento das informações necessárias para atender aquele cliente pelo canal que ele preferir, mantendo a qualidade, e para que a comunicação ocorra também com o mercado como um todo.

Após a abordagem de cada diretriz, no geral, os entrevistados acreditam que todas devem ser mantidas, com exceção da diretriz da cultura do risco que, na percepção dos entrevistados E11 e E13, já faz parte da vida do contador e do negócio em si. Em uma linha similar, o entrevistado E10 sugere alterar a terminologia: "Eu mudaria a terminologia do risco, para talvez efeitos de uma transição, quais são os efeitos bons e ruins a serem medidos, não é só o ruim". Todavia, devido à importância desta diretriz nas literaturas pesquisadas, bem como nos processos de validação perante os acadêmicos e especialistas em transformação digital, optou-se por manter a diretriz com seus devidos ajustes. Outra mudança sugerida pelo entrevistado E10 foi o acréscimo de uma diretriz estratégica

voltada aos impactos financeiros, tanto em custos e investimentos desta transformação quanto nos impactos no aumento ou perda de clientes que talvez não se encaixem neste novo formato. Neste sentido, o entrevistado E14 acredita que seria interessante acrescentar um momento de diagnóstico: “Para entender em que lugar está e o que o empresário quer ganhar com a transformação digital, mas para isso a empresa precisa ter a sua estratégia muito clara”. Para finalizar, o entrevistado E11 sugere o acréscimo de alguma diretriz relacionada à otimização contínua:

Eu considero uma variável que eu carrego que é bem importante, que é ser um eterno inconformado [...] quando as coisas estão bem demais, estão calmas demais, eu fico incomodado [...] sempre em busca de novas sistemas, sempre desenvolvendo coisas e isso vem do inconformismo (E10).

Ao questionar sobre os impactos da transformação digital em um escritório contábil muitos entrevistados trouxeram como premissa a manutenção do negócio. O entrevistado E13, por exemplo, acredita não ser uma opção: “Não tem opção, tem que fazer senão será engolido, é só uma questão de tempo até ficar defasado e fechar, vender ou ser incorporada por um grupo maior”. O entrevistado E14 concorda com esta percepção, porém traz impactos de eficiência operacional: “Falando por mim, o principal impacto é eficiência operacional, redução de custo e liberação de tempo para maior interação com o cliente, esses foram os resultados que nós colhemos até agora”. O ganho operacional é relatado pelo entrevistado E11 como um ganho escalável, e analisa os demais impactos de uma transformação:

Primeiro é uma mudança cultural das pessoas, que deve partir do dono, não é simples, vai gerar incomodo, vai gerar stress, mas o resultado é maravilhoso [...] os frutos que você ganha, no primeiro momento você empata, perde, do ponto de vista financeiro, você só gasta e não vê retorno, depois é quase escalável, o tanto que isso traz de retorno, é impressionante o quanto você se destaca, se distancia da concorrência de mercado, eu acho que é só vantagens. (E11)

As mudanças trazidas pelos entrevistados que essa transformação digital gera nas empresas têm uma relação direta. Na opinião de Fernandes, Fleury e Da Silva (2019), tem a ver com a capacidade das empresas de se adaptarem a essas transformações para permanência de seus negócios e, muitas vezes, da sua área de atuação dentro do mercado. O entrevistado E10 possui uma visão um pouco menos

otimista, apesar de também considerar a transformação digital uma condição para a permanência do negócio no mercado, o empresário pondera:

[...] se for bem feito, tem redução de custo, aumento de escala, uma melhora na precificação, mas isso tá muito relacionado a estratégia e não necessariamente a transformação digital, isso é muito importante, eu transformar digitalmente a empresa contábil eu vou ganhar mais dinheiro? não! Só fazer isso, não! Ah, eu vou transformar tudo que é gente e papel em sistema, resolve? Não! Você vai continuar tendo os mesmos clientes, você vai talvez reduzir um pouco o impacto de pessoas, vai melhorar a satisfação do cliente, mas não é só isso que vai realmente gerar resultado exponencial. (E10)

Diante dos relatos acima, questionou-se qual seria a maior dificuldade dos empresários contábeis neste momento de tomada de decisão pela transformação digital e todos responderam, em palavras diferentes, que esbarraria na mentalidade do proprietário da empresa e na cultura do contador. Isto se pode ver na fala do entrevistado E12: "A primeira coisa que eu vejo é a cultura, o profissional contábil é muito focado em questões técnicas, ele se preocupa com a mudança na legislação, com a próxima declaração, mas dá pouca atenção para a sua estratégia" e, também, na fala do entrevistado E14: "Na cultura do contador, no *mindset* de não investir na empresa, não querer arriscar, ter medo de fazer coisa nova". Evitando a generalização, o entrevistado E13 complementa: "Acho que 10% dos contadores têm uma maturidade de gestão que pensa na estratégia do negócio". O entrevistado acredita na dificuldade da cultura do proprietário e também da equipe:

Primeiro tá na cabeça das pessoas, se o dono não comprar a ideia não vai acontecer, se ele comprar, daí ele tem que convencer toda a sua equipe que tem que ser por esse caminho e o trabalho de convencimento da equipe é algo muito difícil [...] as pessoas gostam de transformação, mas não gostam de se transformar. (E11)

O entrevistado E10 complementa com outro aspecto, ao citar escritórios contábeis formados por mais de um sócio, nos quais pode ser considerado um fator de dificuldade a falta de sintonia entre os sócios. Por exemplo, eles podem ter objetivos diferentes diante deste fenômeno de transformação digital e relata também, de uma forma resumida, todas as demais dificuldades que os empresários podem encontrar: "Dificuldades financeiras, pode não ter tempo disponível, não tem equipe, não tem gente, não tem estrutura para fazer a transformação, não vai conseguir fazer".

Para encerrar as entrevistas, perguntou-se qual seria a recomendação que estes empresários que já estão neste processo de transformação digital dariam aos contadores que estão neste momento de tomada de decisão. O entrevistado E11 alertou o seguinte: "O conselho é que você comece hoje, se você ainda faz contabilidade do jeito antigo, do jeito da geração passada, você já está bastante atrasado". Muito similar, o entrevistado E10 alertou: "Comece logo, porque vai demorar, isso não se faz da noite para o dia, isso se faz ao longo de uma jornada". Tais comentários estão alinhados às preocupações mencionadas pelos entrevistados sobre a necessidade de adaptação às mudanças do mercado no momento. É preciso compreender a transformação digital, como pode ser visto na fala do entrevistado E14: "O mundo está em constante transformação e você tem que estar muito atento, porque essas mudanças são imperceptíveis aos olhos, mas você vai ser atingido por elas num momento que talvez não dê mais tempo de reagir"; e na relação da teoria evolutiva mencionada pelo entrevistado E11: "Perceber essas mudanças e se adaptar o mais rápido possível, aquele que não se adaptar vai desaparecer e sim, muitos vão desaparecer porque outros que se anteciparam a isso, possam prosperar".

Diversos entrevistados enfatizam a importância de que esta transformação digital esteja alinhada à estratégia da empresa, ao seu posicionamento mercadológico e a clareza do seu cliente foco. Neste sentido, o entrevistado E13 acredita que o diagnóstico é a parte mais importante deste processo: "Pra saber quais são as dores e as necessidades da empresa e buscar tecnologia que atendam isso". O entrevistado E14 diz: "As tecnologias devem estar de acordo com o teu perfil de cliente e a tua estratégia como empresa: estamos adotando as tecnologias para reduzir o custo, então, tem que procurar tecnologias que reduzam o tempo de operacionalização". Já o entrevistado E12, que passa por seu processo de transformação com o foco no cliente, relata:

[...] antes de você pensar em qualquer coisa (sobre TD) defina primeira qual a sua estratégia [...] a primeira coisa que a gente fez foi definir um perfil de cliente e definir claramente os benefícios que queríamos oferecer pro nosso cliente [...] todas as nossas decisões foram pensadas em oferecer pro cliente qualidade de vida, eficiência operacional e melhoria nos lucros (E12).

Como recomendação final, o entrevistado E10 sugeriu aos empresários contábeis que estudem, pois acredita ser algo importante e que poucos fazem.

Sugeriu leitura de livros, visitas em outras empresas, assistir vídeos, entre outros, para entender como as outras empresas estão fazendo e, com isso, abrir a mente.

Os demais aspectos não foram suficientemente julgados, porém as afirmações dos entrevistados fortalecem a sua manutenção, bem como a sua ordem após as sugestões mencionadas previamente. Em suma, evidências empíricas ressaltadas pelos entrevistados e amparadas pelas teorias são sintetizadas no Quadro 10.

Quadro 10 – Resumo das alterações para criação do F03

Alterações dos aspectos do artefato		
Diretriz estratégica	Mudança	Evidência
Aderência à estratégia da empresa	Acrescentado nova diretriz estratégica	"[...] se for bem feito, tem redução de custo, aumento de escala, uma melhora na precificação, mas isso tá muito relacionado a estratégia e não necessariamente a transformação digital, isso é muito importante". (E10)
		"Eu acrescentaria uma diretriz de diagnóstico, para entender aonde está e o que quer ganhar com a transformação digital, mas para isso a empresa precisa ter a sua estratégia muito clara". (E13)
		"[...] a primeira coisa que eu vejo é a cultura, o profissional contábil é muito focado em questões técnicas, ele se preocupa com a mudança na legislação, com a próxima declaração, mas dão pouca atenção para a sua estratégia". (E12)
		"As tecnologias devem estar de acordo com o teu perfil de cliente e a tua estratégia como empresa: estamos adotando as tecnologias para reduzir o custo, então tem que procurar tecnologias que reduzam o tempo de operacionalização". (E13)
		"[...] antes de você pensar em qualquer coisa (sobre TD) defina primeira qual a sua estratégia". (E12)
Cultura do risco	Ajustado o conceito da diretriz	"Toda transição pressupõe ganhos e perdas". (E10)
		"Nós passamos pela transformação digital muito forte e foi muito doido, foi muito difícil, se tivesse que fazer de uma forma sistematizada a gente não teria feito, mas foi por necessidade, nós achamos isso necessário e hoje nós colhemos frutos muito bons sobre isso". (E11)
		"Toda mudança oferece oportunidades e riscos". (E12)
		"[...] você tá arriscando todo tempo então, você tem é que ter coragem pra tomar iniciativas que são fora da zona de conforto". (E11)

Reestruturação organizacional	Ajustado o conceito da diretriz	"[...] por meio de retornos das pesquisas com meus clientes, eu criei diferentes pacotes de serviços, com custo e benefício variado, e adotei uma ferramenta para a necessidade de cada grupo de cliente". (E14)
		"Eu acho que falta um muito crítico, de verdade, que é o financeiro, o que isso representa em custo, investimento, em aumento ou perda de receita, esse pilar da conta fecha? Em fazer tudo isso?". (E10)
		"[...] eu acho difícil repassar essas melhorias aumentando o preço para a carteira atual de clientes". (E10)
Adoção de novas tecnologias digitais	Ajustado o nome e o conceito da diretriz	"[...] a tecnologia é muito interessante, porque a melhor tecnologia de hoje, provavelmente não será daqui a um ano [...] eu tenho um cuidado muito grande de reavaliar novas tecnologias constantemente". (E10)
		"O mundo está em constante transformação e você tem que estar muito atento [...] perceber essas mudanças e se adaptar o mais rápido possível". (E11)
		"[...] eu considero uma variável que eu carrego que é bem importante, que é ser um eterno inconformado [...] sempre em busca de novas sistemas, sempre desenvolvendo coisas e isso vem do inconformismo". (E11)
		"Nós sempre adotamos uma postura de estar sempre em movimento, a minha equipe é muito aberta a tudo que for tecnologia ou soluções [...]". (E12)

Fonte: elaborado pela autora (2021).

As mudanças discutidas com os empresários de escritórios contábeis que já iniciaram seu processo de transformação digital e resumidas no Quadro 10, serviram de base para a nova versão do *framework*.

Com as contribuições empíricas destes empresários, foi validado as diretrizes estratégicas para transformação digital e elaborado uma proposição do *framework* final, denominada de versão F03, conforme apresentado no Quadro 11. Esta versão é o resultado final após a validação de todas as suas etapas conforme a metodologia do DSR utilizada nesta pesquisa.

Quadro 11 – *Framework* (F03) de diretrizes estratégicas de TD

DIRETRIZES ESTRATÉGICAS	DESCRIÇÃO
Aderência à estratégia da empresa	Definição clara da estratégia da empresa antes do início do processo de transformação digital para que as mudanças potencializem os objetivos da organização.
Cultura do risco	Identificação e planejamento dos riscos e dos ônus de transição, analisando os impactos positivos e negativos inerentes do digital e da estratégia adotada pelo empreendedor.
Cultura organizacional para inovação	Desenvolvimento da cultura organizacional para administrar as transformações que surgem devido à integração de tecnologias digitais nas suas operações.
Reestruturação organizacional	Reorganização da estrutura, dos processos, da equipe e dos serviços diante dos impactos das novas tecnologias digitais, bem como a reestruturação de precificação e financeira da empresa.
Adoção constante de novas tecnologias digitais	Definição da adoção das tecnologias digitais aplicáveis a estratégia da empresa, análise dos seus impactos de implementação e constante acompanhamento das novas tecnologias.
Mudança na entrega do serviço ao cliente	Impacto das tecnologias digitais nos serviços, agregando valor aos clientes e resultado à organização.
Comunicação com o cliente	A forma de atuação definida pela empresa focada no processo comunicacional com o cliente-alvo.

Fonte: elaborado pela autora (2021).

O quadro acima, denominado de *framework* três (F03), é o artefato final do estudo sendo elaborado inicialmente com a parte das contribuições teóricas e aprimorado a cada etapa de entrevistas. Diante da riqueza das experiências e ponto de vista de cada grupo de entrevistados, o estudo proposto teve a intenção de unificar as diretrizes para que a entrega final possa atender ao objetivo e contribuir com o contexto pesquisado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este capítulo tem a finalidade de discorrer sobre as considerações finais do trabalho, ou seja, suas contribuições teóricas e gerenciais, suas limitações e as sugestões de pesquisas futuras. Seguindo as orientações do método de *Design Science Research*, neste capítulo é possível identificar a análise dos resultados encontrados nesta pesquisa

5.1 Contribuições teóricas

O objetivo da investigação foi contribuir com a teoria acerca das estratégias de transformação digital, a partir da validação das teorias e da identificação de lacunas na literatura sobre o assunto aplicado ao contexto contábil. Para tanto, o objetivo principal foi propor um *framework* com as diretrizes estratégicas para orientar escritórios contábeis no processo de transformação digital.

Uma das diretrizes identificadas na literatura estudada foi o investimento em tecnologias digitais. Os autores defendem que as empresas devem se apropriar das tecnologias digitais disponíveis, bem como seu custo de aquisição e operacionalização, para escolher quais tecnologias investir no seu negócio (KANE et al., 2015; MATT; HESS; BENLIAN, 2015; THIEL; MASTERS, 2014; VERINA; TIRKO, 2019). As evidências empíricas vão ao encontro destes pressupostos teóricos. Além disso, um dos achados deste estudo é a necessidade da empresa manter um constante movimento de análise das tecnologias digitais disponíveis, tendo em vista que mercado tecnológico seguidamente oferece novas ferramentas. Não obstante, a empresa também passa por diversas mudanças podendo optar pela utilização de uma tecnologia que em outro momento da empresa não seria interessante.

Percebeu-se também, nas entrevistas realizadas, que o investimento se relaciona muito mais ao custo de operacionalização de uma nova ferramenta do que ao custo financeiro. Isso ocorre devido a demanda de horas de implantação, treinamentos e reestruturação organizacional de uma nova tecnologia. Em contraponto, o acesso às tecnologias está cada vez mais facilitado e menos oneroso, devido a expansão do mercado tecnológico. Portanto, outro achado do estudo é o fato de que, em contextos nos quais a empresa não tiver a intenção de se

tornar um líder tecnológico na sua área de atuação, os aspectos financeiros trazidos por Matt, Hess e Benlian (2015) não assumem um papel tão relevante.

Ainda nesta diretriz estratégica, os riscos inerentes à transformação digital se relacionam mais diretamente com o investimento em tecnologias digitais. Os autores defendem que a cultura do risco deve estar inserida dentro da organização, através dos seus líderes e equipes (HERNANDES, 2018; GOBBLE, 2018; KANE et al., 2015; THIEL; MASTERS, 2014). As evidências empíricas vão ao encontro destes pressupostos teóricos. Além disso, um dos achados deste estudo aborda sobre o planejamento dos riscos inerentes à transformação digital. Classificando como um ônus de transição, o presente estudo enfatiza a importância do empresário fazer mudanças de forma proativa, antecipando-se diante das mudanças mercadológicas, para que o mesmo tenha tempo de preparação e consiga calcular os riscos do quais está disposto a correr. Planejando inclusive, ações a serem tomadas nos mais variados cenários.

Outra diretriz identificada na literatura estudada aborda sobre cultura e reestruturação organizacional. Os autores defendem ser necessário uma flexibilidade interna nos processos e nas pessoas para reestruturação organizacional causada pelos impactos das tecnologias digitais. (GOBBLE, 2018; KANE et al., 2015; CHANIAS; MYERS; HESS, 2018). As evidências empíricas complementam os pressupostos teóricos, aprofundando os elementos e dividindo-os em outras diretrizes estratégicas, são elas: Cultura do risco, Cultura organizacional para inovação e Reestruturação organizacional. Dentre as diversas análises dessas diretrizes, um dos achados deste estudo foi a importância da reestruturação de precificação e financeira da empresa. Ou seja, a importância de uma análise estratégica sobre a monetização desses novos serviços resultantes da adoção de tecnologias digitais. Para tal análise, sugere-se levar em consideração a formatação atual de sua precificação e a satisfação dos seus clientes com essa entrega. A partir desta informação, a empresa poderá ter condições de decidir se deve incorporar estes novos serviços aos atuais clientes ou se tem a oportunidade de classificar como um novo serviço e conseqüentemente cobrar por isso, aumentando sua receita. Se o investimento em tecnologia não reverter diretamente em aumento de receita e sim, na manutenção dos clientes atuais, sugere-se uma análise do impacto financeiro na empresa, se for o caso.

A última diretriz estratégica identificada na literatura estudada aborda sobre a mudança na entrega do serviço ao cliente, pois a utilização das tecnologias digitais tem como premissa a criação de valor agregado aos produtos e serviços disponíveis aos seus clientes (FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019; SINGH; HESS, 2017). As evidências empíricas vão ao encontro destes pressupostos teóricos. Além disso, um dos achados deste estudo é relevância da empresa ter a clareza de quem é o seu cliente. Desta forma, o empresário poderá optar por um caminho de transformação digital que agregue valor ao cliente foco. Ao ser assertivo nesta decisão, a empresa reduz o risco de perder clientes importantes que não se adaptarem as ferramentas ofertadas.

Além das três diretrizes estratégicas identificadas como mais importantes na literatura, foram identificadas outras diretrizes que complementam os pressupostos teóricos. Dentre elas, duas já foram abordadas anteriormente, por se tratarem de um desmembramento e duas foram adicionadas, resultando em sete diretrizes estratégicas. Uma delas é a aderência da transformação digital à estratégia da empresa. Os autores defendem que as diretrizes estratégicas de transformação digital devem estar alinhadas a estratégia geral do negócio (MATT; HESS; BENLIAN, 2015; GUPTA, 2018). Porém alertam que diante de tantas mudanças, as empresas devem repensar sua estratégia (GOBBLE, 2018; FERNANDES; FLEURY; DA SILVA, 2019). As evidências empíricas vão de encontro aos pressupostos teóricos que defendem uma mudança de estratégia. Inclusive é evidenciado a importância das diretrizes estratégicas de transformação estarem em congruência com a estratégia do negócio, indo ao encontro dos pressupostos teóricos defendidos por Matt, Hess e Benlian (2015) e Gupta (2018). Além disso, em um dos achados deste estudo é enfatizado a relevância de se ter, primeiramente, uma definição clara da estratégia da empresa antes do início do processo de transformação digital. Com esta clareza, as mudanças geradas por uma transformação digital, tendem a potencializar os objetivos da organização.

A última diretriz estratégia identificada nas evidências empíricas foi a comunicação com o cliente. Esta diretriz foi abordada de uma forma superficial nos pressupostos teóricos, por fazer parte do relacionamento e da entrega ao cliente. Todavia, um dos achados deste estudo trata sobre o impacto da comunicação com o cliente, em especial nas empresas de prestação de serviços. De acordo com a

proposta de valor que a empresa optar por ofertar ao cliente, os canais de comunicação devem ser congruentes com essa escolha.

A disponibilidade, a personalização e a facilidade que o cliente percebe no momento de se relacionar com a empresa pode variar muito de acordo com o foco de atuação escolhido pela empresa. Diante disso, a transformação digital deve ser um potencializador dessa forma de comunicação.

5.2 Contribuições gerenciais

As conclusões desta pesquisa otimizam tempo de estudo e análise dos contadores, servindo como guia, como um modelo pronto, para que, baseado no *framework*, o empresário contábil possa ajustar e aplicar a sua realidade. Percebe-se, porém, que as diretrizes estratégicas para transformação digital relacionadas no *framework* podem contribuir com aqueles escritórios contábeis que já possuem uma maturidade de gestão do seu negócio, para que a tomada de decisão em relação à transformação digital esteja aderente a sua estratégia.

Com a conclusão das entrevistas identificou-se quão importante é para um escritório contábil ter a clareza de seus objetivos, o que segundo Kane et al. (2015) potencializa o uso de tecnologias digitais para fins estratégicos. Ou seja, antes de decidir por iniciar um processo de transformação digital, sugere-se que o contador saiba a estratégia do seu negócio para potencializá-la com a TD. No decorrer do trabalho foram citados exemplos de empresas contábeis que utilizam plataformas digitais para fazer a prestação de seu serviço a um baixo custo para o cliente. Porém, segundo Hernandez (2018), este baixo custo só é possível porque estes novos *players* exigem do cliente uma demanda de informações para a realização do serviço contábil, configurando um autosserviço. Por consequência, este formato de atendimento diminui a relevância da personalização do relacionamento entre cliente e escritório. Convém destacar que as estratégias destes novos atores e as tecnologias utilizadas para alcançar seus objetivos se diferem daquelas utilizadas por escritórios contábeis que trabalhem com uma comunicação personalizada com seu cliente. Afinal de contas, estes que oferecem um serviço de alto valor agregado, de alguma forma, trazem maiores recursos e segurança para a tomada de decisão de seus clientes. E quando os clientes percebem o ganho deste formato de serviço se dispõem a pagar honorários mensais mais elevados. Por meio desses dois

exemplos, que apresentam definições opostas para suas estratégias de negócio, se pode perceber os caminhos diferentes que uma transformação digital pode ter. Contudo, independentemente da direção escolhida, se o empresário contábil ainda não tiver um claro entendimento sobre a sua estratégia principal, talvez ainda não seja interessante rumar na direção de uma TD. Esta falta de definições pode, inclusive, gerar transformações que sequer eram pertinentes para a empresa (ex: um escritório que possui alto valor agregado acabar desenvolvendo um serviço de autoatendimento). Em suma, o *framework* com diretrizes estratégicas para uma TD tende a gerar mais benefícios gerenciais para escritórios que já possuam uma maturidade de gestão em relação a sua estratégia.

Com as evidências do campo empírico sobre o impacto da transformação digital nos clientes desses escritórios contábeis, enfatiza-se a importância de o empresário contábil ter a clareza de quem é seu cliente foco e fazer seu processo transformacional pensando no impacto, positivo e negativo, que terá neste cliente. Tendo essa consciência, acredita-se que o contador consegue direcionar o esforço deste processo de uma forma mais assertiva, evitando perda de clientes importantes que não se adaptarem a uma nova tecnologia. Com isso, é possível observar as diversas oportunidades existentes para o empresário contábil, em decorrência das mais variadas necessidades a serem atendidas pelos clientes. Pode-se citar como exemplo clientes que optem por um atendimento via plataforma, pois preferem um custo reduzido e clientes que buscam um atendimento personalizado por acreditarem que a complexidade tributária de sua empresa requer um acompanhamento diferenciado e, por este motivo, contratam um serviço mais caro, porém com mais valor agregado. De acordo com a estratégia de atuação escolhida, o empresário contábil pode olhar de uma forma diferente para as diretrizes estratégicas de transformação digital com a intenção de potencializar o sucesso no alcance dos seus objetivos.

Outro ponto que merece atenção tem a ver com as tecnologias digitais, pois se entende não ser o fim, mas sim o meio para este processo de TD. Durante as entrevistas, percebeu-se que a acessibilidade em relação ao custo financeiro dessas tecnologias trouxe mais possibilidades ao mercado. Apesar da análise financeira ser um aspecto importante, o que foi percebido é que custo de implementação, em relação ao tempo despendido e não ao dinheiro investido, é um ponto que requer bastante atenção diante das necessidades de configurações, parametrizações e

treinamento da equipe para cada ferramenta. Desta forma, a correta utilização dessas tecnologias parece ter um peso muito maior, pois assim como uma ferramenta pode não ser a ideal para uma determinada necessidade, ela também pode ser subaproveitada, tornando-se por consequência cara, o ideal é escolher uma ferramenta que vá realmente proporcionar os ganhos desejados para a necessidade do escritório. Alguns empresários entrevistados acreditam que as opções tecnológicas do mercado não atendem suas necessidades e por este motivo optam por desenvolver ferramentas internas. É um caminho possível, porém é preciso atentar ao core business do negócio, que é a prestação de serviços contábeis e entender se, ao desviar seus esforços, o empresário terá condições de manter a qualidade do seu negócio principal e ainda ter sucesso em uma nova área, apenas para necessidades internas. Contudo, se esse desenvolvimento interno for bem-sucedido, o empresário pode expandir fronteiras, oferecendo ao mercado essa solução e desenvolvendo uma nova unidade negócio, além dos serviços contábeis.

Por fim, como principal contribuição gerencial o estudo entrega um artefato desenvolvido e validado por conhecedores do tema sob diversos aspectos, para que os empresários contábeis possam se nortear no momento de tomada de decisão pela transformação digital de seus escritórios. Por ser um artefato amplo, possibilita que o empresário possa utilizá-lo de acordo com a sua estratégia previamente definida, dando enfoque aos pontos que considera mais importantes de serem analisados.

5.3 Limitações da pesquisa

A intenção deste trabalho foi abordar as diretrizes estratégicas para a transformação digital, todavia, ao longo do trabalho, percebeu-se uma fraca clareza sobre a estratégia em si dos escritórios contábeis. Fator este, que já deveria estar claro, independente da transformação digital. Se a atualidade mercadológica ainda estivesse pautada pelo analógico, a estratégica do escritório também não estaria clara. Por tanto, devido a falta de conhecimento prévio sobre o contexto pretendido para apresentar uma contribuição gerencial, acredita-se atingir uma fatia muito menor do que o intencionado inicialmente, variando de 5% a 20% dos escritórios contábeis brasileiros.

Outra limitação percebida foi o fato de não ter encontrado mais entrevistados especialistas em transformação digital que tenham conhecimento das especificidades do setor, pois, no momento da etapa 2 de entrevistas, coletou-se percepções com difíceis adaptações ao contexto estudado.

Além disso, devido ao escasso tempo, não foi possível aplicar o *framework* final em escritórios contábeis, validando empiricamente se o artefato proposto teria a utilidade pretendida

5.4 Sugestões para futuras pesquisas

Levando em conta as contribuições teóricas e gerenciais realizadas por este trabalho, bem como as limitações encontradas no decorrer desta pesquisa, sugere-se neste momento abordagens para pesquisas futuras que possam contribuir ainda mais com a geração de conhecimento teórico e empírico sobre a transformação digital dos escritórios contábeis.

A primeira sugestão seria instanciar o artefato, aplicando a versão final do *framework* resultante deste trabalho em casos práticos, validando empiricamente se o *framework* proposto irá efetivamente auxiliar os empresários contábeis no momento de tomada de decisão pela transformação digital, analisando se os impactos do processo foram devidamente abordados pelo artefato e ajustando as necessidades surgidas durante a validação.

Diante das dificuldades mencionadas acerca da estratégia do negócio contábil, sugere-se como pesquisa futura um trabalho com mais amplitude sobre a clareza da estratégia em si para, então, aplicar o *framework* das diretrizes estratégicas de transformação digital. Validando se tal artefato seria aplicável para os mais diversos posicionamentos de negócios contábeis, ou se a realidade exigiria artefatos específicos para estratégias diferenciadas.

Por último, sugere-se como pesquisa futura, após a tomada de decisão pela transformação digital, a construção de um guia para nortear os empresários sobre os passos a serem seguidos, bem como os aspectos mais importantes a serem observados durante este processo transformacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BERMAN, Saul J. Digital transformation: opportunities to create new business models. **Strategy & Leadership**, v. 40, n. 2, p.16-24, 2012.
- BHARADWAJ, Anandhi S. A resource-based perspective on information technology capability and firm performance: an empirical investigation. **MIS Quarterly**, p. 169-196, 2000.
- BIRNBERG, Seleshi Sisaye Jacob. Extent and scope of diffusion and adoption of process innovations in management accounting systems. **International Journal of Accounting & Information Management**, v. 18 Iss 2 pp. 118 - 139, 2010.
- BONNET, Didier.; WESTERMAN, George. The New Elements of Digital Transformation. **MIT Sloan Management Review**, Reprint n. 62210, 2020. Disponível em: <https://sloanreview.mit.edu/article/the-new-elements-of-digital-transformation/>. Acesso em: 29 nov. 2020.
- BORBA, Eduardo Zilles. **Cibermarketing no futebol português: a comunicação interativa nos websites dos clubes que integram a Liga Portuguesa de Futebol Profissional**. 2008. 152f. Dissertação (Mestrado em Ciências da Comunicação) - Faculdade de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Fernando Pessoa, Porto, Portugal, 2008.
- BORBA, Eduardo Zilles. Entre Lugares e Imagens: o uso de dispositivos de realidade virtual e a percepção espacial. **Revista E-Compós**, v. 21, n.1, p.1-22, 2018. Disponível em: <https://www.e-compos.org.br/e-compos/article/view/1362>. Acesso em: 24 maio 2020.
- CHAE, Ho-Chang.; KOH, Chang E.; PRYBUTOK, Victor R. Information technology capability and firm performance: contradictory findings and their possible causes. **Mis Quarterly**, v. 38, n. 1, p. 305-326, 2014.
- CHANIAS, Simon.; MYERS, Michael D.; HESS, Thomas. Digital transformation strategy making in pre-digital organizations: The case of a financial services provider. **The Journal of Strategic Information Systems**, v. 28, n. 1, p. 17-33, 2019.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Disponível em: <https://cfc.org.br/registro/quantos-somos-2/>. Acesso em: 3 dez. 2019.
- CRESWELL, John W. **Projeto de Pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artemed, 2007.
- DIEHL, Carlos Alberto.; DE SOUZA, Marcos Antonio. Formação, certificação e educação continuada: um estudo exploratório do profissional contábil sob a óptica das empresas head hunters. **Revista Base (Administração e Contabilidade) da Unisinos**, v. 4, n. 3, p. 233-248, 2007.
- DRIGUES, Ana Tércia Lopes. Contabilidade como missão. **Jornal do Comércio**, Porto Alegre, 18 set. 2019. Disponível em: https://www.jornaldocomercio.com/_con

teudo /cadernos/jc_contabilidade/2019/09/702870-contabilidade-como-missao.html>
Acesso em: 3 dez. 2019.

DRESCH, Aline.; LACERDA, Daniel Pacheco.; ANTUNES JÚNIOR, José Antonio Valle. **Design science research: método de pesquisa para avanço da ciência e tecnologia**. Porto Alegre: Bookman, 2015.

DUARTE, Roberto Dias. **Extraordinários números das empresas de contabilidade**. Disponível em: <https://www.robertodiasduarte.com.br/extraordinarios-numeros-das-empresas-de-contabilidade/#.Xdx6GJNKjIU>. Acesso em: 3 dez. 2019.

DUARTE, Roberto Dias. **Mapa do empreendedorismo na contabilidade 2020** [livro eletrônico]: mercado caminha para a consolidação. Belo Horizonte: Ideas@Work, 2020.

FAGERBERG, Jan. "Innovation: a guide to the literature. **Georgia Institute of Technology**, 2009.

FEDATO, Geovana Alves de Lima.; REHN, Anelise.; DE ALMEIDA, Ednei Isidoro. O planejamento estratégico em empresas de serviços contábeis. **Revista Contabilidade & Amazônia**, Sinop, v. 2, n. 1, art. 4, pp. 44-55, jan./dez. 2009.

FERNANDES, Karina Ribeiro.; FLEURY, Maria Tereza Leme.; DA SILVA, Luciano Ferreira. A Transformação Digital e o Desenvolvimento de Capacidades Dinâmicas: um mapeamento da literatura. **XLIII Encontro da ANPAD - EnANPAD 2019**. São Paulo: ANPAD, 2019.

FONSECA, Letícia. Estratégia Omnichannel: uma nova experiência de consumo **Rockcontent**. 2017. Disponível em: <https://rockcontent.com/br/blog/omnichannel/#:~:text=Omnichannel%20%C3%A9%20uma%20estrat%C3%A9gia%20de,do%20virtual%20e%20do%20f%C3%ADsico>: Acesso em: 4 abr. 2021.

FREITAS JUNIOR, José Carlos da Silva.; BITENCOURT, Claudia Cristina.; CABRAL, Patricia Martins Fagundes.; BRINKHUES, Rafael Alfonso. Design Science Research in Developing Leadership in Virtual Worlds. **International Journal of Science and Research Methodology**, v. 14, p. 73-98, 2019.

FREY, Carl Benedikt.; OSBORNE, Michael A. The future of employment: How susceptible are jobs to computerisation? **Technological forecasting and social change**, v. 114, p. 254-280, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOBBLE, MaryAnne M. Digital strategy and digital transformation. **Research Technology Management**, v. 61, n. 5, p. 66-71, 2018.

GÜNEY, Aysel. Role of technology in accounting and e-accounting. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 152, p. 852-855, 2014.

GUPTA, Sunil. **Driving digital strategy: a guide to reimagining your business.** Harvard Business Press, 2018.

HENRIETTE, Emily.; FEKI, Mondher.; BOUGHZALA, Imed. The shape of digital transformation: a systematic literature review. **MCIS 2015 Proceedings**, p. 431-443, 2015.

HERNANDES, Anderson. **Como a tecnologia está mudando as empresas contábeis.** São Paulo: Tactus, 2018.

HESS, Thomas.; BENLIAN, Alexander.; MATT, Christian.; WIESBOCK, Florian. Options for formulating a digital transformation strategy. **MIS Quarterly Executive**, v. 15, n. 2, 2016.

HEVNER, Alan R.; MARCH, Salvatore T.; PARK, Jin soo; RAM, Sudha. Design science in information systems research. **MIS quarterly**, p. 75-105, 2004.

HININGS, Bob.; GEGENHUBER, Thomas.; GREENWOOD, Royston. Digital innovation and transformation: an institutional perspective. **Information and Organization**, v. 28, n. 1, p. 52-61, 2018.

HUNTON, James E. The impact of digital technology on accounting behavioral research. **Advances in Accounting Behavioral Research**, v. 5, p. 3-17, 2015.

IANSITI, Marco.; LAKHANI, Karim R. **Competing in the Age of AI.** Brighton: Harvard Business Review Press, 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JIN, Seung Hoo.; CHOI, Sang Ok. The effect of innovation capability on business performance: a focus on IT and business service companies. **Sustainability**, v. 11, n. 19, p. 5246, 2019.

KANE, Gerald C.; PALMER, Doug.; PHILLIPS, Anh Nguyen.; KIRON, David.; BUCKLEY, Natasha. Strategy, not technology, drives digital transformation. **MIT Sloan Management Review and Deloitte University Press**, v. 14, n. 1-25, 2015.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de Metodologia Científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa.** Rio de Janeiro: Vozes, 2011.

LUNARDI, Guilherme Lerch.; DOLCI, Pietro Cunha.; MAÇADA, Antônio Carlos Gastaud. Adoção de tecnologia de informação e seu impacto no desempenho organizacional: um estudo realizado com micro e pequenas empresas. **Revista de Administração**, v. 45, n. 1, p. 5-17, 2010.

MAGRETTA, Joan. Why business models matter. **Harvard Business Review**, v. 80, p. 86-92, 2002.

MALHORTA, Naresh. **Pesquisa de marketing: foco na decisão.** São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

MANSON, Neil J. Is operations research really research? **Orion**, Potchefstroom, v. 22, n. 2, p. 155-180, 2006.

MATT, Chrstian.; HESS, Thomas.; BENLIAN, Alexander. Digital transformation strategies. **Business & Information Systems Engineering**, v. 57, n. 5, p. 339-343, 2015.

MINTZBERG, Henry.; AHLSTRAND, Bruce; LAMPEL, Joseph. **Safári da estratégia**. São Paulo: Bookman, 2000.

PORTER, Michael E. Towards a dynamic theory of strategy. **Strategic management journal**, v. 12, n. S2, p. 95-117, 1991.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María del Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

SEBASTIAN, Ina M.; ROSS, Jeanne W.; BEATH, Cynthia; MOCKER, Martin; MOLOMNEY, Kate G.; FONSTAD, Nils O. How big old companies navigate digital transformation. **MIS Quarterly Executive**, v. 16, n. 3, 2017.

SHAFER, Scott M.; SMITH, H. Jeff; LINDER, Jane C. The power of business models. **Business horizons**, v. 48, n. 3, p. 199-207, 2005.

SILVA, Dalila. O Guia do NPS: o que a Net Promoter Score tem a dizer sobre sua empresa? **Resultados Digitais**. 2020. Disponível em: <https://resultadosdigitais.com.br/blog/o-que-e-nps/>: Acesso em: 4 abr. 2021.

SINGH, Anna.; HESS, Thomas. How Chief Digital Officers promote the digital transformation of their companies. **MIS Quarterly Executive**, v. 16, n. 1, 2017.

SOUSA, Jorge Pedro. **Elementos de Teoria e Pesquisa da Comunicação e dos Media**. 2. ed. Porto: Edições UFP, 2006.

THIEL, Peter.; MASTERS, Blake. **De zero a um: o que aprender sobre empreendedorismo com o Vale do Silício**. Editora Objetiva Ltda. Rio de Janeiro, 2014.

VIAL, Gregory. Understanding digital transformation: a review and a research agenda. **The Journal of Strategic Information Systems**, v. 28, p. 118-144, 2019.

WARNER, Karl SR.; WÄGER, Maximilian. Building dynamic capabilities for digital transformation: an ongoing process of strategic renewal. **Long Range Planning**, v. 52, n. 3, p. 326-349, 2019.

ZWIRTES, Adir; ALVES, Tiago Wickstrom. Os Impactos Causados pela Inovação Tecnológica nos Escritórios de Contabilidade do Rio Grande do Sul: uma Análise de Cluster. **Revista Contraponto**, v. 2, n. 3, 2015.

APÊNDICE A: ENTREVISTADOS DE VALIDAÇÃO E DA ETAPA 1

ETAPA DE VALIDAÇÃO: Acadêmico da área contábil e administração

Entrevistado zero: Possui Graduação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (1997), Especialização em Finanças pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (1998) e Mestrado em Administração e Negócios pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (2003). Atualmente, é professor adjunto da Universidade Feevale, diretor do Instituto de Ciências Humanas e Sociais e coordenador do MBA de Controladoria de Gestão. Tem experiência nas áreas de controladoria, contabilidade, governança corporativa e finanças.

PRIMEIRA ETAPA: Acadêmicos da área contábil e administração

Entrevistado 1: Doutorado em administração na Pontifícia Universidade Católica, PUC-SP, Mestre em Administração, Comunicação e Educação na Universidade São Marcos, Especialista em Psicologia Organizacional, Especialista em Administração de Recursos Humanos e graduado em Administração de Empresas. Professor e pesquisador no Programa de Pós-graduação em Gestão de Projetos (PPGP) na Universidade Nove de Julho - UNINOVE. Atua na linha de pesquisa "Sociedade 4.0 e a Economia Circular" e "Gestão de Pessoas e Gerenciamento de Projetos". Experiência em organizações nas atividades de avaliação de mercado, projeção de vendas, levantamento de novas oportunidades de negócios e treinamentos. Autor do livro "Revoluções Legais - a advocacia e a política brasileira", além de outros trabalhos acadêmicos na área de operações, Sustentabilidade, Gestão de Pessoas, Gestão de Projetos, entre outros. Editor Científico na revista Gestão e Projetos. Integra o banco de avaliadores da Avaliação Especial da Educação Superior (AEES) -SERES-MEC. Programas de Computador registrados: 1) STD - Sistema de Tomada de Decisão (BR51201900149928); 2) People Placement by Competence - PPbyC (BR-512020001614-6); 3) FULL TAI -

Teste de Associações Implícitas (BR512020000579-9). Patente de modelo de utilidade registrada: Sistema para implementação do gerenciamento do conhecimento e microsserviços para Transformação do conhecimento em ecossistemas de internet das coisas (BR2020200237301).

Entrevistado 2: Possui graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Federal de Santa Maria (1990), mestrado em Economia Rural pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (1995) e doutorado em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (1999). Atua na Universidade do Vale do Rio dos Sinos, onde foi Coordenador Adjunto da Graduação do curso de Ciências Econômicas, Coordenador do PPG de Economia, Coordenador do PPG de Ciências Contábeis e Diretor do Centro de Ciências Econômicas. Atualmente leciona na graduação do curso de Ciências Econômicas, no PPG de Economia e no PPG de Ciências Contábeis e é líder do Grupo de Pesquisa intitulado: Mercados e Competitividade de instituições de Ensino Superior. Tem experiência na área de Economia Rural, Microeconomia e Métodos Quantitativos, atuando principalmente nos seguintes temas: Custos, Avaliação de Desempenho das Organizações, Análise da Competitividade das Instituições e Mercado de Ensino Superior; fundamentados em Microeconomia Aplicada e Economia Comportamental.

Entrevistado 3: Doutor e Mestre em Administração com ênfase em Sistemas de Informação e Apoio à Decisão pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), bolsista CAPES. Bacharel em Ciências Contábeis pela UFRGS. Atualmente Professor Adjunto na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA), no Programa de Pós-graduação em Administração (PPGA/EA/UFRGS) e no Programa de Pós-graduação em Controladoria e Contabilidade (PPGCont). Tem experiência na área de Ciências Contábeis, Sistemas de Informação e Educação a Distância, atuando principalmente nos seguintes temas: Gestão de Sistemas e Tecnologias de Informação; Sistemas de Informações Gerenciais; Sistemas de Informações Contábeis; Gestão de Custos; e Educação a Distância.

Entrevistado 4: Doutora em Administração com ênfase em Gestão de Sistemas e Tecnologia da Informação (GSTI) pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Administração com ênfase em Gestão de Sistemas e Tecnologia da Informação (GSTI) pela UFRGS. Bacharel em Ciências Contábeis pela UFRGS.

Entrevistado 5: Doutora em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (PPGA/UFRGS), na área de Gestão de Sistemas e Tecnologia da Informação. Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (PPGCONT/UFRGS), com ênfase em Informações para Usuários Internos. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Participante do Grupo de Pesquisa em Informação, Tecnologia e Educação em Contabilidade (GPITEC), atuando nas linhas de pesquisa Inovação e Tecnologias Disruptivas, Qualidade da Informação e Governança e Uso de Tecnologias na Educação Contábil; e participante do Grupo Interinstitucional de pesquisa sobre Adoção de Novas Tecnologias de Informação (GIANTI), atuando nas linhas de pesquisa Tecnologia da Informação, Virtualização e Mobilidade do Trabalho: Impactos e Aplicações e Sistemas de Informação e de Apoio à Decisão Individual e Coletiva. Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis.

APÊNDICE B: ENTREVISTADOS DA ETAPA 2

SEGUNDA ETAPA: Especialistas em Transformação Digital

Entrevistado 6: Conselheiro da Omie, Fortes Tecnologia e Latourrette Consulting (Portugal), mentor e professor. Realizou mais de 1.000 palestras. Ajuda a acelerar o crescimento escritórios de contabilidade no Brasil, USA e Portugal. Atua também com fusões e aquisições no ecossistema da contabilidade. Atualmente cursa o Master of Science in Business Administration na Florida Christian University. Roberto Dias Duarte é professor, escritor, palestrante, administrador de empresas com MBA pelo Ibmec, membro do Conselho Consultivo da Mastermaq Software, Diretor da Escola de Negócios Contábeis (ENC) e especialista em Tecnologia da Informação, Certificação Digital, Redes Sociais, SPED e NF-e, com mais de 20 anos de experiência em projetos de gestão e tecnologia. Autor dos livros: "Big Brother Fiscal - I" (2008); "Big Brother Fiscal - II" (2009), "O Brasil na Era do Conhecimento" (2010); e "Manual de Sobrevivência no Mundo Pós-SPED" (2011). O primeiro livro da série, também foi o primeiro a tratar do tema SPED e NF-e. Publicou e vendeu mais de 12mil exemplares dos livros - somente por meio do blog Spedito. O terceiro livro da série foi publicado também em formato eletrônico (ebook), e disponibilizado gratuitamente para download (mais de 100mil). O Spedito (www.spedito.com.br), o primeiro blog sobre o SPED, criado em abril de 2007, já conta com 5 milhões de acessos. Realizou mais de 350 palestras sobre SPED, Redes Sociais, Comércio Eletrônico e Segurança da Informação.

Entrevistado 7: Mentor, consultor, conselheiro de empresas, palestrante e professor universitário, com experiência internacional nas áreas de estratégia, marketing, vendas e negociação. Assessor de organizações para a transformação digital com a elaboração de modelos de negócios inovadores, disruptivos e exponenciais. Empresário, Engenheiro Eletrônico e Mestre em Administração e Negócios pela PUCRS. Inspira as pessoas a transformar suas mentes e negócios para melhor, pois acredita na capacidade que todo ser humano tem de aprender e de se adaptar para enfrentar novos desafios.

Entrevistado 8: Engenheiro de Produção pela Universidade Federal do Rio de Janeiro, com MBA (Mestrado em Administração) pela Texas Christian University, nos Estados Unidos, graduando com honras universitárias em ambos os programas. Antes de fundar a Appnove, trabalhou em Nova York liderando projetos de Gestão da Mudança e Tecnologia da Informação para um grupo de empresas recém consolidadas por aquisições de Private Equity. Possui experiências de consultoria e trabalha tanto em grandes corporações multinacionais e nacionais (TV Globo, Johnson & Johnson, Sabre), assim como em empresas de pequeno e médio porte.

Entrevistado 9: Empreendedor na área de tecnologia: CEO na SOU.cloud (Cloud Computing), TEEVO SA (Segurança e Infraestrutura), Co-Founder na OnePercent (Blockchain, DeFi e NFT), Partner na MOSS (Ativos Digitais para Salvar a Amazônia), netSPaces (Propriedade Digital), e Cofundador do iCoLab (Instituto de Blockchain). Especialista em gestão e planejamento estratégico, finanças empresariais, liderança e times de alta performance, M&A e de Governança Corporativa. Doutor em Administração de Empresas pela UNISINOS, pesquisador com foco na intersecção entre a TECNOLOGIA e as ORGANIZAÇÕES, explorando como as transformações digitais e as novas tecnologias podem tornar as empresas e pessoas melhores. Professor convidado na pós-graduação/MBA na UNISINOS, UFRGS e USP. Palestrante em diversos eventos para disseminar conhecimento sobre Transformação Digital e Blockchain. Busca compreender de que maneira as novas tecnologias impactam na criação de novos modelos de negócio, e como a sociedade e os mercados reagem a estas transformações.

APÊNDICE C: ENTREVISTADOS DA ETAPA 3

TERCEIRA ETAPA: Empresário contábeis que já iniciaram a transformação digital em seus escritórios

Entrevistado 10: Possui graduação e especialização em Ciências Contábeis e em Gestão de Recursos Humanos pela Universidade do Oeste de Santa Catarina (2001) e mestrado em Mestrado em Contabilidade e Controladoria pelo Fundação Universidade Regional de Blumenau (2006). Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis. Fundador e CEO de empresa Contassesc Contabilidade e Assessoria Empresarial desde novembro de 1993, fundador da Razonet Contabilidade Digital desde janeiro de 2016 e professor na Universidade do Oeste de Santa Catarina de janeiro de 2001 a setembro de 2011. Curso de Inovação pela Innovation Academy in Silicon Valley em 2019. Objetivo empresarial “Não seríamos apenas contabilidade, mas usaríamos essa ciência como ferramenta para impulsionar o crescimento dos nossos clientes. Assim surgiu a contabilidade consultiva gerencial, voltada para auxiliar os gestores a decidir rápido, de forma assertiva e a crescer enquanto organizações”.

Entrevistado 11: Advogado, empresário, professor e consultor tributarista e empresarial desde 2003. É fundador e CEO do Grupo ROIT, empreendendo em diversas áreas. Além de ter cursado direito, cursou administração com ênfase em marketing, especialização em direito tributário e planejamento tributário e especialização em projeto de software. É docente do LLM em Direito Empresarial Aplicado da FIEP e da ABDCConst (Academia Brasileira de Direito Constitucional); grande especialista em CRM (relacionamento e gestão de clientes), conduziu expressivos projetos de diagnóstico, estruturação e especificação completa de softwares para gestão e relacionamento com clientes do SEBRAE/PR, SEBRAE Nacional, Paraná Banco, Bergerson e outras empresas. Também é PROGRAMADOR desde os 13 anos, com muita experiência em HTML, CSS, JavaScript, ASP e Banco de Dados; tem formação practitioner em Programação Neurolinguística e em Coaching com PNL; é Empreteco desde 2005; tem vasta experiência em negócios inovadores, Startups e TI, com certificações Disney Keys,

em “to Business Excellence”, “People Management”, “Leadership Excellence” e “Quality Service”, pelo Disney Institute; participou do “Programa Europeo en Marketing Relacional”, pelo ICEMD Madrid; já realizou palestras e capacitações para mais de 15.000 pessoas, em todo o Brasil; Mentor do Founder Institute; foi Diretor Jurídico da ASSESPRO Paraná, Vice-presidente de Comunicação e Marketing e agora preside a entidade; É conselheiro do Comitê de Inteligência Jurídica da ASSESPRO Nacional, que conta com a participação do ex-ministro Carlos Ayres Britto; e também participa ativamente da elaboração de projetos de lei em Brasília.

Entrevistado 12: Contador com MBA em Gestão Empresarial pela FGV, sou um curioso, inconformado em executar trabalhos repetitivos, manuais e que não geram valor "sempre há um outro caminho". Desde 2015, pesquiso e aplico tecnologias e métodos de gestão para aumentar a eficiência no meu negócio contábil. Acredito que a 4a revolução industrial é uma oportunidade única para o contador disruptar o seu papel nas organizações. Sou sócia da BWA Global na qual atuo como CTO. Em 2019, fundei a T2T uma empresa focada em liberar a capacidade dos times de empresas contábeis para focar em entregar valor aos clientes por meio de soluções de BI e Robotização.

Entrevistado 13: Contador, empresário proprietário de um escritório contábil. Contador, empreendedor contábil desde 2009 proprietário de um escritório contábil com 60 funcionários e 400 clientes, consultor e gestor de empresas. Com 20 anos de experiência e atuação nacional na área contábil, é sócio e diretor executivo da Conecta Consultoria Contábil e da Scope Consultoria e Treinamentos.

Entrevistado 14: contador formado pela Universidade Federal de Minas Gerais e com especialização em *The Magic of Innovative Leadership* certificado pela *Matheson Global Consulting*, na Flórida, EUA. Sócio-fundador da Virtude Contabilidade, sócia da Simplifica &. e Associado fundador da Rede Integrar de Contadores Consultores.