



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

IAPONYRA AFONSO QUERINO ALVES

**CONTRIBUIÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS PARA
ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA NO AGRONEGÓCIO DO LEITE:
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE BENEFICIAMENTO NA
CIDADE DE CAJAZEIRAS-PB**

**SOUSA - PB
2011**

IAPONYRA AFONSO QUERINO ALVES

**CONTRIBUIÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS PARA
ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA NO AGRONEGÓCIO DO LEITE:
ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE BENEFICIAMENTO NA
CIDADE DE CAJAZEIRAS-PB**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Marcos Macri Oliveira.

**SOUSA - PB
2011**

IAPONYRA AFONSO QUERINO ALVES

**CONTRIBUIÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS PARA A ADMINISTRAÇÃO
ESTRATÉGICA NO AGRONEGÓCIO DO LEITE: ESTUDO DE CASO EM UMA
INDÚSTRIA DE BENEFICIAMENTO NA CIDADE DE CAJAZEIRAS - PB**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA:



Prof. Me. Marcos Macri Olivera (Orientador)

Maria de Fátima Nóbrega Barbosa

Hipônio Fortes Guilherme

**SOUSA/PB
2011**

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, onipotente e grandioso, por ter me dado forças para chegar até aqui e por fortalecer a minha fé a cada dia, fazendo com que eu não desistisse em nenhum momento e me dando saúde e coragem para concluir este trabalho.

Agradeço aos meus pais Francisco e Darismar, os amores da minha vida, por serem os meus maiores motivadores e meus exemplos de vida, de luta e persistência, de sabedoria. Mais do que por mim, essa vitória é por vocês. Agradeço ainda aos meus irmãos Guayra e Iapueny por existirem na minha vida e por toda a compreensão que tiveram comigo durante todos os anos. Enfim, agradeço a toda a minha família.

Ao meu namorado Nelson, por ser antes de tudo, um grande amigo e um homem que me entende e me respeita. Obrigada por todo o incentivo que sempre me deu e por ter surgido em minha vida.

Ao meu orientador Marcos Macri Olivera, por ter se mostrado um profissional competente e capaz de me conduzir até a conclusão deste trabalho. Acima de tudo, obrigada por ter se tornado um grande amigo, por quem hoje tenho um carinho imenso, e ter compartilhado comigo muitas conversas durante esse tempo.

A todos os meus amigos e colegas de sala, por tudo que passamos juntos, por cada conversa, cada desabafo, cada alegria e angústia compartilhada, em especial aos amigos e amigas com quem convivi durante esses anos na UFCG, Jarliane, Umbelina, Klécio, Jumara, Gabriela, Vanailma, Fernando. Agradeço especialmente a minha amiga Mariene, por ter estado sempre comigo, ter me dito que tudo daria certo e dividido muitas angústias e dúvidas nas nossas conversas. Também aos meus amigos que estiveram comigo durante todo o período na universidade e me deram entusiasmo para continuar, Nadjany, Laryssa, Marcelo, Jéssica, Mariama, Flávio, Rosimeire.

Aos meus ex-colegas de trabalho e amigos da FERCONT, por terem compartilhado conhecimento comigo e me incentivarem a buscar saber cada vez mais sobre a Contabilidade. Agradeço primeiramente a Genildo, meu grande amigo e, de fato, chefe e um dos meus ídolos na Contabilidade, por ser sempre tão disponível a me ajudar nas horas em que precisei, por não ter se importado em compartilhar o muito que sabe comigo e também por ter me ouvido sempre. Obrigada aos meus amigos Suzana, Rogério, Lúcia e Edilva pelo que compartilhamos e aprendemos juntos e a Dinarte Fernandes pela oportunidade que me deu de adquirir conhecimento numa empresa tão competente.

A todos da UFCG, as funcionárias Remédios e Eliane por sempre me ajudarem e serem tão prestativas. Aos professores que me motivaram a crescer profissionalmente e ultrapassar as dificuldades que a universidade trazia, em particular a Fabiano, Josicarla, Fábio, Harlan, Alan, Vorster.

Enfim, agradeço a todos que contribuíram de alguma maneira para minha formação profissional e para a conclusão deste trabalho.

"A nova fonte de poder não é o dinheiro nas mãos de poucos, mas informação nas mãos de muitos".
(John Naisbitt)

RESUMO

ALVES, Iaponyra Afonso Querino. **Contribuição das informações contábeis para a administração estratégica no agronegócio do leite: estudo de caso em uma indústria de beneficiamento na cidade de Cajazeiras - PB.** 2011. Monografia (Ciências Contábeis) – Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, 2011. 86 p.

A informação é atualmente considerada um dos ativos mais importantes de uma organização, principalmente por contribuir significativamente no processo de elaboração e implementação de estratégias. Em particular, a informação contábil tem cada vez mais se mostrado uma importante ferramenta para administração estratégica da empresa. Posto isso, o presente trabalho delimitou seu tema em torno da relação entre as informações contábeis e a administração estratégica no setor do agronegócio do leite e objetivou identificar qual a contribuição das informações contábeis para a administração estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB. Para tanto, realizou-se uma pesquisa exploratória e descritiva, utilizando um procedimento de análise com abordagem qualitativa. Para atender aos objetivos do estudo, utilizou-se um roteiro de entrevista com questões abertas direcionadas aos setores administrativo e contábil da empresa. Os resultados obtidos mostraram que foram identificados elementos de administração estratégica na indústria em questão, que há a utilização das informações contábeis na empresa e existem benefícios decorrentes deste uso, assim como há vínculo entre informação contábil e administração estratégica na empresa. Conclui-se que é possível identificar a contribuição das informações contábeis na administração estratégica na indústria de beneficiamento de leite e derivados, mediante os resultados encontrados. Entre algumas recomendações, sugere-se aplicar a repetição desta pesquisa em todo o elo de beneficiamento mercado leiteiro ou ainda em toda a cadeia produtiva leiteira do interior paraibano.

Palavras-chave: informação contábil, administração estratégica, agronegócio do leite.

RESUMEN

ALVES, Iaponyra Afonso Querino. **Contribuição das informações contábeis para a administração estratégica no agronegócio do leite: estudo de caso em uma indústria de beneficiamento na cidade de Cajazeiras - PB.** 2011. Monografia (Ciências Contábeis) – Unidade Acadêmica de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, 2011. 86 p.

La información es ahora considerada como uno de los activos más importantes de una organización, especialmente en lo que contribuye de manera importante en la elaboración y aplicación de estrategias. En particular, la información contable se ha cada vez más demostrado ser una herramienta importante para la gestión estratégica de la empresa. Dicho esto, este estudio se redujo el tema en torno a la relación entre la información contable y la gestión estratégica en el sector agroindustrial de la leche y que tuvo como objetivo identificar la contribución de la información contable para la gestión estratégica de una industria procesadora de productos lácteos en la ciudad de Cajazeiras - PB. Con este fin, se llevó a cabo un procedimiento de análisis exploratorio y descriptivo con un enfoque cualitativo. Para cumplir con los objetivos del estudio, se utilizó una guía de entrevista con preguntas abiertas dirigidas a los sectores de la empresa de organización administrativa y contable. Los resultados mostraron que han sido identificados elementos de la gestión estratégica en la industria en cuestión, que se practica el uso de la información contable en la empresa y hay beneficios de este uso, y que hay relación entre la información contable y la gestión estratégica de la empresa. Llegamos a la conclusión de que es posible identificar la contribución de la información estratégica de contabilidad de gestión en la industria de procesamiento de productos lácteos por los resultados. Entre varias recomendaciones, se sugiere aplicar la repetición de esta investigación en todo en enlace de tratamiento del mercado de productos lácteos o a través de la cadena de suministro de productos lácteos en el interior de Paraíba.

Palabras-clave: información contable, administración estratégica, agroindustria láctea.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Autores e Tipologias estratégicas	25
Quadro 2 – Comparação entre Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial.....	45
Quadro 3 – Localização das respostas aos objetivos específicos.....	68

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Tema e problema	12
1.2 Objetivos.....	13
1.2.1 <i>Objetivo geral</i>	13
1.2.2 <i>Objetivos específicos</i>	13
1.3 Justificativa	13
1.4 Procedimentos metodológicos	15
1.4.1 <i>Apresentação do tipo e da natureza da pesquisa</i>	15
1.4.2 <i>Técnicas de pesquisa</i>	17
1.4.3 <i>Instrumento de coleta de dados</i>	17
1.4.4 <i>Sujeitos da Pesquisa</i>	18
1.4.5 <i>Definição do Ordenamento e Análise dos dados</i>	18
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	19
2.1 Administração estratégica	19
2.1.1 <i>Administração Estratégica: uma abordagem conceitual e sua importância</i>	19
2.1.2 <i>Estratégia competitiva</i>	21
2.1.3 <i>Etapas do processo estratégico</i>	26
2.2 Contabilidade e tomada de decisão	32
2.2.1 <i>A Contabilidade como base para a administração estratégica</i>	32
2.2.2 <i>A Contabilidade como sistema de informação</i>	35
2.3 Informação Contábil	37
2.3.1 <i>Informação como recurso estratégico</i>	38
2.3.2 <i>A informação contábil para a gestão dos negócios</i>	41
2.4 Agronegócio do leite.....	46
2.4.1 <i>O agronegócio no Brasil</i>	46
2.4.2 <i>Agronegócio do leite</i>	49
2.4.3 <i>Indústrias de laticínios</i>	51
3 APRESNETAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	55
3.1 Caracterização da Empresa.....	55
3.2 Administração Estratégica	56
3.3 Informações Contábeis	61
3.4 Informação Contábil e Administração Estratégica.....	64
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	67
4.1 Objetivos da Pesquisa e Resultados.....	67
4.2 Contribuição das informações contábeis para a administração estratégica: uma argumentação acerca dos resultados	70
4.3 Recomendações para trabalhos futuros	72
REFERÊNCIAS	73
APÊNDICE	84
APÊNDICE A – Roteiro de Entrevista.....	85

1 INTRODUÇÃO

A partir da visão do mercado atual, comumente observa-se que as empresas estão cada vez mais suscetíveis a mudanças econômicas, o que vem exigindo destas que suas estratégias sejam ajustadas rapidamente, bem como suas estruturas organizacionais. Exige-se dos gestores, portanto, um contínuo processo de melhoria na gestão das organizações para que possam competir em condições proporcionais aos de seus concorrentes. Nesta perspectiva, Porter (1997) afirma que dentro do contexto concorrencial mais acirrado, necessita-se ter uma visão mais abrangente, permitindo que se adquiram organizações, de fato, atraentes, introduzir capital e profissionalismo nestas, classificando-as e distribuindo os recursos de maneira adequada, o que resulta em uma gestão eficiente.

E a Ciência Contábil, intrinsecamente ligada a Administração das empresas e, conseqüentemente, à gestão dos negócios, vem cumprir com seu papel como fonte de informações relevantes para a tomada de decisões nas organizações a partir da geração de informações contábeis que subsidiem a formulação de estratégias e as mudanças pertinentes à melhoria das estruturas organizacionais. Ao passo que registra os fatos ocorridos na organização, a contabilidade é caracterizada como um banco de dados que tem a possibilidade de se transformar em informações úteis e imprescindíveis no processo decisório (BARROS, 2005).

A informação contábil se constitui como o elemento principal do objetivo da Contabilidade, que é estudo da riqueza das entidades e a geração de informações aos seus usuários internos e externos. Nesse sentido, Ludícibus (2000) afirma que o principal objetivo da Contabilidade e de seus relatórios é o fornecimento de informações econômicas para que cada usuário tome suas decisões e exerça julgamentos de forma segura, sendo necessário, portanto, que se conheça o modelo decisório do usuário e a informação que ele julga ser relevante para a maximização de suas metas.

Com isso, se torna instrumento essencial para as atividades no âmbito organizacional e vem se destacando como estratégia no mercado competitivo por meio da capacidade das empresas de adquirir, tratar e interpretar a informação para ser disseminada, bem como o acesso e uso do conhecimento gerado aos usuários envolvidos com a organização (SMITH E FADEL, 2009).

A Resolução do CFC nº 1.282/10, Art. 6º, Parágrafo Único, acrescenta ainda que na produção e na divulgação da informação contábil a falta de integridade e tempestividade poderá resultar a perda de sua relevância para a entidade, de modo que se faz necessário ponderar a relação entre oportunidade e confiabilidade da informação. Tal observação é crucial para que se entenda que é preciso o aprimoramento constante no fornecimento das informações contábeis para uma melhor dinâmica do ambiente organizacional no que se referem as suas estratégias.

Nesse contexto, a interligação entre a informação contábil e administração estratégica tem se tornado cada vez mais expressiva, visto a necessidade de melhor escolher a estratégica e implementar as mudanças requeridas pelo mercado concorrencial, papel esse, exercido pela administração estratégica.

Wright, Kroll e Parnell (2001 *apud* CONCEIÇÃO *et al.*, 2009), argumentam que se faz cada vez mais necessário que as organizações se conscientizem da importância de implantar o processo de administração estratégica na gestão de seus negócios. Esta, por sua vez, visa integrar a organização com o ambiente no qual está inserida, por meio de um processo que engloba planejamento, execução e controle e envolve todas as áreas da empresa.

Nessa perspectiva, a informação contábil dá sua parcela de contribuição para uma gestão mais eficiente e a tomada de decisão mais coerente com os objetivos organizacionais que se pretende atingir, servindo como banco de dados para os gestores.

Com isso, administração estratégica e informações contábeis também estão inseridas dentro do ambiente organizacional do agronegócio do leite. Este setor está em fase de crescimento e modernização contínuos, com tendências a ter uma participação cada vez maior na economia brasileira, devido sua importância histórica e cultural. Segundo dados do IBGE (2009), a pecuária leiteira apresenta crescimento contínuo no volume de leite produzido, chegando a 29,1 milhões de litros por ano.

De acordo com a Embrapa (2006), a estrutura produtiva do leite é bastante heterogênea, o que caracteriza sistemas de produção diversificados, considerando os níveis tecnológicos e as adaptações às condições ambientais dos estados. E a administração estratégica, atrelada à contribuição das informações contábeis, pode beneficiar o agronegócio do leite no

estabelecimento e na implementação das estratégias adequadas o setor de industrialização de leite e derivados, objeto desse estudo.

Posto isso, o que este trabalho intenta é identificar a contribuição das informações fornecidas pela Contabilidade para a Administração Estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados, na cidade de Cajazeiras – PB.

1.1 Tema e problema

Com todas as mudanças que têm sido exigidas do mercado nos dias de hoje, o processo de Administração Estratégica tem se mostrado em demasia eficiente e eficaz na gestão dos negócios das organizações. O auxílio na escolha de estratégias para a implementação dessas mudanças organizacionais é um processo cada vez mais crucial para a orientação dos gestores no tocante à tomada de decisões e consequente alcance de vantagens competitivas.

Conforme observa Certo (1993 *apud* ALDAY, 2000), a administração estratégica se define como um processo interativo e contínuo com vistas a manter uma organização como um conjunto interligado ao seu ambiente de maneira apropriada. Para isso, necessita ser dotado de instrumentos que facilitem a continuidade do processo e a interação da organização com o ambiente em que se encontra o que pode ser conseguido através do uso da informação. Para McGee e Prusak (1994, p. 105), “a informação contribui de muitas formas para a execução mais eficaz das estratégias de uma organização”.

Logo, a gestão dos negócios por meio da administração estratégica, com o uso da informação contábil, se faz necessário no setor do agronegócio do leite, mercado amplamente difundido nos dias de hoje e importante para a economia do país.

Diante do exposto, é possível visualizar uma relação entre administração estratégica, informação contábil e agronegócio do leite, o que enseja no seguinte questionamento: **Qual a contribuição das informações contábeis para a administração estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB?**

1.2 Objetivos

Toda pesquisa necessita de um determinado objetivo, para que, por meio deste, possa ser alcançado aquilo que se busca como resposta. Segundo Beuren (2008, p. 65) os objetivos devem ser delineados com clareza, pois é com isso que a metodologia é mais facilmente estabelecida e os passos seguidos para a execução do trabalho são planejados.

1.2.1 Objetivo geral

- Identificar qual a contribuição da informação contábil para a administração estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB.

1.2.2 Objetivos específicos

- Descrever os elementos da administração estratégica que são utilizados pela indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB.
- Mostrar como é utilizada a informação contábil pela indústria em questão e quais os benefícios que ela traz à empresa.
- Destacar o vínculo entre a informação contábil e a administração estratégica da empresa objeto de estudo.

1.3 Justificativa

A justificativa deste estudo é, inicialmente, motivada pela nova dinâmica do ambiente no qual as organizações estão inseridas e que exige destas o atendimento às necessidades estratégicas e operacionais do mercado concorrencial.

Para isso, a Administração Estratégica vem corroborar sua relevância para a melhoria da gestão dos negócios, visto que é a premissa norteadora da manobra criativa da organização de compreender claramente quem realmente é, qual sua capacidade e seu negócio, seu valor para o cliente e como se diferencia para conquistá-los e consequentemente mantê-los, tendo, com isso, os meios necessários para fazer a maioria do trabalho sem se importar com o que o ambiente dos negócios irá lhe apresentar (ALDAY, 2000).

Porter (1997) considera ainda que toda organização necessita passar pelo processo de desenvolvimento de estratégias, pois sem uma estratégia formada, correrá o risco de se transformar em uma folha seca que se move de acordo com a vontade dos ventos da concorrência. Sendo importante, portanto, compreender de que forma pode ser diferente de outras empresas no mercado, em longo prazo.

Dentro desse contexto, é também relevante a Ciência Contábil, enquanto sistema de informação, como instrumento que auxilia no processo de Administração Estratégica. Nesse sentido, Marion (2006, p.23) afirma que

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Evidencia-se, assim, que a Contabilidade passou a ser intrinsecamente ligada a Administração das empresas e, junto a ela, visualiza possíveis estratégias e volta-se para o futuro da organização. Nessa perspectiva, Oliveira *et al.* (2000) discorrem que a contabilidade vem a ser um dos componentes da gestão, objetivando principalmente fornecer informações para a tomada de decisões, como também para a formulação de estratégias.

Passou a ser, então, um desafio à Contabilidade contribuir com o processo de implementação de mudanças e escolha de estratégias da Administração Estratégica, sendo necessário a ela o desenvolvimento e aprimoramento das técnicas utilizadas para gerar e divulgar as informações requeridas por seus usuários (FILHO, LOPES E PEDERNEIRAS, 2009).

Dessa forma, as informações contábeis tornam-se cruciais ao processo decisório, pois, de

acordo com Rosa e Lozecky (2007), é através da informação que a organização se torna habilitada a alvaçar seus objetivos por meio do uso eficiente de seus recursos disponíveis, sendo eles pessoas, materiais, tecnologia e até mesmo a própria informação. E a informação contábil cumpre esse papel de contribuir estrategicamente para a administração dos negócios, visto que

O valor da informação reside no fato de que ela deve reduzir a incerteza na tomada de decisão, ao mesmo tempo em que procura aumentar a qualidade da decisão. A informação passa a ser válida quando sua utilização aumenta a qualidade decisória, diminuindo a incerteza do gestor no ato da decisão. (NETO, 2005, p. 56)

Quanto à escolha do setor em estudo – elo de beneficiamento do agronegócio do leite – observa-se que o mesmo compõe um dos segmentos com maiores perspectivas de crescimento na atualidade. Nesse sentido, pesquisas realizadas pela Assessoria de Gestão Estratégica do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, em junho de 2011, mostram que o leite foi considerado um dos produtos que apresenta altas possibilidades de crescimento, com uma produção anual que deverá crescer 1,9% ao ano e uma projeção de consumo de 32.498,3 milhões de litros de leite para o período 2011/12.

Esses dados garantem o abastecimento do setor de beneficiamento, bem como perspectivas positivas de fornecimento ao consumidor. Há ainda uma projeção para o mesmo período 2011/12 no tocante à exportação, fato crescente nesse mercado, chegando a 218,7 milhões de litros de leite.

No que se refere ao âmbito local, é ainda importante destacar que ano de 2009, no estado da Paraíba foram produzidos 213.857 mil litros de leite, o que rendeu quase R\$ 155 mil (IBGE, 2009). Com isso, necessita-se de estudos sobre este segmento dentro do estado, principalmente relativo ao interior paraibano, região que atualmente se destaca na pecuária leiteira e requer melhorias e grandes investimentos na gestão de seus negócios.

1.4 Procedimentos metodológicos

1.4.1 Apresentação do tipo e da natureza da pesquisa

No tocante ao tipo de pesquisa neste estudo, ela constituiu-se numa pesquisa de campo, visto que realizou a pesquisa diretamente com o sujeito da pesquisa, no caso, a indústria de beneficiamento estudada. Esta, portanto, é o tipo de pesquisa que tem o intuito de buscar a informação diretamente com a população a ser pesquisada e que exige do pesquisador um encontro mais direto com seu objeto de estudo, para reunir um conjunto de informações a ser documentadas (BEUREN, 2003).

Constituiu-se ainda um estudo de caso por realizar uma investigação em apenas uma organização, nesse caso, a indústria de beneficiamento de leite e derivados, localizada na cidade de Cajazeiras – PB, explorando e descrevendo o contexto de sua realidade com relação ao tema abordado. Para Gil (2008), o estudo de caso caracteriza-se por ser profundo e exaustivo e permite o conhecimento amplo e o detalhamento de um ou de poucos objetos.

Quanto à natureza da pesquisa, este estudo explora e descreve a contribuição das informações contábeis na administração estratégica na agroindústria do leite. É exploratória, considerando-se que existem poucos estudos nesse sentido, principalmente no que se refere ao agronegócio do leite, tanto a nível nacional quanto localmente. Sendo assim, torna-se relevante a pesquisa exploratória, pois conforme Beuren (2008, p. 81) por meio deste tipo de pesquisa, “o pesquisador informa sobre situações, fatos, opiniões ou comportamentos que têm lugar na população analisada”.

É também descritiva, pois descreve de que forma as informações contábeis contribuem no processo de elaboração de estratégias da empresa estudada, bem como descreve os principais elementos da administração estratégica. Este tipo de pesquisa objetiva descrever características pertencentes a uma população específica ou determinado fenômeno, ou mesmo descrever as relações estabelecidas entre as variáveis (GIL, 2008).

Quanto à sua abordagem, a pesquisa se constitui como sendo qualitativa. Caracteriza-se como pesquisa qualitativa, visto a necessidade de compreender e abordar a contribuição das informações contábeis para administração estratégica no contexto da gestão dos negócios. Gonsalves (2003, p. 68) ressalta que a pesquisa qualitativa tem a preocupação de compreender e interpretar o fenômeno, levando-se em consideração o significado dado, às suas práticas, pelos outros.

1.4.2 Técnicas de pesquisa

Esta pesquisa foi executada em duas etapas, utilizando-se das seguintes técnicas:

Primeira etapa: Levantamento de dados secundários, por meio de bibliografia pré-estabelecida e dados relativos ao setor do agronegócio do leite (elo indústria de beneficiamento) no Brasil, na Paraíba, especialmente no interior do estado, e em Cajazeiras.

Segunda etapa: Levantamento de dados, por meio de instrumento de pesquisa do tipo roteiro de entrevista, dividido em três categorias e com questões abertas.

1.4.3 Instrumento de coleta de dados

O instrumento de coleta de dados utilizado foi entrevista, que segundo esclarece Gil (2008, p. 109), "por sua flexibilidade é adotada como técnica fundamental de investigação nos mais diversos campos e pode-se afirmar que parte importante do desenvolvimento das ciências sociais nas últimas décadas foi obtida graças à sua aplicação". Os autores ainda acrescentam que possui inúmeras vantagens, sendo possível obter-se um número maior de respostas, seus dados obtidos são passíveis de serem classificados e quantificados, possibilitar ao entrevistado perceber a expressão corporal do entrevistado, dentre outros aspectos positivos.

O roteiro de entrevista é composto por questões abertas que abordam três perspectivas da organização. A primeira parte com vinte questões abertas relativas à administração estratégica, onde se abordou sobre os possíveis elementos da administração estratégica existentes na organização; a segunda parte contém questões abertas sobre a informação contábil na empresa, abordando suas perspectivas interna e externa; e a terceira parte possui questões que abordam alguns aspectos do vínculo entre informação contábil e administração estratégica.

1.4.4 Sujeitos da Pesquisa

A indústria de beneficiamento de leite e derivados em que se aplicou esta pesquisa é dividida em quatro setores ou departamentos, sendo o setor administrativo, o setor contábil-financeiro, setor de produção e setor de vendas. Contudo, para fins deste estudo de caso, foram entrevistados o gerente administrativo e dois funcionários responsáveis pelo setor contábil da empresa, os quais possuem informações sobre a administração da empresa, bem como informações fornecidas pela contabilidade.

1.4.5 Definição do Ordenamento e Análise dos dados

O ordenamento dos dados obtidos na aplicação da pesquisa realizou-se por categorias utilizando o roteiro de entrevista como forma de organizá-los. Os resultados serão apresentados conforme a organização das categorias dispostas no instrumento de coleta de dados, elencadas em administração estratégica, informações contábeis e informações e administração estratégica.

Quanto à análise dos dados, esta foi de natureza qualitativa, considerando que buscou identificar qual a contribuição das informações contábeis para a administração estratégica na empresa escolhida para ao estudo de caso. Para a abordagem da administração estratégica tomou-se como base as ideias trazidas por Fernandes e Berton (2005) com intuito de identificá-las na prática cotidiana da organização; para discorrer sobre as informações contábeis, utilizou-se como embasamento teórico a abordagem de Garrison, Noreen e Brewer (2007) para verificar a utilidade e os benefícios destas para a organização; por fim, pretendeu-se estabelecer um vínculo entre a informação contábil e a administração estratégica, baseando-se nas ideias expostas nestas duas abordagens.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração estratégica

Neste tópico são apresentados os entendimentos de diferentes autores a respeito do conceito de estratégia competitiva, sua importância, o processo de formulação desta, seus níveis estratégicos e as diversas tipologias estratégicas. Discorre ainda sobre o conceito de administração estratégica e sua relevância para o ambiente empresarial, bem como as etapas necessárias a realização do processo estratégico.

2.1.1 *Administração Estratégica: uma abordagem conceitual e sua importância*

O ambiente economicamente turbulento, que se modifica rapidamente ao longo dos anos, demanda das empresas respostas cada vez mais rápidas que impulsionem seus negócios a competir mais fortemente frente à concorrência. As respostas à demanda do mercado para a melhoria na gestão dos negócios podem ser alcançadas através da Administração Estratégica, que evoluiu com o tempo. Muitos acontecimentos da economia forçaram as organizações a procurar respostas adequadas na administração para se orientarem no ambiente de turbulência, sendo um deles: período pós-Segunda Guerra Mundial, que originou um ambiente mais competitivo no setor industrial, demandando um maior abastecimento de bens nas principais economias mundiais, bem como o aumento no preço do petróleo, inflação acentuada e conseqüente aumento das taxas de juros. (DRUCKER 1980 *apud* GONZÁLEZ, 2005).

Com isso, a abordagem trazida pela Administração Estratégica foi-se tornando relevante para dar suporte às organizações no quadro turbulento da economia mundial. González (2005, p. 63) comenta que "abordagem de Administração Estratégica em uma primeira etapa, ficou preocupada com a identificação dos principais pontos fortes e capacidades competitivas que possuía uma organização". Esta abordagem, portanto, pretende subsidiar as organizações quanto às dificuldades que surgem no cenário em que atuam.

No atual ambiente concorrencial, a Administração Estratégica compreende, conforme ressaltam Ansoff e McDonell (1993 *apud* NETO e STRASSBURG, 2000), a gestão de mudanças e os planejamentos de potencialidades e estratégico, objetivando relacionar a organização com seu ambiente e posicioná-la no mercado, com vistas a garantir seu sucesso e prevenir de eventuais surpresas. Visto isso, torna-se extremamente importante compreender as possíveis mudanças que afetam o ambiente empresarial, considerando que as empresas precisam hoje de uma postura mais dinâmica.

Nesse sentido, Neto e Strassburg (2000) enfatizam que as ações do *stakeholders* são fator preponderante de influência às decisões empresariais na dinâmica do mercado, visto que as ações dos acionistas, os clientes, os fornecedores, os colaboradores, os concorrentes, os financiadores, o setor público e o público em geral, são praticados em um contexto de incerteza e esta, por sua vez, decorre das turbulências do ambiente empresarial. Partindo desse pressuposto, vê-se que os *stakeholders*, sendo parte integrante do ambiente empresarial, influenciam diretamente na análise da relação da organização com seu ambiente e na elaboração e implementação das estratégias.

De acordo com Batocchio e Biagio (1999) a administração estratégica trata-se de uma mudança da cultural organizacional, propondo um novo comportamento da empresa, que não pode ser implantado de forma repentina, mas absorvida pela organização ao longo dos anos. Nessa perspectiva, os autores relacionam a administração estratégica com a cultura organizacional e enfatizam que o estabelecimento de estratégias requer mudanças nas ações da empresa. Já Fernandes e Berton (2005) afirmam

A administração estratégica é o processo de planejar, executar e controlar, conduzindo a organização por meio de uma estratégia ampla, abrangendo as áreas de marketing, de operações, de pessoal e de finanças.

A afirmação dos autores traz um entendimento da administração estratégica como processo de ações que conduzem a empresa através da estratégia escolhida, envolvendo, assim, todas as áreas da organização. Conforme Alday (2000), a administração estratégica envolve uma série de etapas, sendo estas a execução de uma análise do ambiente, estabelecimento de uma diretriz organizacional, formulação de uma estratégia organizacional, implementação da estratégia organizacional e controle estratégico.

Ainda de acordo com Alday (2000), a prática correta de administração estratégica pode trazer vários benefícios a uma organização, sendo talvez a mais importante delas seja a tendência no aumento do nível de lucratividade. O autor afirma, além disso, que grande número de recentes pesquisas aponta que um eficiente e contínuo sistema de administração estratégica pode dar maior lucro às empresas.

Segundo González (2005), a administração estratégica tem se focado em vários aspectos, com novas formas de fazer negócios, onde as mudanças são constantes na concorrência, que exigem novos ajustes a estas novas condições de mercado. Para o autor, estes aspectos se manifestam na forma de conhecimento diferente, tecnologia da informação, processo, inteligência de mercado, de diferentes maneiras na organização; e passam a ser um desafio para a Administração Estratégica, "dada à necessidade de sintetizar esses fatores, para compreender, analisar, formular e, então, propor uma estratégia adequada às novas exigências que enfrentam.". Com isso, fica evidente a abrangência de atuação da administração estratégica e sua importância para a gestão dos negócios, visto que subsidia os negócios da organização em diferentes aspectos exigidos pelo mercado.

2.1.2 *Estratégia competitiva*

O termo estratégia tem sua origem no ambiente militar, na Grécia Antiga, e é derivado do grego *strategos*, que significa "a arte do general" e que, conforme observa Evered (1980 *apud* MINTZBERG e QUINN, 2001), se referia as habilidades psicológicas e de comportamento com as quais o general exercia seu papel no comando do exército. Assim, a estratégia era voltava para aquilo que o general elaborava para seu exército, sendo uma ideia de ataque ao adversário.

Contudo, posteriormente estratégia passou a possuir uma nova conotação, sendo trazido para os campos político, econômico e ainda ao ambiente empresarial, se destacando no ambiente corporativo por volta da segunda metade do século XX, ao passo que as organizações começaram a se preocupar com o alinhamento de suas atividades com o ambiente externo (OLIVERA, 2008). A partir de então, a estratégia vem recebendo conceitos diversos, não havendo uma definição universalmente aceita no contexto empresarial e acadêmico.

Fernandes e Berton (2005) a definem como sendo um conjunto de propósitos, políticas, metas, objetivos e planos que visam tornar concreta uma situação futura desejada pela organização, considerando seus recursos e as oportunidades oferecidas pelo ambiente no qual está inserida. Tal definição ressalta a inclusão de diferentes ações que devem ser estabelecidas e executadas para que exista efetivamente a estratégia na organização. Oliveira (2004, p.9) considera que "estratégia tanto podem ser guias de ação definidas a priori quanto o conjunto de resultados definidos a posteriori, com produto de comportamentos organizacionais específicos."

Relacionando-a ao ponto de vista mais operacional, a estratégia pode ser vista como a decisão sobre como os recursos da organização devem ser adquiridos e usados, com vistas a tirar proveito de oportunidades e minimizar possíveis ameaças à consecução dos resultados almejados (MICHEL, 1999 *apud* CAMARGOS e DIAS, 2003). Ainda neste sentido, Lodi (1969 *apud* MEDEIROS *et al.*, 2011) afirma que estratégia é tida como a mobilização dos recursos da empresa, abrangendo os âmbitos nacional e internacional, pretendendo atingir objetivos a longo prazo e dar uma maior flexibilidade de respostas no tocante às contingências. Com isso, percebe-se a importância de articular as competências organizacionais da empresa no intuito de estabelecer e cumprir a estratégia na empresa.

No que se refere a considerar a estratégia como um plano ou padrão, trazendo a ideia de curso de ação a ser percorrido, Mintzberg e Quinn (2001, p. 20) ressalta

Estratégia é o padrão ou plano que integra as principais metas, políticas e sequência de ações de uma organização em um todo coerente. Uma estratégia bem-formulada ajuda a ordenar e alocar os recursos de uma organização para uma postura singular e viável, com base em suas competências e deficiências internas relativas, mudanças no ambiente antecipadas e providências contingentes realizadas por oponentes inteligentes (grifo do autor).

No entanto, Mintzberg e Quinn (2001) define estratégia a partir da abordagem de cinco configurações distintas, denominada de 5Ps da estratégia, levando em consideração o contexto no qual está sendo verificada. Sendo estas: estratégia é um plano: conscientemente engendrada, uma diretriz para lidar com uma situação específica, ou seja, meio escolhido para alcançar um objetivo; estratégia pode ser um pretexto: "manobra" específica que tem a finalidade de enganar o adversário ou concorrente; estratégia é um padrão: consistência de comportamento, planejado ou não, a partir da cultura da empresa; estratégia é uma posição: uma maneira de colocar a organização em um espaço ou ambiente específico de mercado; e estratégia é uma perspectiva: consiste não apenas de uma posição escolhida, mas também na maneira como a empresa vê o mundo.

Relativamente à perspectiva da estratégia ligada à competitividade, Porter (1989) destaca que a estratégia competitiva se constitui a busca por uma posição competitiva dentro de uma determinada indústria, visando estabelecer uma posição sustentável e lucrativa contra as forças da concorrência. Nesse contexto, fica evidente que a escolha da estratégia da organização está centrada na observação da influência da concorrência na posição da empresa dentro da indústria.

Ao enfatizar a importância da estratégia no ambiente organizacional, McGee e Prusak (1994) defendem que as estratégias competitivas definem as atividades comerciais de uma empresa, bem como a forma de operá-las e ainda a forma de diferenciar seus produtos e serviços perante os oferecidos pela concorrência. Partindo desse pressuposto, é a partir da definição das atividades comerciais e da diferenciação para clientes dos produtos e serviços, que a organização agrega valor e adquire vantagem competitiva no mercado. Ainda nesse prisma, Porter (1997) reforça que as organizações estão sabendo reconhecer que é uma estratégia sólida e exclusiva o que diferencia as empresas entre si e proporciona o sucesso.

Observadas as definições acerca da estratégica e sua importância, existe ainda a sua relação com o ambiente interno e externo da organização, a partir da qual se discute o seu processo de formulação. Oliveira (2004, p.13) enfatiza a importância da formulação da estratégia ao dizer que

A formulação da estratégia competitiva é essencial para a empresa, pois esta dificilmente poderá criar condições, simultaneamente, para responder a todas as demandas (necessidades), de todos os possíveis segmentos de mercado. Dificilmente, também, poderá instantaneamente mudar drasticamente as condições de atendimento ou "pular" de um segmento de mercado para outro.

No que concerne à formulação da estratégia, há duas principais proposições que questionam se ela deve ocorrer de dentro para fora (VBR – Visão da Empresa Baseada em Recursos) ou de fora para dentro da organização (Forças competitivas de Porter).

Diante dessa perspectiva, o enfoque da Visão da Empresa Baseada em Recursos (VRB) sugere que as diferenças no controle dos recursos se constituem como a base para o maior ou menos sucesso na estratégia, sendo exemplos destes recursos, os prédios, equipamentos, capital financeiro, estrutura formal, cultura e reputação e, mais posteriormente, introduzindo a ideia de competências organizacionais como recurso

especial para estabelecimento de uma estratégia bem sucedida, através da publicação do artigo *The Core Competence of the Corporations*, de C.K. Prahalad e Gary Hamel (FERNANDES e BERTON, 2005).

Ainda segundo Fernandes e Berton (2005), a abordagem de Michael Porter focaliza a escolha de estratégia competitiva por meio da análise do ambiente externo à organização, identificando a posição competitiva da empresa, com possibilidades de se defender da competição atual e futura, o que traria rentabilidade para a organização. O próprio Porter (1989), precursor da ideia, comenta que as cinco forças trazem rentabilidade para a indústria por gerar influências nos preços, custos e investimentos das empresas em uma indústria específica. O autor considera como as cinco forças competitivas: rivalidade em relação aos concorrentes existentes, a ameaça de produtos ou serviços substitutos, ameaça de novos concorrentes, poder dos clientes e poder de negociação dos fornecedores.

Não obstante, torna-se relevante a este estudo esclarecer a respeito dos níveis estratégicos. Conforme Mintzberg e Quinn (2001) a estratégia ocorre em vários níveis na organização, não devendo estar restrita aos níveis gerenciais e diretivos, mas distribuindo-se por toda a empresa, em todos os seus níveis hierárquicos, com vistas a alcançar os objetivos organizacionais. A ênfase dos autores demonstra que a estratégia deve permear toda a organização e considerar a importância de cada hierarquia no âmbito empresarial.

Estes níveis se dividem em três, quais sejam: nível corporativo, nível de negócios e nível funcional. No que se refere ao nível corporativo, este procura responder a questão "em que negócios estamos e em que negócios deveríamos estar"? (FERNANDO e BERTON, 2005). Esta estratégia objetiva visualizar o negócio, considerando a organização como um todo no processo estratégico. Enquanto as estratégias de unidades de negócios referem-se a como competir com êxito em determinado setor, envolvendo a tomada de decisão na unidade de negócio. (GUPTA 1999 *apud* CAMARGOS e DIAS, 2003).

Tal nível estratégico pressupõe a elaboração de estratégias por setor ou unidade de negócio, ou seja, considera cada departamento da organização deve elaborar sua estratégia específica. E quanto às estratégias funcionais, estas têm o objetivo de dar suporte e fazer com que a estratégia seja executada na unidade de negócio (FERNANDES e BERTON, 2005). Nesse sentido, a estratégia no nível funcional considera a elaboração da estratégia tomando por base as funções exercidas na empresa.

Dentro do contexto da estratégia, enfatizam-se ainda as tipologias estratégicas abordadas por diferentes autores, as quais trazem a percepção dos mesmos a respeito do tema, conforme demonstra o Quadro 1:

Quadro 1 – Autores e Tipologias estratégicas

Autores	Tipologias Estratégicas
Miles e Snow	Estratégias defensora, analítica, prospectora e reativa.
Abell	Estratégias de diferenciação, enfoque e não diferenciação.
Porter	Estratégias de liderança em custos, diferenciação e enfoque.
Galbraith e Schendell	Estratégias de manutenção, nicho, escalada, consumo, colheita, construtora, continuação e abandono.
Chrisman <i>et al.</i>	16 tipos de estratégia, em função do alcance dos segmentos e das forças competitivas.
Mintzberg	Estratégias de diferenciação e não diferenciação, colocação, elaboração, ampliação e revisão ou consideração.
Wright <i>et al.</i>	Em empresas pequenas, estratégias de diferenciação, custos e ambas; em empresas grandes, diferenciação, custos e múltiplas.
Beal	Estratégias de lideranças em custos, diferenciação em inovação, marketing e qualidade, e estratégia de serviços.
Ansoff	Estratégias de penetração de mercados, de desenvolvimento de produtos, desenvolvimento de mercados e diversificação.
Rumelt	Estratégias simples, dominantes, de diversificação relacionada e diversificação não-relacionada.
Buzzell <i>et al.</i>	Estratégias construtora, manutenção e colheita.
Hofer e Schendal	Estratégias de incremento de participação, crescimento, benefício, concentração e redução, retorno e liquidação.
Miller e Friesen	Estratégias de pequenas trocas, grandes trocas, dominantes, gigantes sob fogo, conglomerado, inovadora, impulsiva, burocrática, gigante sem cabeça e nadando rio acima.
Wissema <i>et al.</i>	Estratégias de explosão, expansão, crescimento, contração, consolidação e declive.
Herbert e Deresky	Estratégias de desenvolvimento, estabilidade, saneamento e colheita.
Mengazzato e Renau	Estratégias de ciclo de vida, vantagem competitiva e tipo de setor.

Fonte: Adaptado de Olivera (2008)

É relevante considerar que as tipologias estratégicas citadas acima não distinguem níveis estratégicos e nem seus processos de formulação. Observa-se, ainda, que algumas delas

são de natureza mais genérica, aplicando-se em qualquer arena competitiva – as estratégias genéricas de Porter, por exemplo; outras, contudo, são de escopo mais restrito. Tais estratégias, quanto à abordagem, podem ser prescritivas, ou seja, as que dizem como a estratégia deve acontecer – Porter e Mintzberg, por exemplo - e outras são descritivas, ou seja, informam como as estratégias ocorrem, na opinião dos autores – a exemplo de Miles e Snow.

2.1.3 Etapas do processo estratégico

Diante do que foi exposto, é pertinente enfatizar os elementos da administração estratégica, necessários para ela se realize na organização. Nesse sentido, existem diferentes abordagens de autores a respeito do tema, contudo, para este estudo, considera-se a abordagem de Fernandes e Berton (2005), os quais trazem os elementos desse processo estratégico como sendo: análise, formulação e implantação, detalhados em outros processos que resultam na sua efetiva aplicação.

No que tange a análise, este elemento possui a análise do negócio, análise do ambiente e análise da organização. Quanto à análise do negócio, Fernandes e Berton (2005, p. 21-22) enfatizam que o negócio de uma empresa pode ser definido como “a arena onde uma organização compete ou, de forma mais ampla, atua”. Os autores ressaltam ainda que para o conceito de negócio, podem ser considerados quatro pontos importantes, quais sejam: o negócio da organização deve estabelecer seus limites de atuação; o negócio deve ser concebido de maneira que não seja muito amplo, nem muito estreito; o negócio relaciona-se com as atividades principais da empresa; e uma empresa, considerada complexa, pode ter negócios diferentes, que serão divididos em unidades estratégicas distintas.

Quanto à análise do ambiente, os autores consideram esta etapa como uma das principais para a administração estratégica, visto que seu monitoramento possibilita identificar riscos e oportunidades para a organização. Nela, o ambiente divide-se em dois níveis: macroambiente ou ambiente geral e ambiente operacional ou setorial. O macroambiente refere-se a análise das variáveis no universo social, econômico e político, sendo chamado na literatura inglesa de *PEST analysis (Political, Economics, Socio-cultural e Technological)*. Assim, esta etapa avalia as seguintes variáveis: Variáveis Econômicas, Fatores

Tecnológicos, Fatores Sociais (Culturais, Demográficos, Ecológicos) e Fatores Políticos e Legais.

Tratando-se do ambiente operacional ou setorial, segundo os autores, este se refere ao ambiente que mais se aproxima da empresa, incluindo clientes, fornecedores, concorrentes, produtos e serviços substitutos, tendo a organização, neste caso, maior poder de influência sobre este ambiente. Para sua análise, podem ser utilizadas as técnicas e metodologias como: análise estrutural da indústria (Cinco Forças de Porter), análise de ciclo de vida do setor, análise do tamanho e crescimento do mercado, análise da atratividade do setor e análise estratégica da concorrência.

O Modelo das Cinco Forças de Porter visa avaliar o desempenho estrutural de um setor e o posicionamento da empresa avaliada, nesse mesmo setor, tomando por base a concorrência, considerando-se cinco forças que Michael E. Porter elencou: ameaça de novos concorrentes, rivalidade em relação aos concorrentes existentes, ameaça de produtos e serviços substitutos, poder de compra dos clientes e poder de negociação dos fornecedores. Já a análise de ciclo de vida do setor, conforme afirmam Fernandes e Berton (2005, p. 85), "sugere que toda indústria obedece a um ciclo composto de quatro etapas: introdução, crescimento, maturidade e declínio" e, estas mesmas etapas do ciclo de vida, se inter-relacionam com as forças de Porter.

Para a análise do tamanho e crescimento do mercado, é preciso estimar o tamanho e o crescimento do mercado, através de indicadores, de maneira que a organização consiga visualizar as possibilidades de crescimento do seu negócio no mercado em que atua. Enquanto na análise de atratividade do setor, Hax e Majluf (1991 *apud* FERNANDES e BERTON, 2005) sugerem uma técnica que se baseia em: identificar os fatores externos críticos que impactam a atratividade do negócio da organização; fazer uma avaliação do grau de atratividade de cada fator identificado, considerando o presente e o futuro; e, após esta análise, identificar as oportunidades e ameaças ao negócio. Por fim, a análise estratégica da concorrência procura identificar cada concorrente de uma empresa, tomando por base três fatores a serem avaliados: níveis de concorrentes, fatores-chave de sucesso e grupos estratégicos de concorrentes.

No que diz respeito à análise da organização, Fernandes e Berton (2005) comentam que esta se refere à última fase do diagnóstico estratégico e abrange os fatores internos da organização, da estrutura do trabalho aos aspectos financeiros. De acordo com os autores,

o diagnóstico interno engloba as seguintes etapas: identificação das competências da organização, análise da cadeia de valor, análise das estratégias genéricas e análise das áreas funcionais da empresa.

A análise das competências organizacionais baseia-se na Visão da Empresa Baseada em Recursos (VBR) e consiste em avaliar o desempenho de uma organização a partir do desenvolvimento das atividades precisas e dos recursos que ela possui que garantam seu sucesso. Já a análise da cadeia de valor é, para Fernandes e Berton (2005, p. 103), “um processo para separar as diversas etapas que compõem a formação de um produto/serviço”, sendo o intuito maior de verificar quais etapas agregam ou não valor ao produto.

Para a análise das estratégias genéricas, estas se dividem, segundo Porter (1989), precursor da ideia, em liderança em custo, diferenciação e enfoque. Para o autor, “cada uma das estratégias genéricas envolve um caminho fundamentalmente diverso para a vantagem competitiva”.

Sendo assim, a liderança em custo é baseada na busca pela posição de baixo custo no mercado, visando ter preços equivalentes ou mais baixos que os concorrentes; a diferenciação objetiva posicionar a empresa na indústria com produtos ou serviços que agreguem valor aos compradores, sendo cobrado um preço-prêmio; e o enfoque baseia-se na seleção de um segmento na indústria, adaptando a estratégia da empresa para o atendimento das demandas deste segmento. E a análise das áreas funcionais, objetiva analisar a organização baseando-se nas suas áreas funcionais (marketing, produção/operações, recursos humanos, financeira), comparando-a com seus concorrentes.

Por fim, para encerrar a etapa de análise do processo estratégico, faz-se necessário juntar todos os elementos por meio de técnicas analíticas e matrizes, tais como: Matriz Produto-Mercado, Matriz BCG, Matriz Ge/Atratividade de mercado, Matriz de Parentesco, Estratégias Genéricas de Negócio e Análise SWOT.

Relativamente à formulação, Fernandes e Berton (2005) comentam que esse é o momento da criatividade para elaborar a estratégia. Esta etapa engloba a elaboração de missão e visão, dos objetivos e estratégias organizacionais e de integração estratégica. No que diz

respeito à missão e contribuindo com a abordagem dos autores, Conceição *et al* (2009, p.4) corroboram que

Uma empresa não se define pelo seu nome, estatuto ou produto que faz; ela se define pela sua missão. Somente uma definição clara da missão é razão de existir da organização e torna possíveis, claros e realistas os objetivos da empresa.

Assim, fica evidente a necessidade da clareza na definição da missão de uma organização, visto que ela representa o motivo da existência da empresa na sociedade. Quanto à elaboração da visão, esta explicita o que a empresa tem como ideal, envolvendo seus desejos, valores, vontades para chegar aonde se quer. Quanto à elaboração dos objetivos e estratégias organizacionais, estes se dividem em gerais e funcionais. Os objetivos gerais devem ser uma projeção de situações futuras que a empresa almeja, quantificados, qualificados e com um horizonte temporal definido. Para a formulação das estratégias gerais, é preciso determinar cursos de ação que possibilitem o alcance dos objetivos. Estas se dividem em estratégia de concentração, estratégia de estabilidade, estratégia de crescimento e estratégia de redução de despesas.

Já com relação aos objetivos e estratégias funcionais, estes estão ligados aos departamentos ou setores e tem o intuito de manter os departamentos ligados entre e com os objetivos e estratégias gerais da organização. São compostos por: objetivos e estratégias de compras e materiais, objetivos e estratégias de pesquisa e desenvolvimento, objetivos e estratégias de operações/produção, objetivos e estratégias financeiras, objetivos e estratégias de marketing, objetivos e estratégias de recursos humanos e objetivos e estratégias de sistemas de informações.

Ainda dentro do processo de formulação, está a integração estratégica que trata dos possíveis mecanismos a serem utilizados por uma organização para os processos de interação e controle estratégico da gestão da empresa. Com isso, Fernandes e Berton (2005) elencaram alguns modelos de avaliação e controle, capazes de fazer a empresa alcançar seus objetivos organizacionais.

O primeiro deles é o Orçamento que, de acordo com Cherobim *et al.* (2008), não deve ser visto como ferramenta que limita e controla os gastos da empresa, e sim como uma maneira de voltar-se para as finanças e as operações organizacionais, com a antecipação de problemas e visualizando as metas e objetivos que precisam da atenção dos gestores, para

o atendimento da missão e das estratégias empresariais que resultam na tomada de decisão. Com isso, percebe-se a relevância do orçamento como ferramenta para quantificar aquilo que a empresa prevê para o seu futuro financeiro e operacional. Existe também o *Balanced Scorecard* (BSC) que, conforme discorrem Medeiros *et al.* (2011, p. 5),

[...] é um sistema de gestão estratégica que faz uso de indicadores de desempenho organizados em quatro perspectivas: financeira, cliente, processo interno e aprendizado e de crescimento. Permitindo que as organizações utilizem o desdobramento de suas estratégias para fazerem seu planejamento. Esses indicadores impulsionam o desempenho organizacional, proporcionando de modo abrangente uma visão atual e futura do seu negócio.

Sendo assim, o BSC dá a organização a possibilidade de provocar mudanças e flexibilizar os processos, já que abrange quatro perspectivas importantes para que a empresa avalie seu desempenho. Posteriormente, enfatiza-se a Análise Financeira Tradicional que, conforme explicam Fernandes e Berton (2005), analisa o desempenho de uma empresa por meio de índices financeiros: índice de liquidez, índice de rentabilidade, índice de estrutura e endividamento, alavancagem financeira, operacional ou total e outros índices tradicionais.

Os autores ainda ressaltam a Análise Financeira Dinâmica, vendo-a como instrumento adequado para alcançar os objetivos almejados pela empresa. Brasil e Brasil (1991 *apud* FERNANDES e BERTON, 2005) acrescentam que esta ferramenta pressupõe uma análise dinâmica da contabilidade na organização, enfatizando os aspectos financeiros, contudo com foco na análise dos fluxos monetários. Para os autores, tal instrumento permite tornar a contabilidade funcional e proporciona um enfoque sistêmico a ela. Dessa forma, é relevante a utilização deste instrumento de gestão, visto que acompanha as mudanças ocorridas na contabilidade da organização.

Outros instrumentos mencionados por Fernandes e Berton (2005) são *Economic Value Added* (EVA®) e *Market Value Added* (MVA®). O EVA® mostra quantitativamente o montante de valor criado ou destruído pela administração de uma organização, em um determinado período. Enquanto o MVA® é uma ferramenta criada para verificar o valor de mercado agregado ao capital investido na companhia (SANTOS e WATANABE, 2005).

Tais instrumentos refletem, portanto, o valor da empresa e a riqueza criada por ela, tornando-os assim importantes para o entendimento da *performance* econômico-financeira da empresa no mercado competitivo. Finalizando, Fernandes e Berton (2005) abordam a

Avaliação de ativos intangíveis na entidade, tão comumente discutido hoje em dia. Para os autores, a avaliação de ativos intangíveis deve considerar aspectos como análise da *performance* histórica, projeção da *performance*, estimação do custo do capital, estimação da perpetuidade e interpretação e teste de resultados tomando por base o tipo de decisão tomada.

A respeito da implantação, incluem as etapas de implementação e de aprendizagem. O processo de implantação, conforme ressaltam Pettigrew e Whipp (1991 apud FERNANDES e BERTON, 2005), considera três aspectos voltados para as pessoas, sendo eles: analíticos, que dizem respeito aos estudos e as análises realizadas para implantar a estratégia; políticos, referindo-se as questões de poder que influenciam no processo; e educacionais, que se referem ao aprendizado e conhecimento adquiridos durante o processo de implantação.

Com isso, Fernandes e Berton (2005) argumentam que o processo de implementar uma estratégia não é fácil, pois envolve mudanças na estrutura organizacional, nos processos e no comportamentos das pessoas envolvidas na empresa. A respeito da estrutura, os autores abordam que alguns pontos da organização devem ser observados, como idade, tamanho, ambiente, natureza do negócio, natureza do trabalho, diferenças internas e cultura. Para as pessoas, os itens que podem ser considerados são motivação, cultura, poder e liderança. Já para os processos a mudança se baseia em cinco aspectos: alocação de recursos, comunicação, recompensa, controle e tecnologia.

Por fim, o processo de aprendizado que, segundo comentam Fernandes e Berton (2005, p. 218), "refere-se, basicamente, a uma atitude de experimentação e da abertura para aprender ao se implantar uma estratégia. De certo modo, definir e implantar estratégias é um processo de tentativa e erro". Nesse contexto, McGee e Prusak (1994, p. 207) comentam

O aprendizado é vital para a análise e descrição do distanciamento entre o ambiente e as práticas adotadas, identificando modelos e exemplos de respostas de outras organizações a distanciamentos semelhantes, definindo alterações nas práticas organizacionais atuais para eliminar esse distanciamento, e fornecendo processos e ferramentas para propagar a mudança em toda a organização.

Partindo desse pressuposto, entende-se a importância do aprendizado no processo estratégico como forma de impulsionar as mudanças e melhorar as práticas organizacionais.

Fernandes e Berton (2005) estabelecem ainda cinco princípios para o aprendizado organizacional, elencados como: raciocínio sistêmico, domínio pessoal, modelos mentais, objetivos comuns e aprendizado em equipe.

2.2 Contabilidade e tomada de decisão

Neste tópico são apresentadas abordagens sobre a Contabilidade, enquanto ciência que mensura o patrimônio e tem potencial considerável para o processo de Administração Estratégica. Esclarece ainda sobre Sistema de Informação Contábil, seu conceito e sua importância para o sistema empresa.

2.2.1 A Contabilidade como base para a administração estratégica

A Contabilidade, enquanto ciência que controla o patrimônio associa-se ao desenvolvimento da sociedade como um todo, sendo seu objetivo principal o repasse das informações ao usuário interno ou externo. Como ciência social, é influenciada pelo meio em que atua e deve adaptar-se as mudanças ocorridas no âmbito social, político e econômico, sem deixar de atender, portanto, aos diferentes usuários da informação contábil (COCHRANE, 2005). Partindo desse pressuposto, é visto que a Contabilidade precisa informar adequadamente seus usuários, a fim de atender as suas diversas necessidades. Filho *et al.* (2009) complementam que o surgimento dos mais diversos usuários tem causado dificuldade para a consecução do objetivo de prover informações úteis, considerando as diferentes características destes.

Atualmente, além de mensurar o patrimônio e as escritas fiscais, tão comumente visto, a Ciência Contábil é identificada como instrumento capaz de transformar o cotidiano da empresa, auxiliando os gestores com informações para a tomada de decisões, com vistas ao desenvolvimento das organizações (LUPPI *et al.*, 2003). Tal afirmativa mostra o processo de transição pelo qual a Contabilidade vem passando, influenciado pela evolução da competitividade dos mercados.

Filho *et al.* (2009) acrescentam que, além de prover informações aos seus usuários, a nova dinâmica do ambiente dos negócios, desafia o profissional contábil a participar de forma mais ativa no processo de gestão das organizações, ao contribuir para análise dos relatórios desenvolvidos pelos sistemas informacionais, identificando e buscando a solução dos problemas de desempenho da empresa.

Nesse contexto, é pertinente a Ciência Contábil não ficar restrita apenas aos temas da área contábil, mas também se remetendo ao contexto da organização de forma abrangente. Sob esse prisma, Cosenza (2001, p.61) afirma

Na há dúvida de que a profissão contábil caminha para a intelectualidade, em lugar do exagerado pragmatismo atual. Assim, a atuação do contabilista deverá ultrapassar sua área específica de atuação e se integrar com as diversas áreas de conhecimento aplicado aos negócios, como Economia, Administração, Direito, etc. Isto tudo leva a crer que o contador que terá maiores condições de sobreviver, nesse novo milênio, será aquele que se propuser a mover-se da cultura analítica retrospectiva para a visão prospectiva holística, além de estar sempre aberto para aprender novos conceitos.

Desse modo, percebe-se a importância de a Contabilidade expandir sua abordagem, enquanto ciência, para além da mensuração e controle do patrimônio. É ainda relevante, nessa perspectiva, destacar o fato de a ciência contábil se preocupar não somente com os eventos do passado, mas também com o futuro da empresa, incluindo assim, a preocupação com as suas decisões estratégicas. Nossa e Holanda (1998) ressaltam que “a Contabilidade guarda, na sua estrutura metodológica, um potencial considerável, para ser usada como instrumento preditivo, sendo assim, passível de utilização estratégica”.

As organizações têm buscado, com a evolução da competitividade dos mercados, novas tecnologias que permitam à administração sinalizar perspectivas para o futuro, tendo buscado a Contabilidade também se desenvolver e utilizar conceitos de gestão, qualidade e planejamento estratégico, tão comumente vistos na Administração (LUPPI *et al.*, 2003). Sendo assim, é plausível que elementos da Administração, voltados para a elaboração e implementação de estratégias, sejam incorporados à prestação de serviços contábeis no âmbito organizacional.

Luppi *et al.* (2003) consideram ainda que a Contabilidade deve ser vista como ferramenta administrativa poderosa, capaz de controlar o patrimônio de forma efetiva e fazendo a diferença no mercado atualmente tão competitivo, não sendo necessária apenas para

cumprir obrigações fiscais e determinações legais. Nessa perspectiva, é preciso que a visão da Contabilidade vá além do caráter conservador e de retrospectiva, estando o contador em constante atualização sobre o ambiente concorrencial.

Ainda dentro desse prisma, Londero *et al.* (2005), ressaltam que “para uma interpretação eficaz da contabilidade, em função da administração da empresa, é necessário saber analisar os relatórios contábeis, traçar um planejamento e efetuar o controle da organização”. Com isso, nota-se a interligação entre a Contabilidade e a Administração voltada para a estratégia empresarial.

Dentro desse contexto, profissionais da área contábil e da administração devem ultrapassar o conhecimento técnico e conhecer ainda o ambiente externo e interno da organização, bem como suas relações humanas, sociais e econômicas. Não obstante, devem ter consciência e responsabilidade pelas informações fornecidas, visto que são essenciais para o processo decisório e estratégico da organização (LONDERO *et al.*, 2005). O autor, nesse entendimento, enfatiza a importância da integração entre ambos os profissionais, para o sucesso da empresa e, ainda, para uma melhor inter-relação com o seu ambiente.

Oliveira *et al.* (2000) comentam que a Contabilidade deve estar cercada de características essenciais à Administração, sendo, portanto, útil, clara, íntegra, oportuna, flexível, completa, preditiva e ainda voltada ao gerenciamento dos negócios. Com isso, percebe-se que a Contabilidade deve gerar informações que deem embasamento ao planejamento do futuro da organização.

Desta maneira, verifica-se que o estudo da Contabilidade é imprescindível aos profissionais de administração, pois estratégia e planejamento envolvem toda a organização, em seus diversos níveis. Acompanhamento e controle, devem estar lastreados em informações distintas e direcionadas para cada área de uma empresa, envolvendo ou não necessidades comuns para que a tomada de decisão ocorra naturalmente [...]. (LUPPI *et al.*, 2003)

Visto isso, percebe-se que os profissionais da Administração, direcionados à elaboração das estratégias da organização, devem conhecer a Contabilidade, considerando que seus registros e as informações geradas são extremamente importantes para o processo da administração estratégica e tomada de decisão. Shank e Govindarajan (1997) enfatizam que a existência da Contabilidade na administração torna fácil a elaboração e implementação de estratégias na empresa.

Para Nossa e Holanda (1998), a Contabilidade possui enorme potencial para gerar informações estratégicas e essa necessidade de um gerenciamento estratégico direcionado pela Ciência Contábil é um dos grandes desafios para as organizações do futuro, sendo precisa, assim, uma atitude proativa dos profissionais da área em suprir os anseios dos usuários. Constata-se, portanto, que a Contabilidade possui perspectivas futuras ainda maiores para contribuir com a Administração, no que tange as estratégias empresarias exigidas pelo mercado competitivo.

2.2.2 A Contabilidade como sistema de informação

Os processos, estratégico e de tomada de decisões, das organizações requerem informações úteis, demandadas por seus usuários. Contudo, para isso, é pertinente que haja um enfoque sistêmico da empresa, com vistas a apoiar a decisão dos gestores em todas as etapas do processo. Segundo Neto (2005, p. 43), "o enfoque sistêmico refere-se a uma conduta de ver as coisas partindo-se de uma visão de conjunto". O autor ainda comenta que os sistemas classificam entre abertos e fechados, sendo a empresa um sistema aberto, por relacionar-se com a sociedade e com o ambiente no qual atua.

Dentro do sistema empresa se inclui o sistema de informações, o qual também é considerado um sistema aberto. Para Filho *et al* (2009), o sistema de informações é elemento integrante do sistema empresa, de maneira que concebê-lo com flexibilidade na organização é de extrema relevância, considerando que pode atender as constantes mudanças do âmbito empresarial, bem como facilitar possíveis alterações na configuração deste ambiente. Assim, o autor ressalta a importância de o sistema de informações ser flexível e suscetível a possíveis mudanças no ambiente. De acordo com Padoveze (1997, p. 36), um sistema de informação é definido como

Um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma sequência lógica para o processamento dos dados e tradução em informações, para com seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Dentro desse entendimento, o autor enfatiza que o sistema de informação envolve todas as áreas da organização, demandando recursos com intuito de processar dados e transformá-los em informação. Riccio (1989) conceitua sistema de informação como um conjunto de

subsistemas que atuam de forma coordenada para permitir as organizações, através de seu produto, cumprir seus objetivos principais. Com isso, é preciso que haja a coordenação dos subsistemas no intuito de resultar no desenvolvimento da empresa, ao efetivar seus objetivos organizacionais.

Fazendo uma crítica aos sistemas de informação, McGee e Prusak (1994) comentam que o defeito de muitos sistemas de informações está no fato de apresentarem dados válidos, contudo, haver dúvidas quanto a validade destes, visto que os relacionamentos, contexto e implicações para a transformação destes dados em informações na organização, são desenvolvidos por um administrador ou analista. Tal observação dos autores enfatiza a necessidade de os dados, que posteriormente se transformam em informação, serem disseminados por toda a organização entre todos os seus membros, não se restringindo somente à mente do administrador.

Rosa e Lockezyi (2007) complementam que "os sistemas de informação tem um papel importantíssimo tanto nas organizações como na sociedade em geral e servem como instrumento de apoio no processo decisório de uma organização". A Contabilidade, portanto, dentro desse contexto, pode ser vista como sistema de informação e contribuir significativamente para a gestão dos negócios de uma empresa.

Sistematicamente, a Contabilidade está integrada com o meio em que atua e este, por sua vez, se inter-relaciona com a Contabilidade como um sistema aberto, não dependendo apenas de informações internas, mas ainda de informações externas à empresa (OLIVEIRA, MÜLLER E NAKAMURA, 2000). Partindo desse pressuposto, a Ciência Contábil, enquanto sistema demanda informações de usuários que estão além do ambiente interno da organização, interagindo assim com o meio ambiente.

Nessa perspectiva, o sistema de informação contábil precisa ser projetado no sentido de refletir as escolhas de parâmetros de mensuração e evidenciação contábeis com vistas a atender às necessidades diversas dos usuários. (FILHO, LOPES E PEDERNEIRAS, 2009, p.308)

Visto isso, entende-se que o sistema de informação contábil deve gerar as informações contábeis detalhadas a cada usuário, individualmente, levando em consideração que existem necessidades distintas. E isso passa a ser grande desafio no tocante a contribuir com a tomada de decisões, principalmente do ponto de vista estratégico. Conforme corroboram Smith e Fadel (2009, p. 762), no que diz respeito às decisões empresariais, o

sistema de informação contábil é tido como "um processo de transformar, de forma sistemática, dados cotidianos da empresa em informações hábeis capazes de contribuir na geração de conhecimento para subsidiar as decisões operacionais, de financiamento e de investimento".

No tocante a contribuição do sistema de informação para as decisões relativas à estratégia, Barros (2005) ressalta que as decisões estratégicas das empresas vão além do aspecto financeiro, voltando-se ainda para novas medidas de desempenho da organização, sendo conhecimento do cliente, qualidade do produto, inovação e eficácia de processos. A autora comenta ainda que estas mesmas decisões estratégicas abrangem investimentos altos e retornos em longo prazo, o que exige grande quantidade de dados dos ambientes interno e externo da entidade. Dessa forma, tais decisões podem ser conseguidas através dos sistemas de informação, que processam dados e os transformam em informações relevantes que subsidiam o desempenho das organizações.

Assim, o ambiente do Sistema de Informação Contábil expandiu-se à medida que cada nova operação executada pela empresa corresponde a um novo "braço" da Contabilidade que se estende no sentido de agregar aquele recurso ao controle do Sistema. Isto significa que o Sistema de Informação Contábil se estende até as fronteiras do "Sistema Empresa" e que seus limites são os mesmos (RICCIO, 1989, p.35)

Posto isso, conclui-se que o sistema de informação contábil abrange toda a empresa e que a Contabilidade, enquanto tal, possibilita o provimento de informações pertinentes as diferentes operações realizadas na organização e dá ao gestor subsídios para a tomada de decisões.

2.3 Informação Contábil

Neste tópico são apresentadas abordagens sobre a informação enquanto recurso estratégico, seu conceito, sua importância para a organização e seu estreito vínculo com a elaboração da estratégia. Aborda ainda a informação contábil como recurso para a gestão dos negócios, sua importância, conceito e características, bem como suas perspectivas financeira e gerencial na empresa.

2.3.1 Informação como recurso estratégico

A necessidade de informações é hoje algo intrinsecamente ligado às organizações, o que configura um ambiente competitivo no qual a informação tem valor estratégico de grande relevância. A economia industrial está transitando para uma economia de informação e vem, nos últimos 25 anos, configurando um novo cenário. Tendo assim, nas próximas décadas, a informação como força motriz da economia e com capacidade de gerar riquezas, mostrando que o sucesso das organizações será determinado não pelo que se têm, mas pelo conhecimento que estas possuem (MCGEE e PRUSAK, 1994).

Com isso, é possível perceber que a economia caminha para a busca por melhores informações, que sejam precisas e claras e que possibilitem uma vantagem competitiva às organizações no mercado. Nesse contexto, McGee e Prusak (1994, p. 3) ainda complementam que na economia voltada para a informação, as empresas que conseguem "adquirir, tratar, interpretar e utilizar a informação de forma eficaz" serão capacitadas futuramente e vencerão a concorrência, liderando a competição no mercado. Assim, os autores esclarecem que a informação cria valor para a organização e dá a possibilidade dela ser líder no mercado, constituindo-se a base para o seu sucesso e para a competição com a concorrência.

Nesse sentido, corroborando a importância da informação para as empresas, Rosa e Voese (2009) comentam que a esta sempre foi essencial para a atividade humana, contudo dentro de economia globalizada, com competitividade cada vez mais acirrada e a comunicação mais sofisticada a cada dia, ser informado de forma correta e oportuna dá à organização a possibilidade de alcançar seus objetivos e crescer no mercado. Dessa forma, fica evidente que a informação certa e em tempo hábil torna possível o desenvolvimento da empresa e agrega valor ao seu negócio. Do ponto de vista conceitual, ainda de acordo com Rosa e Voese (2009, p.2),

A informação é o produto do estudo dos dados existentes na organização, devidamente registrados e organizados, para transmitir conhecimentos necessários, correspondendo à matéria-prima para o processo de tomada de decisão.

Dentro desse contexto, os autores enfatizam que as informações são dados coletados, no entanto, estes devem ser organizados para que resultem em informação útil e conhecimento

para o processo decisório. No intuito de fazer a distinção entre dado e informação, Rosa e Lozecky (2007) exemplificam que dados podem ser a quantidade de produção, o custo da matéria-prima e o número de funcionários. Enquanto informações, após estes dados processados, constituem-se, respectivamente, em capacidade de produção, custo de venda do produto e produtividade do funcionário.

Assim, fica evidente que dados bem processados geram informações relevantes para a empresa. Lesca e Almeida (1994) comentam que a informação hoje penetra na vida das pessoas, transformando o mundo em uma economia global com um grande fluxo de informações. Tal afirmação enfatiza que a globalização da economia traz uma gama de informações considerável que modifica a vida das pessoas e, conseqüentemente, também das organizações.

No tocante as características da informação, Cautela e Polloni (1996 *apud* ROSA e LOZECKYI, 2007) elencam que esta precisa ser clara, apresentando os fatos com clareza, sem escondê-los; precisa, pois deve ter um grau de precisão elevado; rápida, visto que precisa chegar ao usuário em tempo hábil para a sua tomada de decisão, caso contrário, não será válida; e dirigida, ou seja, deve ser levada a quem precisa dela para o processo decisório. Posto isso, é importante considerar estas características, visto que elas contribuem para que a informação se torne mais completa e viável para o processo decisório.

Conforme Leitão (1993) é imprescindível que se use adequadamente a informação para que haja o sucesso da empresa, sendo, portanto, importante ter informação atualizada e de mecanismos que facilitem a rapidez da chegada desta aos gerentes. Sendo assim, é relevante inserir tecnologia da informação dentro do processo informacional na organização, facilitando para que os usuários tenham a informação prontamente. Segundo Smith e Fadel (2009, p. 761),

A organização pode estar cercada de dados que representam apenas informações em potencial, o percurso de concretização de potencial para a de estratégia depende do valor atribuído ao processo de geração, disseminação e apropriação dessa informação, o que envolve também o uso de novas tecnologias.

Os autores mostram, dessa forma, a necessidade e a importância de utilização das tecnologias de informação no fluxo informacional, voltando-se principalmente para a informação como recurso para a elaboração de estratégias na empresa.

Cavalcanti (1996) comenta que fatores como o aumento da competitividade no mercado, a globalização, as atividades de inteligência e a administração estratégica justificam a informação como ferramenta que estimula as organizações. Portanto, vê-se a crescente necessidade de informação nas empresas, devido à ampliação dos mercados e as novas possibilidades que surgem no ambiente concorrencial. Para Filho e Vanalle (2002), a informação tem se mostrado como caminho possível para a solução dos problemas, sendo, portanto vista como instrumento estratégico capaz de reduzir as incertezas nas organizações.

Com isso, percebe-se que informação e estratégia estão intimamente ligadas, sendo o fluxo informacional extremamente relevante para a elaboração e execução da estratégia. Partindo desse pressuposto, Rosa e Voese (2009) alertam que a ausência de informações aos gestores os deixa impotentes, considerando que só tomam decisões e realizam suas atividades quando estão supridos de informações, com um fluxo informacional constante.

Dessa maneira, a informação enquanto recurso estratégico deve ser vista como elemento vital para a empresa, tendo que ser considerada dentro do processo de definição da estratégia. McGee e Prusak (1994) afirmam que as grandes empresas colocaram a informação na mesma situação de outros recursos da organização, tais como capital e trabalho. Segundo os autores, tais organizações procuram definir a estratégia com base na informação e na tecnologia de informação desde o começo de todo o processo, com o intuito de manter um fluxo informacional contínuo e de interação.

Para tanto, é pertinente que as empresas se utilizem da informação apoiada na tecnologia da informação, afim de que haja interação e troca de informação com rapidez para a elaboração de estratégias e tomada de decisão em tempo hábil. McGee e Prusak (1994, p. 172) ainda comentam

O uso da informação como um recurso estratégico e o estabelecimento de processos e estruturas que darão suporte a esse enfoque não é uma atividade que se preste a uma abordagem mecânica ou esquemática, ela envolve uma clara visão dos aspectos e atitudes humanas que circundam a informação e seu uso.

Os autores mostram, portanto, que usar a informação em benefício da empresa não deve ser de forma mecânica, mas é preciso visualizá-la de maneira que possa abranger toda a organização e os seus recursos, incluindo as pessoas, pois o conhecimento adquirido colabora sobremaneira para o uso adequado da informação do ponto de vista estratégico.

Lesca e Almeida (1994) complementam que "a informação tem por interesse influenciar o comportamento dos atores, de modo a que seja favorável aos objetivos da empresa: clientes atuais ou potenciais, fornecedores, governo, grupos de influência, etc.". Visto isso, percebe-se que a informação permeia todo o ambiente da empresa, incluindo assim o ambiente externo que exerce forte influência na tomada de decisão, bem como na execução da estratégia competitiva da empresa.

2.3.2 A informação contábil para a gestão dos negócios

Sendo o fluxo informacional nas organizações cada vez mais intenso e necessário para uma melhor tomada de decisão, a informação contábil tem papel preponderante nesse contexto. Com isso, fica evidente a necessidade das informações contábeis na gestão dos negócios, considerando que dão suporte ao gestor na administração da empresa. Nessa perspectiva, Rosa e Voese (2009, p. 5) comentam que "o sistema contábil é o principal e o mais confiável sistema de informações de uma empresa. Em regra, essas informações deveriam suprir as necessidades das empresas dando suporte para que elas alcancem os seus objetivos". Assim, os autores esclarecem a relevância e o potencial da informação contábil no alcance dos objetivos organizacionais, suprimindo a necessidade de informações em uma empresa.

Conceitualmente, Lopes e Martins (2005) consideram "como conteúdo informativo a capacidade da contabilidade de fornecer informações que possuam relevância econômica ao usuário. A relevância econômica se refere à capacidade da informação de alterar crenças e percepções dos observadores." Os autores procuram, com isso, enfatizar o fato de que a informação contábil deve mudar a visão, causar impacto positivo ao usuário, para que seja considerada economicamente relevante.

Ainda dentro desse entendimento, a Resolução do CFC n.º 785/95, que aprova a NBCT 1, traz em seu conteúdo que as informações contábeis devem dar embasamento seguro aos

usuários na tomada de decisão, fazendo com que eles compreendam o desempenho, a evolução, os riscos e oportunidades que esta oferece. Dessa maneira, percebe-se que a informação gerada pela Contabilidade deve mostrar ao usuário a situação da entidade, de forma que proporcione segurança no processo decisório.

No que concerne aos seus atributos, ainda de acordo com a Resolução do CFC n.º 785/95, a NBCT 1 elenca que a informação contábil deve ser veraz e equitativa, ou seja, prover informações a todos os seus usuários sem deliberadamente dar privilégios a nenhum deles. Diz ainda que a informação contábil, particularmente aquela presente nas demonstrações contábeis legalmente obrigatórias, deve revelar suficientemente a entidade ao usuário, possuindo atributos como confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade. Posto isso, entende-se que informação contábil deve ser confiável ao usuário; estar disponível em tempo hábil, caso contrário perde seu valor; deve ser bem de fácil entendimento do usuário, isto é, compreensível; e, por fim, deve ser passível de comparação. Tais atributos contribuem significativamente no processo decisório e na gestão dos negócios da empresa.

É relevante enfatizar ainda as características qualitativas da informação contábil que, de acordo com o FASB (*Financial Accounting Standards Board*) (1978 *apud* LOPES e MARTINS, 2005), são a relevância, confiabilidade e comparabilidade. A relevância relaciona-se com o processo decisório e pressupõe que a informação contábil deve ter valor preditivo, valor de controle (*feedback value*) e ser oportuna.

A confiabilidade diz respeito ao fato de a informação contábil ser fidedigna, ou seja, a contabilidade deve representar os fenômenos da organização de maneira fiel; ser verificável, pois deve existir evidência objetiva a respeito desta; e ser neutra, isto é, não deve beneficiar nenhum usuário em detrimento de outros com informações contábeis privilegiadas. Por fim, a comparabilidade refere-se a possível comparação entre dois eventos econômicos diferentes na organização, o que é extremamente importante para a tomada de decisão, devendo ter uniformidade, pois os eventos devem ser tratados da mesma forma; e deve ter consistência, sendo preciso utilizar os mesmos procedimentos de contabilidade ao longo do tempo.

Partindo desse pressuposto, entende-se que tais características possibilitam uma informação contábil completa que auxilia o gestor, bem como todos os usuários da

contabilidade, na tomada de decisão. Para a Resolução do CFC n.º 785/95, que dispõe sobre a NBCT 1,

A informação contábil se expressa por diferentes meios, como demonstrações contábeis, escrituração ou registros permanentes e sistemáticos, documentos, livros, planilhas, listagens, notas explicativas, mapas, pareceres, laudos, diagnósticos, prognósticos, descrições críticas ou quaisquer outros utilizados no exercício profissional ou previstos em legislação.

Tal afirmativa mostra que a Contabilidade expressa suas informações por diversos meios, objetivando atender as necessidades dos usuários internos e externos nas suas decisões. Com isso, a Contabilidade se volta tanto para o ambiente interno quanto para o ambiente externo da empresa, com informações da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, respectivamente. O fato de separar a Contabilidade nesses dois grupos origina-se do entendimento de que existem usuários distintos, os quais têm necessidades, perspectivas e expectativas diferentes na maneira de utilizar estas informações contábeis (FREZATTI *et al*, 2007). Nesse sentido, ambas as perspectivas da Contabilidade tratam de eventos econômicos na organização, contudo objetivam prover informações contábeis distintas aos usuários.

Para Atkinson (2000, p. 36-37) a Contabilidade Financeira elabora e comunica informações contábeis econômicas de uma organização voltadas a usuários externos, tais como "acionistas, credores (bancos, debenturistas e fornecedores), entidades reguladoras e autoridades governamentais tributárias". Nessa perspectiva, percebe-se que a informação contábil no entendimento da Contabilidade Financeira procura mostrar os resultados das decisões da empresa e geralmente se direciona por normas, no intuito de contribuir para o processo decisório destes usuários externos.

Frezatti *et al* (2007) ainda acrescentam que "o objetivo da Contabilidade Financeira se confunde com o objetivo das demonstrações contábeis que, para fins de publicação externa, precisam atender aos princípios e normas de Contabilidade Financeira". Assim, vê-se que as demonstrações contábeis se constituem o instrumento primordial da Contabilidade Financeira.

No que concerne a Contabilidade Gerencial, Madeira *et al* (2005) comentam que a sua utilização está voltada para tomada de decisão, processos de aprendizagem e

planejamento, investimentos, os quais envolvem custos e lucratividade dos produtos e serviços e clientes da organização, mostrando sua situação econômica. Portanto, fica evidente que a Contabilidade Gerencial objetiva prover os usuários de informações contábeis que tratam da gestão no ambiente interno da empresa.

Sendo assim, no que se refere às informações contábeis da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial, tidas como importantes para a organização, considera-se, para este estudo, a abordagem de Garrison, Noreen e Brewer (2007), os quais elencam quais informações contábeis relevantes relativas aos aspectos da Contabilidade para usuários internos e externos. Para os autores, a contabilidade gerencial e contabilidade financeira divergem no que diz respeito à orientação ao usuário, como também a ênfase quanto ao tempo, sendo passado ou futuro, e no tipo de dado repassado a estes usuários. Relativamente às informações contábeis financeiras e gerenciais consideradas relevantes, Garrison, Noreen e Brewer (2007, p. 4) corroboram

Os contadores gerenciais elaboram uma série de relatórios. Alguns deles dão ênfase ao desempenho de administradores ou unidades de negócios – comparando resultados efetivos a planos e padrões. Alguns outros relatórios fornecem informações oportunas e frequentes a respeito de indicadores fundamentais, tais como número de pedidos recebidos, número de pedidos a atender, utilização de capacidade produtiva e vendas. Outros relatórios analíticos são preparados na medida da necessidade e com o fim de estudar problemas específicos, tal como queda da rentabilidade de uma linha de produtos. Outros, ainda, analisam o andamento de uma situação ou oportunidade de negócio. Em contraste, a contabilidade financeira está voltada para a produção de um conjunto limitado de demonstrações financeiras anuais e trimestrais exigidas, de acordo com princípios de contabilidade aceitos (GAAP).

Posto isso, entende-se que os autores consideram a contabilidade gerencial para a elaboração de relatórios que explicitem a gestão da organização, disponibilizando informações contábeis que auxiliem na tomada de decisão. Os autores ainda acrescentam que a contabilidade gerencial proporciona aos gestores, informações contábeis que dão apoio aos processos de planejamento, direção e motivação e controle na organização. Nesse sentido, Garrison, Noreen e Brewer (2007) ressaltam que nestas atividades básicas da administração, particularmente nas atividades de planejamento e controle, a informação disponibilizada pela contabilidade gerencial cumpre um papel relevante.

Ainda de acordo com os autores, as informações da contabilidade financeira contidas nas demonstrações contábeis devem seguir os princípios contábeis aceitos (GAAP), cumprindo determinadas exigências. Conforme Resolução do CFC nº. 1.282/10, os princípios de

contabilidade são princípio da entidade, continuidade, oportunidade, registro pelo valor original, competência e prudência. No que se refere às demonstrações contábeis financeiras, Almeida (2010) elenca que a legislação societária prevê a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis como balanço patrimonial, demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, demonstração do resultado do exercício, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração do valor adicionado.

Com isso, ficam evidenciados as perspectivas das informações contábeis financeiras e gerenciais e por meio de que instrumentos da contabilidade elas são disponibilizadas para a empresa. Com o propósito de realizar um comparativo entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial, Garrison, Noreen e Brewer (2007) elencaram as informações mostradas no Quadro 2

Quadro 2 – Comparação entre Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial

Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
<ul style="list-style-type: none"> • Relatórios a agentes situados fora da organização: <p>Proprietários Credores Autoridades fiscais Reguladores</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ênfase em sínteses das consequências financeiras de atividades passadas. • Ênfase em objetividade e possibilidade de verificação. • Exigência de precisão. • São preparados somente dados sintéticos para a organização como um todo. • Deve obedecer a princípios de contabilidade aceitos (GAAP) • Obrigatória para a apresentação de relatórios externos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Relatórios para pessoas internas à organização, para fins de: <p>Planejamento Direção e motivação Controle Avaliação de desempenho</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ênfase em decisões voltadas para o futuro. • Ênfase na relevância. • Exigência de informação oportuna. • Relatórios detalhados por segmento, para departamentos, produtos, clientes e funcionários. • Não precisa obedecer a princípios contábeis aceitos (GAAP). • Não é obrigatória.

Fonte: Adaptado de Garrison, Noreen e Brewer (2007)

O quadro acima mostra que os relatórios divergem pela sua abrangência, sendo na contabilidade financeira o relatório voltado para a organização como um todo, envolvendo ainda informações contábeis para seu ambiente externo; enquanto o relatório de cunho gerencial preocupa-se com os processos internos da empresa, bem como com as informações por departamento ou setores. Outro aspecto relevante diz respeito a característica da precisão das informações contábeis na contabilidade financeira, o que detona uma quantidade mais significativa de dados monetários; por outro lado, a

contabilidade gerencial requer informações contábeis preferencialmente não monetárias e que sejam oportunas para o planejamento da empresa.

2.4 Agronegócio do leite

Neste tópico são apresentados o conceito de *agribusiness*, a atual conjuntura do agronegócio no Brasil e sua importância para a economia do país. É também explicitado um breve histórico sobre o agronegócio do leite no Brasil, sua importância e atual conjuntura. Por fim, apresenta-se um breve histórico sobre o elo de beneficiamento do mercado leiteiro e sua importância para a economia brasileira.

2.4.1 O agronegócio no Brasil

Comumente chamado de *agribusiness*, o agronegócio foi inicialmente conceituado nos estudos de Davis e Goldberg (1957) e posteriormente Goldberg (1968). Para Zylbersztajn e Neves (2000), o conceito de *agribusiness* trazido pelos autores obteve sucesso e foi amplamente difundido por não haver necessidade de suporte teórico complexo para seu entendimento, ser facilmente aplicado na formulação de estratégias corporativas e ter tendências de crescimento significativas no mercado. Goldberg (1968 *apud* ZYLBERSZTAJN e NEVES 2000, p. 5) conceitua agronegócio como

Um sistema de commodities engloba todos os atores envolvidos com a produção, processamento e distribuição de um produto. Tal sistema inclui o mercado de insumos agrícolas, a produção agrícola, operações de estocagem, processamento, atacado e varejo, demarcando um fluxo que vai dos insumos até o consumidor final. O conceito engloba todas as instituições que afetam a coordenação dos estágios sucessivos do fluxo de produtos, tais como as instituições governamentais, mercados futuros e associações de comércio.

Dessa maneira, entende-se o agronegócio como uma cadeia que engloba a comercialização de commodities desde os insumos até chegar ao consumidor final, o que pressupõe a necessidade de uma coordenação e gestão eficaz das mercadorias comercializadas nesse contexto tão abrangente. Ainda dentro da abordagem conceitual, Pizzolatti (2004, p. 2) comenta que, resumidamente, "o termo *agribusiness* engloba toda a atividade econômica

envolvida com a produção, estocagem, transformação, distribuição e comercialização de alimentos, fibras industriais, biomassa, fertilizantes e defensivos”.

O autor acrescenta que é relevante focar na gestão para que haja sucesso e para que o agronegócio se desenvolva. Visto isso, torna-se evidente a relevância deste segmento para a economia, tanto pela grande quantidade de *commodities* no mercado, quanto pela crescente demanda mundial por estas mercadorias. Para Batalha (2001), o agronegócio se compõe por seis conjuntos de atores, sendo agricultura, pecuária e pesca; indústrias agroalimentares; distribuição agrícola e alimentar; comércio internacional; consumidor; e indústrias e serviços de apoio. Nota-se, assim, que este setor possui um cenário diversificado de atores, o que permite uma atuação abrangente na economia.

Nesse contexto, a importância do agronegócio para a economia mundial é significativa, visto que as *commodities* movimentam grande parte das transações comerciais entre os países. De acordo com o Instituto de Pesquisa Aplicada (2000), não somente a participação das *commodities* no cenário exportador mundial foi alterada, mas mudou também sua importância, considerando o grande aumento das taxas de exportação destas. Dentro desse contexto, percebe-se a relevância de cada vez mais investir no agronegócio, na sua gestão e, conseqüentemente, na melhoria da qualidade de suas *commodities* comercializadas.

No entanto, em documento divulgado em junho de 2011 por meio da Assessoria de Gestão Estratégica, o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (2011) ressalta que a economia mundial está ainda abalada após a crise financeira em 2008, nos Estados Unidos, o que exige uma revisão constante dos planejamentos para o processo decisório nos elos das cadeias produtivas do agronegócio. Assim, as organizações do agronegócio devem buscar a melhoria da gestão, direcionando o seu desenvolvimento e conquistando novos mercados a nível mundial.

Relativamente ao agronegócio no Brasil, Iglécias (2007) comenta que o setor agropecuário brasileiro se relaciona com inúmeros atores e entidades, particularmente aqueles segmentos que atuam no mercado internacional. O autor elenca ainda que, dentre estes atores em atuação no setor, incluem-se fornecedores, trabalhadores e pequenos produtores rurais, cooperativas de produtores rurais, sindicatos e federações, distribuidores, consumidor final, governos de outros países, organizações multilaterais, sistema financeira nacional, sistema financeiro internacional, sociedade civil nacional e internacional, mídia, concorrentes internacionais, corporações mundiais do setor e centros de pesquisa governamentais,

privados e universitários. Partindo desse pressuposto, vê-se que a estrutura do agronegócio brasileiro é extensa, possibilitando um nível de atuação e relações entre as empresas comercializadoras de *commodities* abrangentes.

Em relação às *commodities* brasileiras, o IPEA (2000) elenca a soja como a principal commodity de exportação brasileira, ocupando o Brasil a segunda posição no mercado de soja, no ano 2000. Contrariamente, o cacau é apresentado como a *commodity* que obteve maior queda nas taxas de exportação brasileira nas últimas décadas, causada principalmente por fatores climáticos adversos. Sendo assim, necessita-se de investimentos por parte do Governo, por meio de políticas públicas de incentivo à exportação, bem como o aperfeiçoamento na gestão das empresas nacionais, flexibilizando seus processos produtivos e agregando valor às *commodities* brasileiras, no intuito de melhorar a posição do Brasil no *ranking* dos países que mais comercializam mercadorias no *agribusiness*.

Corroborando com esta perspectiva, Neves (2007) comenta que para o Brasil assumir uma posição significativa como fornecedor mundial de alimentos, necessita desenvolver competências que proporcionem construir um sistema transnacional. Contudo, o autor acrescenta que para que isso ocorra há desafios a serem enfrentados, perseguindo a estabilidade socioeconômica, prosseguindo com o crescimento das *commodities* agrícolas e valorizando e promovendo as parcerias entre as cadeias agroindustriais. Portanto, faz-se necessário entender a gestão desse sistema agroindustrial e analisar o ambiente internacional que o envolve, com o objetivo de dar suporte à tomada de decisão das organizações deste segmento.

No caso de nosso país, vemos que agricultores e pecuaristas necessitam de recursos e informações para desenvolver com competitividade seu negócio. Muitas vezes são eles excelentes produtores rurais, mas não têm formação para serem **gestores de agronegócios** (PIZZOLATTI, 2004, p. 3) (grifo do autor).

Nesse sentido, o agronegócio brasileiro está inserido em um cenário competitivo e tende a ser economicamente eficiente, demandando apenas melhorias nos negócios que subsidiem seus gestores com informações e recursos pertinentes. Freitas *et al* (2008) defendem que o agronegócio no Brasil conquistou e consolidou-se no mercado por dois motivos, primeiramente por ter desenvolvido um mercado crescente interna e externamente; em segundo, pela abertura comercial que expôs uma estrutura financiadora e tecnologia exigentes, proporcionando maior eficiência econômica no ambiente competitivo e resultando na expansão de seus produtos e oportunizando a atuação em novos mercados além da

fronteira nacional. Posto isso, entende-se que o agronegócio brasileiro possui grandes perspectivas de crescimento, considerando que possui existe uma demanda mundial pela produção de alimentos cada vez maior e sendo o Brasil um país com potencial relevante para este segmento.

Conforme Neves (2011), agronegócio no país fechou o ano de 2010, com uma exportação de US\$ 75 bilhões, o que equivale a quase R\$ 128 bilhões, possibilitando o aumento de compradores internacionais e uma de pauta de produtos com mais variedade. O autor ainda comenta que as cadeias produtivas do *agribusiness* brasileiro podem se tornar mais competitivas, reduzindo seus custos de transação e melhorando seus padrões de governança e relacionamento (contrato) entre seus elos. Dessa forma, embora existam grandes desafios a serem enfrentados, conclui-se que o agronegócio no nosso país possui recursos que estimulam o crescimento econômico, com vistas a uma maior diversificação dos produtos, aumento de exportação, geração de emprego e renda, aumento da competitividade, possibilidade de parcerias entre empresas do setor, dentre outros aspectos que podem constituir um cenário positivo para este segmento na economia brasileira.

2.4.2 *Agronegócio do leite*

A cadeia produtiva do leite vem passando por inúmeras mudanças nas últimas décadas, devido a diversos fatores históricos como MERCOSUL, abertura comercial, Plano Real, desregulamentação do mercado, dentre outros acontecimentos que modificaram o mercado leiteiro.

De acordo com o SEBRAE (2003), as mudanças históricas se resumem nos períodos de meados dos anos 60 até final da década de 70, onde ocorreu um aumento da urbanização e integração dos mercados nacionais resultou em novos padrões de consumo e uma nova demanda do leite e seus derivados; na década de 80, período marcado por forte crise econômica nacional, que provocou restrições de recursos à pecuária leiteira e estimulou a importação, aumentando a produção do leite, contudo bloqueando sua modernização; e a década de 90, onde houve o fim do tabelamento dos preços e a criação do MERCOSUL, criando novos padrões de concorrência para o setor lácteo e influenciando a adoção de novas estratégias para driblar os produtos importados.

Nesse sentido, percebe-se que historicamente o mercado de laticínios nacional passou por fases distintas, resultando hoje em um cenário diversificado de produtos nacionais e importados que está suscetível a transformações. Conforme ressalta Reis *et al* (2001), na cadeia agroindustrial do leite há um conflito entre os produtores, as indústrias de laticínios e os fornecedores de insumos, contando ainda com a concorrência dos produtos importados. Dada a importância deste setor para economia, por envolver diferentes atores e produtos, é pertinente que as organizações pertencentes a este segmento elaborem estratégias que tornem seu produto cada vez mais competitivo. Nesse entendimento, Campos e Piacenti (2007, p. 4) comentam que

A pecuária leiteira é de fundamental importância para o setor agropecuário brasileiro, tendo em vista que a atividade leiteira participa na formação da renda de grande número de produtores, além de ser responsável por elevada absorção de mão-de-obra rural (contratada e familiar), propiciando a fixação do homem no campo.

Portanto, evidencia-se que atividade leiteira tem relevância na economia por possibilitar a geração de emprego e renda e incentivar o investimento no campo, o que gera a movimentação econômica em todos os setores envolvidos, mantém a população ativa e propicia ao maior consumo e estimula os produtores rurais a se modernizarem para a melhoria de suas atividades no meio rural. Vilela (2002) ressalta que o leite um dos produtos mais importantes da agropecuária brasileira, estando a frente das *commodities* brasileiras café e arroz, por suprir a população como alimento nutricional e por gerar emprego e renda através de seu extenso mercado de atuação.

Diante disso, o mercado brasileiro de lácteos possui perspectivas de crescimento contínuo e tem buscado se modernizar para melhorar a gestão de seus negócios e a qualidade de seus produtos, bem como a ampliação de seu mercado de atuação. Partindo desse pressuposto, ainda de acordo com Campos e Piacenti (2007), estimular a exportação e a produção nacional geram empregos diretos e indiretos no setor, assim como a entrada líquida de divisas causa efeito sobre a produção e os empregos devido ao aumento do consumo.

Assim, é imprescindível incentivo e políticas públicas que estimulem a exportação do leite e a melhoria da qualidade do leite, considerando que há perspectivas de crescimento para o país. De acordo com Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (2011), as projeções de crescimento para o período 2010/11 a 2020/21 do leite no Brasil foram de 1,9% para a produção, 1,9% para o consumo e 4,3% para a exportação.

Contudo, ainda existem melhorias a serem alcançadas na pecuária leiteira brasileira, principalmente quando comparada a produção e comercialização em outros países. Vilela *et al* (2002) comentam que existe uma baixa produtividade brasileira com relação a produção de outros países, visto que não utilizam corretamente os fatores produtivos, fazendo com que tenham custos mais altos e menos competitividade com relação aos concorrentes. Dessa forma, entende-se que esta disparidade existe devido ao grande número de produtos importados no país e pouco estímulo ao processo produtivo da cadeia produtiva do leite.

Especificamente na região Nordeste, o setor agropecuário do leite vem alcançando uma participação considerável no mercado e vem contribuindo para o aumento do seu Produto Interno Bruto (PIB). De acordo com Embrapa (2010), a região Nordeste produziu no ano de 2009 um total de 1.050.735 mil litros de leite. Tal constatação mostra que há um potencial relevante de crescimento do mercado leiteiro. Ainda segundo Embrapa (2010), o estado da Paraíba produziu 2.827.931 mil litros de leite no ano de 2008, o que representou um aumento de 4,7% com relação ao ano anterior. Posto isso, considera-se que a bovinocultura do leite no Brasil, de modo geral, tem grande importância na movimentação da economia nacional e possibilidades de crescimento e investimentos, embora ainda existam algumas falhas que devem ser corrigidas para o melhor desenvolvimento desse segmento no que se refere à gestão das suas organizações.

2.4.3 Indústrias de laticínios

A indústria de laticínios no Brasil, como ocorreu como a maior parte dos setores do agronegócio brasileiro, passou por inúmeras transformações ao longo do tempo. Para Carvalho (2002), as transformações nas últimas décadas propiciaram mudanças contingenciais neste elo da cadeia produtiva leiteira, havendo primeiramente uma mudança de situação patrimonial derivada da abertura comercial da economia que intensificou o fluxo de caixa das multinacionais que se trouxeram seus produtos para o país e provocou o aumento da concorrência, resultando na mudança patrimonial da estrutura das empresas nacionais deste setor.

Para a autora, esta abertura comercial ainda provocou um crescimento de capital investido na economia, o que trouxe uma gama de fusões e aquisições no setor, fazendo com que as

empresas tomassem uma nova postura no mercado e buscassem vantagens competitivas para a disputa no mercado concorrencial.

Este cenário perdura, de fato, até os dias atuais, considerando que ainda há uma gama elevada de produtos de empresas multinacionais que disputam com os produtos nacionais, no entanto, existem possibilidades de concorrer eficientemente neste mercado competitivo. Carvalho (2010, p. 2) comenta que a indústria de laticínios “foi responsável pela realização da maioria das mudanças, sendo um dos elos mais dinâmicos da cadeia produtiva e indutor de transformações e alterações de posturas nos demais segmentos da cadeia”. Dada a importância deste elo para a cadeia produtiva do leite, é pertinente a inserção de novos padrões de competição, melhoria nos processos produtivos e gestão eficiente que garantam a participação de mercado cada vez mais abrangente. Ainda nesse entendimento, Martins (2004, p. 8)

A Indústria de Laticínios é a principal responsável pela implementação das transformações em curso nos diferentes segmentos da cadeia produtiva. Fomentou a aquisição de tanques de resfriamento pelos produtores, por meio de intermediação financeira. Induziu também a adoção de tecnologia intensiva em pastagem e na melhoria administrativa das unidades produtivas, por exemplo. Plantas industriais de maior escala e tecnologia de processamento mais eficiente e que levem à diferenciação de produtos têm sido incorporadas, visando a manutenção e conquista de mercado.

Com isso, percebe-se a importância deste elo para toda a cadeia produtiva, de modo que algumas de suas contribuições afetam positivamente os demais elos da cadeia e que resultam na diferenciação do produto, ao passo que tem seu valor agregado no decorrer do processo produtivo e chega ao consumidor final com maiores possibilidades de consumo. A respeito da abrangência deste setor, conforme enfatizam Gomes e Leite (2011), “o segmento industrial ou de transformação é formado pelas indústrias laticinistas de pequeno, médio e grande porte, miniusinas, e cooperativas singulares e centrais. Também neste segmento existem as fábricas [...]”.

Nessa perspectiva, Correia (2010, p. 11) comenta que, diante desse ambiente competitivo, a indústria de processamento e beneficiamento do leite “adotou estratégias de produção e comercialização que levaram a intensa competição por matéria-prima”, o que fez ainda com que estas empresas se deslocassem geograficamente em virtude das condições favoráveis de aquisição de leite *in natura*. Este deslocamento geográfico ocorre, portanto, devido a estratégias de aumento de escala de produção, o que acarreta em uma maior procura por insumos e que, notavelmente, está sendo percebido nas indústrias laticinistas.

A autora acrescenta que esta estratégia de aumento de escala de produção atrelada à redução dos custos contribui considerável para uma maior competitividade, o que vem aumentando consideravelmente no mercado de lácteos, beneficiando as indústrias de laticínios. Assim, fica evidente que a adoção de estratégias competitivas tem sido uma ideia largamente difundida no elo de beneficiamento da bovinocultura do leite, visto que é cada vez mais inerente à gestão dos negócios destas empresas.

Ainda dentro deste entendimento, Vilela *et al* (2002) ressalta que existe um processo de concentração no nas indústrias de transformação do leite, considerando que este segmento está forçadamente concentrando a produção primária por estar pagando por volume de produção, além de escolher os produtores por escala de produção. Tal procedimento denota a adoção de estratégias de escala, de forma que contribui para a sobrevivência destas empresas no mercado cada vez mais acirrado.

Carvalho (2010) acrescenta que neste elo das indústrias de transformação existe a demanda elevada de conhecimento em diferentes áreas, visto que engloba processos de escolha de matéria-prima, fabricação de diversos derivados, bem como a negociação com os demais elos da cadeia, o que exige deste setor desenvolver novos produtos e processos, com intuito de superar a concorrência cada vez maior e que vai além das fronteiras.

Visto isso, percebe-se que, por passar por diferentes processos, este segmento exige extenso conhecimento para que novos produtos sejam desenvolvidos para que a concorrência seja ultrapassada. Este conhecimento é hoje relevante em qualquer setor e pode ser adquirido através do uso da informação no setor leiteiro.

No que diz respeito à realidade desta indústria a nível local, de acordo com IBGE (2011), a quantidade de leite industrializado na região Nordeste do nosso país foi de 312.548 mil litros, sendo dessa totalidade 12.109 mil litros para o estado da Paraíba, o que mostra valores significativos para a movimentação da economia brasileira. Estes valores refletem que o cenário industrial do leite no Nordeste tende a crescer de maneira competitiva e trazer benefícios para a economia do país. Ainda com relação à região Nordeste, Herculano e Figueiredo (2011) comentam

Em geral, a produção de leite no Brasil e em especial a da região Nordeste, atravessa seu melhor momento produtivo até então, e a tendência é aumentar ainda mais a participação no mercado mundial, isso é o que evidenciam os estudos realizados nesse sentido pelos órgãos competentes.

Dessa forma, entende-se que a produção leiteira nordestina tende a aumentar, o que possibilita o abastecimento da indústria laticinista da região e, conseqüentemente, uma maior demanda dos derivados do leite, considerando que este segmento passa por um momento significativo de crescimento.

Posto isso, entende-se a relevância das indústrias de laticínios para o mercado brasileiro e a necessidade de adoção de estratégias que tornem este segmento cada vez mais competitivo e eficiente.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados na aplicação da pesquisa foram obtidos através de roteiro de entrevista que elencou perguntas relativas à administração estratégica, as informações contábeis e a contribuição destas informações contábeis na administração estratégica.

3.1 Caracterização da Empresa

A organização escolhida teve seu início no dia 18 de abril de 2011, sendo idealizada pela empresa CERVARP – Cooperativa de Energia e Desenvolvimento Rural do Vale do Rio do Peixe que, atuando há 44 anos no mercado e tendo contato direto com o meio rural, vislumbrou a necessidade de fomentar a produção leiteira na região.

A Sabor do Vale surgiu com o intuito de incentivar o aumento das atividades dos produtores da região, adquirindo a produção do leite *in natura* para o processamento e beneficiamento do produto final ao cliente. Inicialmente, sua produção era demandada pelo Programa do Leite do Governo do Estado da Paraíba, com o propósito de beneficiar as famílias carentes com o abastecimento de leite na região.

Atualmente, já possui uma quantidade considerável de clientes e fornecedores e vem aumentando sua produção e oferecendo cada vez mais produtos no mercado, tais como: bebida láctea, leite pasteurizado, iogurte, doce de leite e queijo de coalho. Quanto a sua estrutura organizacional, a empresa possui hoje um total de 18 funcionários, divididos em quatro setores, o setor administrativo, setor contábil-financeiro, setor de vendas e setor de produção. Destes, três funcionários foram selecionados para serem participantes da pesquisa, o gerente administrativo e os dois profissionais responsáveis pela contabilidade da organização.

3.2 Administração Estratégica

Este tópico trata das questões relativas administração estratégica, onde se pesquisou quais os elementos do processo estratégico presentes na organização.

Inicialmente a presente pesquisa procurou investigar qual a definição de negócio adotada pela empresa. De acordo com o gerente administrativo da empresa, a organização considera seu negócio de atuação como sendo fabricação e comercialização de produtos derivados de leite, limitando seus produtos a "iogurte, bebida láctea, leite pasteurizado padronizado, queijo de coalho e doce de leite". Percebe-se que essa abordagem de definição de negócio colocada pelo entrevistado tem um escopo reduzido e não está completamente alinhada com tendência atual de definição de negócio trazida por Fernandes e Berton (2005), considerando que definir de maneira estreita o negócio impede a organização de vislumbrar oportunidades no mercado, como também não contempla o atendimento das necessidades dos clientes e a resolução de problemas.

A segunda questão procurou investigar se a definição de negócio adotada pela empresa é formalizada e como é divulgada para os seus funcionários. Verificou-se que a empresa possui uma definição de negócio formalizada e procura divulgar seu negócio para seus funcionários por meio de constantes reuniões, buscando ainda mostrar esclarecimentos de vendas, definições de metas e relatórios sobre aquisição de novos clientes, o que indica um acompanhamento do andamento do negócio da organização pelos seus funcionários.

Posteriormente, a pesquisa buscou indagar como a organização monitora e analisa os impactos das variáveis macroambientais como economia, tecnologia, fatores sociais e fatores políticos e legais. Verificou-se que, no que se refere a variável economia, a empresa não monitora os impactos relacionados à liberalização de crédito, aumento de taxas de juros ou inflação no mercado, pois trabalham com sua renda própria e não captam dinheiro no mercado para investir no negócio. É relevante destacar que a constatação de a organização trabalhar apenas com renda própria e não captar recursos de terceiros foi obtida por meio das respostas dos entrevistados, não sendo analisadas demonstrações contábeis que comprovem esta não captação de recursos no mercado.

Com relação a variável tecnologia, a empresa investe em automação de máquinas e equipamentos de laboratório para melhorar o desempenho da produção e

consequentemente a qualidade do produto. Quanto aos fatores sociais, constatou-se que a empresa fica atenta às preocupações do consumidor quanto aos cuidados com a saúde proporcionada pelo seu produto, enfatizando em seu marketing como o leite e seus derivados fazem bem a saúde de todos.

Na variável de fatores políticos e legais, verificou-se que a empresa não conta com incentivos fiscais e funciona no regime contábil de Lucro Real. Tais verificações relativas às variáveis macroambientais mostram que a empresa possui um monitoramento externo limitado, já que o impacto destas variáveis é relativamente pouco considerado por ela, o que revela uma visão restrita da organização de seu ambiente externo.

No que diz respeito aos atores pertencentes ao mercado em que a empresa atua, outra questão abordada na pesquisa foi saber de que forma ela acompanha e mensura os efeitos que os atores como concorrentes, clientes, fornecedores, novos concorrentes e produtos substitutos detêm no ambiente competitivo.

Pesquisou-se, no que se refere aos concorrentes, que a empresa os acompanha através do experimento dos seus produtos e pesquisando o valor destes produtos no mercado, no entanto sempre buscam manter parcerias com seus concorrentes já que há a necessidade de entrosamento entre as empresas no setor.

Quanto aos clientes, foi constatado que a empresa dá a eles total assistência, prazo e confiabilidade para que possam perceber como estes veem a empresa. Relativamente aos fornecedores, a empresa procura trabalhar com total transparência para que consiga maior credibilidade no mercado e investem oferecem orientação técnica aos fornecedores de matéria-prima para que possam ter consequentemente um produto de qualidade.

Quanto à ameaça de novos concorrentes no mercado, o gerente administrativo da empresa respondeu que "concorrência sempre é bom, pois nos mantém vivos sempre na melhoria dos nossos produtos", verificando-se que a organização considera o aumento da concorrência uma alavanca para que busquem cada vez mais a melhoria de seus produtos.

Constatou-se ainda que, para a ameaça de produtos ou serviços substitutos, a empresa está sempre atenta ao que possa ser introduzido no mercado e procura sempre largar a frente dos concorrentes. Portanto, no que se refere aos efeitos provocados pelos atores no

ambiente competitivo, foi verificado que a empresa não monitora o impacto dos atores no ambiente competitivo do negócio da organização.

Com relação à identificação de ameaças e oportunidades do ambiente externo, foi questionado se a empresa procura identificar as oportunidades e ameaças para o negócio e de que forma isso é realizado. Observou-se que a empresa procura identificar as oportunidades e ameaças no mercado através de pesquisas realizadas e participações em feiras e congressos no setor. Com isso, percebe-se que tal ferramenta é insuficiente para a empresa identificar as oportunidades e ameaças, visto que não consegue indicar qual fator no ambiente competitivo deve ser evitado pela organização, isto, o que significa ameaça para que ela possa se prevenir; e também não mostra quais as variáveis no mercado que podem ser consideradas oportunidades para que sejam aproveitadas pela empresa.

Foi abordado ainda se a empresa tem uma definição de quais são os fatores-chave de sucesso e, caso exista esta definição, quais são esses fatores-chave no mercado em que atua. Constatou-se que o fator-chave de sucesso no mercado do qual faz parte seu negócio é a qualidade do produto.

Em relação às competências organizacionais, foi questionado se a empresa possui estas competências e de forma as utiliza para conquistar seus clientes. Verificou-se que a empresa elenca como suas competências organizacionais a qualidade de seu produto, a boa capacitação de seus funcionários e o ótimo relacionamento entre diretoria, gerência e funcionários e isso faz com que a empresa seja bem vista pelos clientes e que estes confiem na qualidade de seus produtos. Percebe-se que as competências organizacionais da empresa se voltam para a otimização do produto e para a qualificação dos funcionários como forma de conquistar os clientes. Posteriormente, indagou-se como a empresa avalia a competência de suas áreas funcionais. Foi verificado que a empresa não avalia a competência de suas áreas funcionais.

A respeito da análise dos pontos fortes e fracos, questionou-se de que forma a empresa analisa e conclui sobre quais são seus pontos fortes e seus pontos fracos. Constatou-se, de acordo com o entrevistado, que "o ponto forte da empresa é a transparência com seus clientes e o ponto fraco é a dificuldade de encontrar produtores com uma grande quantia de leite". Observou-se que a empresa tem uma visão restrita sobre seus pontos fortes e fracos, considerando que certamente possui pontos fortes e pontos fracos além dos únicos citados

e poderia aproveitar para investir no seu potencial no mercado e buscar melhorias para suas deficiências no setor em que atua.

Outra questão abordada foi se a empresa utiliza alguma ferramenta que combine monitoramento externo e interno, indagando qual a missão desta ferramenta e como ela foi criada. Foi verificado que a empresa procura estar sempre em contato com o mundo externo, por meio da atuação de seu gerente administrativo, o qual considerou que "estar em contato com o mundo externo é o termômetro da aceitação do nosso produto". Tal constatação mostra uma atuação restrita de combinação entre monitoramento do ambiente externo com o ambiente interno, considerando que trabalham apenas com a articulação do gerente como ferramenta para monitorar o ambiente externo à empresa.

No que tange a missão empresarial, pesquisou-se qual a missão da organização, se ela é formalizada e comunicada amplamente a todos. Constatou-se que a empresa tem uma missão definida como "levar aos seus consumidores um produto diferenciado e com qualidade e que esteja ao alcance de todos", conforme respondeu o gerente administrativo da organização. Com isso, percebe-se que a empresa tem uma definição de missão pouco detalhada, visto que não conseguiu identificar qual o seu negócio da declaração de sua missão. Observou-se ainda que a empresa não tem uma missão formalizada e divulgada de forma ampla aos seus colaboradores.

Relativamente à definição de visão, a pesquisa procurou indagar se a organização tem uma perspectiva clara do que quer alcançar no futuro, se existe uma visão empresarial e como ela foi concebida. Verificou-se que a empresa tem como perspectiva expandir sua área de atuação de mercado, passando da região do alto-sertão para a região do cariri e brejo paraibanos. Com essa constatação, percebe-se que a definição de visão da empresa é objetiva e de cunho geográfico, relacionado à ampliação da participação de mercado.

Em relação à política de formação de preços, pesquisou-se como a empresa define seus preços e se ela procura ter o menor custo entre todos os concorrentes para ter sempre vantagens de preço. Verificou-se que a empresa procura oferecer produtos com qualidade e que tenham um bom preço e não optar por produtos sem qualidade e um preço mais reduzido. Assim, identificou-se que a organização procura primar pela diferenciação de seu produto, oferecendo qualidade e cobrando um preço mais elevado por isso.

Outro questionamento feito foi se a empresa procura agregar valor ao produto de forma que fique diferenciado e único no mercado, podendo vender por preços maiores e com maior margem de lucro. Notou-se que a organização procura agregar valores como embalagem segura, rotulação e compromisso no prazo de entrega. Tal constatação mostra que a empresa procura diferenciar seu produto investindo na segurança e garantia do produto, na disponibilidade de informações sobre seu conteúdo nutricional e em manter a credibilidade no prazo de entrega.

No que se refere à definição da estratégia na empresa, questionou-se se existe uma estratégia de negócio definida e que é informada a todos os setores funcionais para que estes tracem suas próprias estratégias alinhadas com a do negócio. Identificou-se que a organização definiu sua estratégia de negócio como sendo a de alcançar as vendas de seus produtos em toda a região. Com isso, percebe-se a estratégia da empresa é uma estratégia de crescimento, considerando que está voltada para o aumento de sua participação de mercado no setor em que atua.

Pesquisou-se, ainda, se cada setor da empresa possui sua estratégia. Verificou-se que existe uma estratégia em cada setor e “cada uma é elaborada em comunhão com os planejamentos da gerência”, conforme frisou o gerente administrativo da empresa.

A pesquisa questionou como a empresa define e comunica seus objetivos e metas. Constatou-se que a organização define seus objetivos e metas “através da conquista de clientes e dos valores médios de vendas anteriores”, de acordo com o entrevistado. Dessa forma, notou-se que a empresa define seus objetivos e suas metas com base no alcance de novos clientes e no histórico de vendas, limitando-se a objetivos e metas apenas comerciais.

Indagou-se ainda como a empresa realiza o controle da implementação de sua estratégia. Foi constatado que a organização controla esta implementação da estratégia por meio de visitas e relatórios em constantes reuniões com a equipe para acompanhar se o planejamento da gerência está sendo cumprido. Assim, verificou-se que a empresa não adota um modelo de controle de gestão que garanta a implementação efetiva da estratégia, defina processos, funções e provoque mudanças organizacionais, o que mostra que esta ferramenta não utiliza todos os elementos para a implementação de uma estratégia empresarial.

No que se refere à implementação dos objetivos e metas, a empresa foi questionada como realiza o acompanhamento desta implementação. Notou-se que a organização acompanha esta implementação através de relatórios e visitas da gerência a cada cliente.

Foi questionado ainda de que maneira a organização procura motivar seus funcionários para o cumprimento das estratégias elaboradas. Verificou-se, portanto, que a empresa motiva seus funcionários por meio de bonificações pelo desempenho de suas atividades, como também promove o lazer entre os funcionários com confraternizações e esportes, no intuito de manter um relacionamento saudável pessoal e de trabalho entre todos os colaboradores da empresa.

3.3 Informações Contábeis

Este tópico trata das questões relativas às informações contábeis disponibilizadas na empresa, onde se procurou evidenciar as informações contábeis voltadas para o ambiente interno e o ambiente externo da organização.

Inicialmente, indagou-se como a empresa avalia o valor de seu patrimônio. Foi verificado que a organização avalia o valor do seu patrimônio através da geração do balanço patrimonial que é feita trimestralmente, já que existe a exigência da legislação fiscal. Com isso, notou-se que a empresa conhece o valor de seu patrimônio, por realizar uma demonstração contábil exigida pela legislação do seu regime fiscal, permitindo a empresa ter informações também sobre seus débitos e créditos com terceiros.

Outra questão abordada foi de que maneira a empresa calcula suas receitas e despesas. Constatou-se que a empresa calcula suas receitas e despesas com auxílio do *software* contábil Fortes Contabilidade, onde colocam diariamente os valores das receitas e despesas de forma detalhada para que seja elaborada a demonstração do resultado do exercício trimestralmente.

Questionou-se como a empresa calcula o valor de seu imobilizado, a exemplo de móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, imóveis e terrenos. Foi constatado que a empresa calcula o valor do imobilizado por meio de um *software* contábil. Tal constatação mostra que

a organização monitora o valor de seu imobilizado, contudo não esclarece de que maneira utiliza a informação destes valores na empresa.

A pesquisa indagou ainda quais são as obrigações fiscais apresentadas pela empresa. Conforme respondeu o chefe do setor contábil da empresa, "por ser uma cooperativa, só tem como obrigação fiscal o pagamento do ICMS e a declaração GIM".

Com relação à elaboração de relatórios gerenciais de todos os setores da empresa, questionou-se se a empresa elabora relatórios gerenciais de custos de produção, gastos no setor de marketing ou vendas. Confirmou-se que a organização elabora relatório de custeio de todos os setores da empresa, através de dois *softwares*, sendo um específico para controlar os gastos com tributos e elaboração demonstrações contábeis exigidas pelo Fisco, o *software* Fortes Contabilidade, e outro o *software* EXE Freitas para contabilizar valores de vendas, estoque, custos de produção, custo dos insumos. Assim, fica evidente que a empresa tem conhecimento das informações contábeis voltadas para os usuários internos da empresa, mostrando o aspecto gerencial presente na contabilidade da organização.

No que se refere ao estoque da organização, foi questionado como a empresa realiza o controle do estoque. Constatou-se que a empresa controle do seu estoque com o auxílio de um *software* que permite o acompanhamento diário da movimentação do estoque a cada produção, sendo o setor de produção responsável por encaminhar os valores do estoque para o setor de contabilidade. Observou-se que a rotatividade do estoque é acompanhada de forma contínua pela empresa e seus valores são registrados diariamente, de forma a facilitar a administração e contabilização deste ativo.

Relativamente ao controle das vendas, indagou-se qual o controle de vendas que a empresa realiza. Verificou-se que a empresa controla suas vendas de acordo com os dados disponibilizados por seus vendedores, de maneira que cada um calcula o valor de suas vendas, bem como a quantidade de seus clientes, repassando estes dados para a contabilidade que, por sua vez, calcula com o auxílio do *software* o valor da comissão sobre vendas e os valores de vendas a prazo e a vista.

Investigou-se ainda por meio de que ferramenta a empresa contabiliza e controla os financiamentos e investimentos. Confirmou-se que a contabilização dos investimentos e financiamentos é realizada com a elaboração do balanço patrimonial, sendo estes valores

repassados aos conselheiros e presidente para que seja feito o controle e as decisões relativas aos investimentos e financiamentos da organização sejam tomadas.

Em relação ao fluxo de caixa, a pesquisa procurou investigar se a empresa realiza o fluxo de caixa e de que forma isso ocorre. Observou-se que “a empresa realiza o fluxo de caixa através do registro de entrada e saída em uma planilha de controle e depois repassa para o *software* da contabilidade”, de acordo com a auxiliar contábil da organização.

Ainda investigou-se qual o procedimento que a empresa utiliza para calcular e monitorar o rendimento de seus produtos. Foi verificado que a empresa faz um controle no setor de produção, de maneira que é calculado o custo da matéria-prima para a fabricação de cada tipo de produto separadamente, para depois calcular o preço de venda destes produtos e conseqüentemente, com as vendas, verificar qual produto é mais rentável.

No que diz respeito às contas a pagar e contas a receber da empresa, foi questionado se a empresa conhece os valores de suas contas a pagar e contas a receber. Identificou-se que a empresa conhece os valores de destas contas patrimoniais por meio da elaboração do balanço patrimonial. Observou-se que o conhecimento das contas a pagar e contas a receber possui um aspecto meramente fiscal, de forma que a empresa não esclareceu a utilização destas informações contábeis para a sua gestão interna.

A pesquisa investigou também se a empresa realiza a escrituração das suas atividades operacionais, bem como se o setor contábil fornece esses dados à administração. Observou-se que a empresa realiza os lançamentos contábeis das suas atividades por ser uma exigência legal do regime fiscal Lucro Real ao qual está enquadrada. Nesse sentido, notou-se que a operacionalidade da empresa é contabilizada apenas para cumprimento de fins fiscais e as informações geradas na escrituração não são repassadas para a administração da empresa.

Posteriormente, foi indagado se a empresa monitora seus gastos com recolhimento de tributos e de maneira isso ocorre. Notou-se que a empresa possui gastos com apenas o ICMS, visto que os demais tributos são dispensados pela legislação fiscal, sendo contabilizado pela organização mensalmente. Ainda investigou-se se a empresa divulga demonstrações contábeis financeiras e quais são. Constatou-se que a organização não

divulga demonstrações contábeis financeiras, apenas elabora algumas delas para fins fiscais.

Relativamente ao lucro contábil, foi questionado se a empresa tem conhecimento e controle de seu lucro periodicamente. Observou-se que existe o conhecimento do lucro mensalmente que é requerido pela administração da empresa, bem como existe o conhecimento deste lucro a cada três meses através do balanço patrimonial para cumprimento de exigências legais, sendo o controle realizado por meio de *software* contábil. Notou-se, dessa forma, que a empresa realiza um controle gerencial do lucro para fins de gestão da administração, bem como o controle financeiro por meio do lucro obtido pela elaboração das demonstrações contábeis obrigatórias pelo regime fiscal.

Outro questionamento feito foi se a empresa tem conhecimento do valor de seu ativo e de seu passivo. Verificou-se que a empresa tem conhecimento desses valores através do balanço patrimonial que é elaborado trimestralmente. Tal constatação mostra que o conhecimento sobre os bens e direitos e obrigações na empresa existe apenas para cumprimento da legislação, não demonstrando o uso destas informações contábeis para a gestão e para as decisões na organização.

Abordou-se ainda se a empresa monitora seus custos por setor ou área funcional e de que forma isso ocorre. Comprovou-se que a empresa contabiliza o valor dos custos por setor, sendo todos os dados registrados no *software* contábil para que haja um monitoramento detalhado dos valores.

3.4 Informação Contábil e Administração Estratégica

Este tópico trata das questões que abordam a relação da informação contábil com a administração estratégica da empresa, procurando-se evidenciar alguns aspectos importantes desse contexto no ambiente organizacional.

A pesquisa questionou se a empresa utiliza o controle e monitoramento do lucro para estabelecer metas e de que forma isso ocorre. Confirmou-se que a empresa utiliza o valor do lucro mensalmente como é monitorado para estabelecer metas de aumento de vendas, considerando que "o aumento de vendas é o horizonte da empresa", conforme ressaltou o

chefe do setor contábil da organização. Com isso, notou-se que a informação a respeito do lucro contábil contribui para o estabelecimento de metas, sendo prioritárias na empresa as metas relativas às suas vendas.

Outra questão elencada foi se a empresa utiliza o controle do valor das vendas para realizar projeções futuras e estabelecer metas através de orçamentos e de maneira isso ocorre. Notou-se que a organização realiza o planejamento e controle das vendas vislumbrando novos investimentos para a empresa. Segundo respondeu o chefe do setor contábil da empresa, "quando a empresa quer, por exemplo, comprar um veículo, nós aumentamos as vendas para poder conseguir isso". Tal confirmação mostra que a empresa utiliza o controle das suas vendas para projetar investimentos futuros, geralmente voltados para a aquisição de imobilizado e estabelece metas de aumento de suas vendas para realizar esta ação na empresa.

Indagou-se se a empresa realiza avaliação e controle de seus recursos financeiros através do fluxo de caixa e como isso é feito. Evidenciou-se que a organização realiza o controle diário dos valores de entrada e saída do caixa por meio de planilhas. Assim, percebeu-se que o controle dos recursos financeiros por meio do fluxo de caixa é restrito.

Investigou-se se o controle do volume das vendas por produto possibilita a análise dos hábitos de consumo dos clientes com relação aos produtos da empresa e como isso ocorre. Observou-se que a organização monitora a quantidade de unidades vendidas por tipo de produto, bem como os valores das vendas individualmente, através do próprio vendedor que repassa informações sobre os produtos mais demandados pelos clientes. Percebeu-se que o controle do volume de vendas permite a empresa saber os hábitos de consumo dos clientes, considerando que a quantidade demandada e os valores das vendas repassados pelo setor de vendas possibilita a administração ter esta informação.

Posteriormente, a pesquisa procurou investigar se a empresa utiliza o valor de seu ativo para calcular o seu índice de liquidez. Foi constatado que a empresa não utiliza o valor de seu ativo para calcular índice de liquidez. Nesse mesmo sentido, pesquisou-se se a empresa utiliza o valor de seu passivo para calcular seu nível de endividamento. Notou-se que a empresa não calcula índice de endividamento mesmo conhecendo o valor de seu passivo.

Outro questionamento realizado foi se a empresa utiliza o valor de seus financiamentos e investimentos para calcular o valor presente líquido e planejar-se em longo prazo. Constatou-se que as decisões de investimentos e planejamentos da organização ficam a cargo do presidente e dos conselheiros, sendo todos os seus valores monitorados e o planejamento realizado antecipadamente. Dessa maneira, fica evidenciado que existe o planejamento em longo prazo dos valores a serem pagos dos investimentos e financiamentos da organização, contudo não foi esclarecido que ferramenta é utilizada para calcular antecipadamente estes valores.

A pesquisa indagou se a empresa, conhecendo o valor de suas contas a pagar, procura aumentar seu poder de barganha com os fornecedores e reduzir seus gastos. Evidenciou-se que o setor de produção da empresa é responsável por calcular os custos de insumos e passar o valor das compras para a administração, sendo o poder de barganha com o fornecedor um papel do gerente administrativo. Contudo, conforme coloca o chefe do setor contábil, "isso não é uma prioridade para a empresa". Percebeu-se que a empresa conhece e controla o valor de suas contas a pagar e a administração utiliza esta informação contábil para melhorar seu poder de barganha junto aos fornecedores.

Por fim, foi investigado se o controle do estoque ajuda a empresa a planejar suas compras e vendas. Observou-se que o controle diário de estoque possibilita a empresa saber qual a quantidade necessária para compras dos insumos necessários para o processo de produção, bem como planejar as vendas de acordo com quantidade de pedidos demandados pelos clientes que são repassados pelo setor de vendas. Sendo assim, notou-se que o controle de estoque da empresa possui um vínculo com o processo produtivo e vendas, o que permite a redução dos custos de produção e a geração de receita advinda do planejamento das vendas.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Neste tópico são apresentadas considerações finais a respeito dos objetivos da pesquisa e dos resultados obtidos, bem como recomendações para pesquisas futuras que visem contribuir para o enriquecimento da ciência e dos estudos na área temática abordada. São explicitadas ainda argumentações sobre o exposto, tendo por base o arcabouço teórico explicado no decorrer deste trabalho.

4.1 Objetivos da Pesquisa e Resultados

Este trabalho abordou a problemática que questiona a contribuição das informações contábeis na administração estratégica da empresa, sendo realizado um estudo de caso em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB. Nesse sentido, o objetivo principal deste estudo foi identificar qual a contribuição das informações contábeis na administração estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB. Para alcançar este objetivo geral, fez-se necessário elencar os seguintes objetivos específicos:

- Descrever que elementos da administração estratégica são utilizados pela indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB.
- Elencar como é utilizada a informação contábil pela indústria em questão e quais os benefícios que ela traz à empresa.
- Destacar qual o vínculo entre a informação contábil e a administração estratégica da empresa objeto de estudo.

Elaborados os instrumentos necessários para a execução desta pesquisa, entende-se que tais objetivos específicos foram alcançados no decorrer do trabalho, conforme explicado abaixo:

Quadro 3 -- Localização das respostas aos objetivos específicos

Objetivo geral	Objetivos Específicos	Seção que corresponde ao Objetivo
Identificar qual a contribuição da informação contábil para a administração estratégica em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB.	Descrever que elementos da administração estratégica são utilizados pela indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras -- PB.	Subseção 3.2
	Elencar como é utilizada a informação contábil pela indústria em questão e quais os benefícios que ela traz à empresa.	Subseção 3.3
	Destacar qual o vínculo entre a informação contábil e a administração estratégica da empresa objeto de estudo.	Subseção 3.4 Capítulo 4

Considerando a relevância a administração estratégica e da identificação dos elementos do processo estratégico para a gestão eficiente do negócio em uma organização, o primeiro objetivo específico desta pesquisa pretendeu descrever quais elementos da administração estratégica utilizados na indústria de beneficiamento de leite e derivados, objeto de estudo. Observou-se que a empresa em questão utiliza elementos do processo estratégico, sendo que alguns são bem esclarecidos e outros de escopo limitado ou que restringe a atuação da empresa com relação ao seu ambiente.

Dentre estes elementos de escopo restrito ou limitado, identificou-se a definição do negócio, a análise das variáveis macroambientais, a análise das oportunidades e ameaças do ambiente e dos pontos fortes e fracos da empresa, a definição de objetivos e metas e a definição de missão empresarial. Os elementos que foram mais claramente identificados e definidos na organização são o fator-chave de sucesso, a visão empresarial, as competências organizacionais e a definição de estratégia. Portanto, entende-se que se contemplou este primeiro objetivo específico, pois os resultados da pesquisa conseguiram descrever quais elementos da administração estratégica são utilizados na empresa analisada.

Outro aspecto importante na gestão dos negócios nas organizações é a informação contábil. Sendo assim, o segundo objetivo específico buscou elencar como é utilizada a informação contábil utilizada pela indústria em questão e quais os benefícios que ela traz a empresa. Percebeu-se que a informação contábil utilizada na organização contempla as abordagens financeira e gerencial, visto que foram identificadas informações contábeis voltadas para o

aspecto da exigência legal e outras que atendem a gestão interna da organização. No entanto, as informações contábeis identificadas nos resultados deste trabalho trazem, de um modo geral, benefícios para a empresa.

As informações contábeis identificadas que atendem a abordagem financeira e aspectos legais são as contidas nas demonstrações contábeis como Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, as quais são realizadas pela empresa devido à exigência do regime fiscal no qual é enquadrada. Nesse sentido, as informações contábeis se constituem em valor do patrimônio, débitos e créditos com terceiros, receitas e despesas, valores de financiamentos e de investimentos. Tais informações contábeis beneficiam a empresa por a possibilitarem atender as necessidades de um usuário específico e permitirem que ela conheça sua situação patrimonial e financeira.

As informações contábeis identificadas, de cunho gerencial, são utilizadas para atender as necessidades da administração relativas à gestão interna, sendo elas valores de vendas, estoque, custos de produção, custos dos insumos, rendimento por produto e lucro contábil. Estas informações contábeis beneficiam a organização por permitirem que ela tenha conhecimento sobre seus recursos financeiros, consiga elaborar um preço de venda adequado, controlar a rotatividade do estoque, monitorar seus custos e estabelecer metas de aumento de vendas. Dessa forma, percebe-se que o segundo objetivo específico foi contemplado, visto que se identificou a utilização das informações contábeis na indústria em questão e se esclareceu os benefícios que estas trazem a empresa.

O terceiro objetivo específico desta pesquisa pretendeu destacar qual o vínculo entre a informação contábil e a administração estratégica da empresa estudada, considerando que a informação exerce papel fundamental no processo estratégico e a Contabilidade, enquanto sistema de informação, possui uma estreita relação com as estratégias da organização.

Observou-se que este vínculo está expresso em alguns aspectos ou possíveis ações que relacionam a informação contábil com a estratégia da organização, tais como o uso do lucro contábil para o estabelecimento de metas de vendas, como foi constatado; utilização do controle das vendas fornecido pela contabilidade para projetar investimentos futuros; uso do controle do volume de vendas por produto para monitorar hábitos de consumo dos clientes; e uso do controle do estoque para o planejamento das compras e vendas da empresa. Dessa forma, entende-se que se contemplou o terceiro objetivo específico desta pesquisa,

pois se pode perceber o vínculo entre a informação contábil e a administração nas situações ocorridas no ambiente organizacional da indústria, objeto de estudo.

4.2 Contribuição das informações contábeis para a administração estratégica: uma argumentação acerca dos resultados

Diante do exposto, faz-se necessário argumentar e realizar algumas considerações a respeito da contribuição das informações contábeis para o processo de administração estratégica mediante as constatações feitas na indústria de beneficiamento de leite e derivados, objeto deste estudo.

Os resultados obtidos mostram que há pouco aproveitamento da informação contábil no processo de administração estratégica da indústria estudada, contudo percebeu-se que existem elementos que possibilitam que esta situação se concretize, isto é, elementos da administração estratégica e informações contábeis relevantes presentes na organização, assim como um vínculo entre a contabilidade e o processo estratégico. Para tanto, é pertinente a concretização de mudanças por parte da organização que possibilitem uma melhor gestão de seu negócio, baseado em ações da contabilidade que contribuam para a execução da estratégia.

Considerando que a empresa tem como estratégia a diferenciação por procurar agregar valores como embalagem segura do produto, informações sobre seu conteúdo adicional (rotulação) e compromisso no prazo de entrega e cobra preço mais alto por isso, a contabilidade pode contribuir com a execução desta estratégia utilizando o valor de seu passivo, contido no Balanço Patrimonial elaborado, para avaliar se há necessidade de captar recursos de terceiros para investir em imobilizado, a exemplo de equipamentos para laboratório que verificam o teor de pureza do leite *in natura*, assim como pode calcular investimentos de capital que ajudem a empresa a planejar a compra de máquinas que acelerem o processo produtivo e garantam um prazo de entrega mais rápido, agregando o valor que a empresa requer.

A contabilidade pode dar informações sobre custo/benefício de possíveis realizações de pesquisa de mercado junto aos clientes no intuito de verificar a opinião destes a respeito da qualidade de seus produtos e a respeito da atuação da empresa no mercado, como forma

de monitorar mais diretamente a influência ou impacto do cliente no negócio da empresa. É também relevante o setor contábil integrar-se com outros setores da empresa, a exemplo o setor de vendas, objetivando calcular o custo/benefício das informações repassadas pelos vendedores sobre a linha de produto com mais demanda e sobre os pedidos de clientes influencia na busca pela melhoria da qualidade do produto e na verificação de uma maior aceitação de mercado, possibilitando assim a análise de oportunidades para a empresa a partir destas informações. Se existir um saldo positivo, haverá benefícios; caso contrário, esta ação está acarretando custos e impossibilitando a empresa de agregar valor e diferenciar-se no mercado.

Outra contribuição se constitui em emitir relatórios de departamento de pessoal com cálculos de folha de pagamento que vislumbrem possíveis bonificações para funcionários como forma de motivá-los para o cumprimento das metas e consequente execução da estratégia. Considerando as competências organizacionais elencadas (otimização do produto e qualificação dos funcionários), a contabilidade pode calcular estimativas de custos com treinamentos de funcionários, partindo da ideia de que informação e conhecimento de colaboradores é fator primordial para o processo estratégico, fazendo com que houvesse uma agregação de valor ao produto e maior credibilidade à imagem da empresa, o que contribuiria para a execução de estratégia de diferenciação.

É ainda relevante destacar que a empresa pode utilizar-se da ferramenta de orçamento empresarial de vendas para comparar periodicamente os valores de seu controle de vendas e, com isso, elaborar um planejamento estratégico no intuito de analisar, mediante o monitoramento dos valores orçados e realizados, a aceitação de cada produto no mercado e qual linha de produtos pode ser melhorada e diferenciada para o cliente. Por fim, pode ainda contribuir com a execução desta estratégia estimando benefícios futuros com possíveis parcerias (alianças estratégicas) com fornecedores, garantindo assim, insumos de qualidade no processo produtivo, utilizando ferramentas estatísticas e métodos quantitativos para a emissão de relatórios gerenciais. Conclui-se, assim, que as informações contábeis contribuem de forma significativa para a administração estratégica da empresa, devendo ser utilizada de forma correta e coerente na execução da estratégia.

4.3 Recomendações para trabalhos futuros

Este trabalho abordou um tema relevante para o mundo corporativo, considerando a necessidade cada vez maior de informações no mercado concorrencial e a importância da Contabilidade e da Administração para a melhoria da gestão dos negócios. Sendo assim, é pertinente a recomendação de novas pesquisas que aprofundem a abordagem do tema e argumentem sobre possíveis falhas ou limitações que não foram observadas neste estudo.

Portanto, sugere-se a repetição desta pesquisa em todo o setor de beneficiamento do mercado do leite ou em toda a cadeia produtiva leiteira do interior paraibano, como forma de verificar a relação entre informação contábil e administração estratégica em um contexto mais abrangente. Mediante o estudo teórico realizado, é ainda pertinente sugerir estudos sobre Contabilidade Estratégica no contexto do agronegócio do leite, área que discorre sobre o vínculo da Contabilidade com a estratégia nas organizações.

REFERÊNCIAS

ALDAY, Hernan E. Contreras. O planejamento estratégico dentro conceito de administração estratégica. **Revista FAE**, Curitiba, volume 3, n. 2, p. 9 – 16, 2000. Disponível em: <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v3_n2/o_planejamento_estrategico.pdf>. Acesso em: 15 setembro. 2011.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Manual prático de interpretação contábil da lei societária**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

ANSOFF, H. Igor e MCDONELL, Edward J. **Implantando a administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1993. In: NETO, Ricardo Maroni; STRASSBURG, Udo. O Sistema ABC e a Administração Estratégica: a relação entre as atividades e a missão. *Revista CRC São Paulo*, ano IV, nº 14, dez. 2000. Disponível em: <http://www.udostrassburg.com.br/artigos/pastas/abc_crcsp.pdf>. Acesso em: 09 outubro. 2011.

ATKINSON, Anthony A.. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BARROS, Vaine de Magalhães. O novo velho enfoque da informação contábil. **Revista de Contabilidade e Finanças**, São Paulo, volume 16, n. 38, p. 102 – 112, 2005. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad38/dtrabalho_vaine_pg102a112.pdf>. Acesso em: 14 set. 2011.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Assessoria De Gestão Estratégica). **Brasil Projeções do Agronegócio 2010/2011 a 2020/2021**. 2011. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/arq_editor/file/Ministerio/gestao/projecao/PROJECOES%20O%20AGRONEGOCIO%202010-11%20a%202020-21%20-%20_0.pdf>. Acesso em: 01 novembro. 2011.

BRASIL, H. V.; BRASIL, H. G. Gestão financeira das empresas: um modelo dinâmico. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1991. In: FERNANDES, Bruno Henrique Rocha; BERTON, Luiz Hamilton. **Administração Estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BATOCCHIO, Antônio; BIAGIO, Luiz Arnaldo. A Importância da Avaliação do Capital Intelectual na Administração Estratégica. In: XIX Encontro Nacional de Engenharia de Produção, 1999, Campinas. **Anais...** Campinas: UNICAMP, 1999. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGERP1999_A0312.PDF>. Acesso em: 07 outubro. 2011.

BATALHA, Mário Otávio. **Gestão agroindustrial**. 2ª edição, São Paulo: Atlas, 2001.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade - Teoria e Prática**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2008.

CAMARGOS, Marcos Antônio de; DIAS, Alexandre Teixeira. Estratégia, administração estratégica e estratégia corporativa: uma síntese teórica. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, volume 10, nº 1, jan./mar. 2003. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/v10n1art3.pdf>>. Acesso em: 18 setembro. 2011.

CAMPOS, Kilmer Coelho; PIACENTI, Carlos Alberto. Agronegócio do leite: cenário atual e perspectivas. In: XLV Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, 2007, Londrina. **Anais...** Londrina: UEL, 2007. Disponível em: <<http://www.sober.org.br/palestra/6/1152.pdf>>. Acesso em: 12 novembro. 2011.

CARVALHO, Glaucio Rodrigues. **A Indústria de laticínios no Brasil: passado, presente e futuro**. Circular Técnica. Juiz de Fora: Embrapa Gado de Leite, 2010. Disponível em: <http://www.cnpqg.embrapa.br/nova/livraria/abrir_pdf.php?id=26>. Acesso em: 11 outubro. 2011.

CARVALHO, Verônica R. F. Indústria de laticínios no Rio Grande do Sul: um panorama após o movimento de fusões e aquisições. In: 1º Encontro de Economia Gaúcha, 2002. **Anais...** Porto Alegre: FEE, 2002. Disponível em: <http://www.fee.tche.br/sitefee/download/eeg/1/mesa_10_carvalho.pdf>. Acesso em: 14 novembro. 2011.

CAUTELA, A. L., POLLONI, E. G. F. **Sistemas de informação na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1996. In: ROSA, Lucília da; LOZECKYI, Jeferson. Sistema de informação contábil como recurso estratégico no processo de gestão. *Revista Eletrônica Latus Senu*, Paraná, ano 2, nº 1, p. 1 – 26, 2007. Disponível em: <http://web03.unicentro.br/especializacao/Revista_Pos/P%C3%A1ginas/2%20Edi%C3%A7%C3%A3o/Aplicadas/PDF/28-Ed2_CS-Sistema.pdf>. Acesso em: 01 setembro. 2011.

CAVALCANTI, Elmano Pontes. A informação da administração estratégica. **Revista Estudos Avançados em Administração**, João Pessoa, volume 4, nº 2, p. 539 – 545, 1996. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/21A6916B69085A7503256FB30060C266/\\$File/NT000A49E6.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/21A6916B69085A7503256FB30060C266/$File/NT000A49E6.pdf)>. Acesso em: 15 outubro. 2011.

CERTO, Samuel; PETER, J. Paul. **Administração estratégica**. São Paulo: Makron Books, 1993. In: ALDAY, Hernan E. Contreras. O planejamento estratégico dentro conceito de administração estratégica. *Revista FAE*, Curitiba, volume 3, n. 2, p. 9 – 16, 2000. Disponível em: <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v3_n2/o_planejamento_estrategico.pdf>. Acesso em: 15 setembro. 2011.

CFC. Resolução nº 785/95, de 01 de abril de 2008. Aprova a NBC T 1 – Das Características da Informação Contábil. **Diário Oficial da União**, Seção I, página 400, 01 abr. 2008.

Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001121>. Acesso em: 01 novembro. 2011.

CFC. Resolução n.º 1.282/10, de 28 de maio de 2010. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. **Ata CFC n.º 937**. 28 mai. 2010. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=1993/000750>. Acesso em: 01 novembro. 2011.

CHEROBIM, Ana Paula Mussi Szabo; LEITE, Rita Mara; SILVA, Helena De Fátima Nunes; BUFREM, Leilah Santiago. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, volume 19, n. 47, p. 56 – 72, mai./ago. 2008. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/47/rita-ana-helena-leilah-pg56a72.pdf>>. Acesso em: 20 outubro. 2011.

COCHRANE, T. M. C. Principal objetivo da contabilidade: informações contábeis. In: Congresso Brasileiro De Contabilidade, 2000. **Anais...** Publicado no Jornal O Povo em 10 jun. 2005. Disponível em: < <http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo%20-%20principal%20objetivo%20da%20contabilidade.doc>>. Acesso em: 15 outubro. 2011.

CONCEIÇÃO, Luan Rodrigues da; SILVA, Heloisa Helena Rovey da; SARRACENI, Jovira Maria. Administração estratégica e vantagem competitiva. In: II Encontro Científico II Simpósio de Educação Unisalesiano, 2009, Lins. **Anais...** Lins, UNISALESIANO, 2009. Disponível em: <<http://www.unisalesiano.edu.br/encontro2009/trabalho/aceitos/CC36390277873.pdf>>. Acesso em: 20 setembro. 2011.

CORREIA, Laura Fernandes Melo. **Avaliação do desempenho logístico da indústria laticinistas no estado de Minas Gerais: um estudo multicaso**. 2010. 221f. Tese (Doctor Scientiae) – Universidade Federal de Viçosa, Viçosa. Disponível em: <<ftp://ftp.bbt.ufv.br/teses/ciencia%20e%20tecnologia%20de%20alimentos/2010/232428f.pdf>>. Acesso em: 13 novembro. 2011.

COSENZA, José Paulo. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado: um estudo a partir da experiência brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 130, p. 43–63, jul./ago. 2001.

DAVIS, J. H.; GOLDEBERG, R. A Concept of Agribusiness. Boston: Havard University, 1957. In: ZYLBERSZTAJN, Decio; NEVES, Marcos Fava. (Org.) **Economia e gestão dos negócios agroalimentares: indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição**. 1. edição. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2000. 428 p. ISBN 85-221-0217-1.

DRUCKER, P. 1980. **Managing in Turbulent Times**. Ed. Harpers, N.Y. In: GONZÁLEZ, Juan Saavedra. Administración estratégica: evolución y tendencias. Economía Y Administración, nº 64, jun. 2005. Disponível em:

<<http://www2.udec.cl/~rea/REVISTA%20PDF/Rev64/art3rea64.pdf>>. Acesso em: 14 setembro. 2011.

EVERED, R.. So What Is Strategy?. Working Paper, Naval Postgraduate School, Monterey, 1980. In: MINTZBERG, Henry; QUINN, James Brian. **O Processo da Estratégia**. 3ª edição. Porto Alegre: Bookman, 2001. Tradução de James Sunderland Cook.

EMBRAPA. **Núcleo temático "sócio-economia do agronegócio do leite"**. 2006.

FASB. Statement of Accounting Concepts nº 2. Qualitative characteristics of accounting information, New Haven, 1978. In: LOPES, Alexandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade: Uma Nova Abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

FERNANDES, Bruno Henrique Rocha; BERTON, Luiz Hamilton. **Administração Estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. São Paulo: Saraiva, 2005.

FILHO, José Francisco Ribeiro; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

FILHO, Sudário Papa; VANALLE, Rosângela M. O uso da informação como recurso estratégico de tomada de decisão. In: XXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção, 2002, Curitiba. **Anais...** Curitiba, ABEPRO, 2002. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2002_TR70_1226.pdf>. Acesso em: 30 outubro. 2011.

FREITAS, João Batista de; ALMEIDA, Marcio Luiz; COSTA, Ivani. Custos ocultos e agronegócio: discussões acerca de um caso observado. **Revista Custos e @gronegócio on line**, volume 4, n. 1, jan./abr. 2008. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v4/Custos%20ocultos%20e%20agro%20negocio.pdf>>. Acesso em: 11 novembro. 2011.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; GUERREIRO, Reinaldo. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, nº. 44, p. 9 – 22, mai./ago. 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n44/a02v1844.pdf>>. Acesso em: 30 outubro. 2011.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. Tradução e revisão técnica de Antônio Zoratto Sanvicente. 11ª edição. Rio de Janeiro,: LTC, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2008.

GOLDBERG, R. A. *Agribusiness Coordination: A Systems Approach to the Wheat, Soybean, and Florida Orange Economies*. Division of Research. Graduate School of Business and Administration. Harvard University, 256 p., 1968. In: ZYLBERSZTAJN, Decio; NEVES, Marcos Fava. (Org.) **Economia e gestão dos negócios agroalimentares: indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição**. 1. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2000. 428 p. ISBN 85-221-0217-1.

GOMES, A. T.; LEITE, J. L. B. O relacionamento na cadeia agroindustrial do leite para os novos tempos. In: GOMES, A. T.; LEITE, J. L. B.; CARNEIRO, A. V. IEd.1. **O agronegócio do leite no Brasil**. Juiz de Fora: Embrapa Gado de Leite. 2001, p. 139-154.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Conversas sobre iniciação à pesquisa científica**. 3ª edição. Campinas: Alínea, 2003.

GONZÁLEZ, Juan Saavedra. Administración estratégica: evolución y tendencias. **Economía Y Administración**, nº 64, jun. 2005. Disponível em: <<http://www2.udec.cl/~rea/REVISTA%20PDF/Rev64/art3rea64.pdf>>. Acesso em: 14 setembro. 2011.

GUPTA, A. K. Estratégia das unidades de negócios: gerenciando um único negócio. In: FAHEY, L., RANDALL, R. M. *MBA curso prático: estratégia*. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999. p. 100-125. In: CAMARGOS, Marcos Antônio de; DIAS, Alexandre Teixeira. **Estratégia, administração estratégica e estratégia corporativa: uma síntese teórica**. Caderno de Pesquisas em Administração, São Paulo, volume 10, nº 1, jan./mar. 2003. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/v10n1art3.pdf>>. Acesso em: 18 setembro. 2011.

HAX, A.C.; MAJLUF, N. The strategy concept and process: a pragmatic approach. New Jersey: Prentice-Hall, 1991. In: FERNANDES, Bruno Henrique Rocha; BERTON, Luiz Hamilton. **Administração Estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. São Paulo: Saraiva, 2005.

HERCULANO, Harlan de Azevedo; FIGUEIREDO, Glauber Fernandes Vieira de. **Identificação e mensuração do grau de importância dos direcionadores de valor das indústrias de laticínio da cidade de Sousa – Paraíba**. Revista Ambiente Contábil, UFRN, Natal-RN. volume 3, n. 2, p. 45 – 58, jul./dez. 2011. Disponível em: <http://www.periodicos.ufrn.br/ojs/index.php/ambiente/article/viewFile/1355/1058>>. Acesso em 20 novembro. 2011.

IBGE. **Pesquisa pecuária municipal**, 2010. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/ppm/2010/tabelas_pdf/tab06.pdf> Acesso em: 13 novembro. 2011.

IBGE. **Estatística da Produção Pecuária**, 2011. Disponível em: <http://186.228.51.37/home/estatistica/indicadores/agropecuaria/producaoagropecuaria/abat-e-leite-couro-ovos_201004_publ_completa.pdf>. Acesso em: 15 novembro. 2011.

IBGE. **Produção da Pecuária Municipal**, volume 37, p. 1-55, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/ppm/2009/ppm2009.pdf>>. Acesso em: 15 novembro. 2009.

IGLÉCIAS, Wagner. O empresariado do agronegócio no Brasil: ação coletiva e formas de atuação política – as batalhas do açúcar e do algodão na OMC. **Revista Sociologia Política**, Curitiba, 28, p. 75-97, jun. 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rsocp/n28/a06n28.pdf>>. Acesso em: 12 novembro. 2011.

IPEA. **Modelos de previsão para a exportação das principais commodities brasileiras**. Rio de Janeiro, 2000. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/pub/td/td_2000/td0716.pdf>. Acesso em: 13 novembro. 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2000.

LEITÃO, Dorodame Moura. A informação como insumo estratégico. **Ciência da Informação**, Brasília, volume 22, nº 2, p. 118-123, mai./ago. 1993. Disponível em: <<http://revista.ibict.br/index.php/ciinf/article/view/1178/821>>. Acesso em: 12 outubro. 2011.

LESCA, Humbert; ALMEIDA, Fernando C. de. Administração estratégica da informação. **Revista de Administração**, São Paulo, volume 29, n. 3, p. 66 – 75, 1994. Disponível em: <http://www.rausp.usp.br/busca/artigo.asp?num_artigo=341>. Acesso em: 14 setembro. 2011.

LODI, J. B. Estratégia de negócios: planejamento a longo prazo. **Revista de Administração de Empresas**, Rio de Janeiro: FGV, v. 9, n. 1, p. 5-32, mar. 1969. In: MEDEIROS, Giselle Pinheiro de; AMADOR, Leyda Valeska; FREITAS, Marly Lima; SILVA, Maylton Miranda da. O Balanced Scorecard (BSC) como ferramenta de gestão estratégica para as instituições de ensino superior UFPA e IFPA. In: Congresso Internacional de Administração, 2011, Ponta Grossa. Anais... Ponta Grossa, 2011. Disponível em: <<http://www.admpg.com.br/2011/down.php?id=2346&q=1>>. Acesso em: 30 outubro. 2011.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade: Uma Nova Abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

LONDERO, Bruno Alex; PERES, Eliane; CHARÃO, Renata. A contabilidade na administração de empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, Edição Especial, jul. 2005. Disponível em: <<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vllnEspecial/a04vllnesp.pdf>>. Acesso em: 01 setembro. 2011.

LUPPI, Lupercio Fuganti; MILOCA, Leo Mathias; SÉKULA, Jackson Marcel; SOUSA, Paulo Daniel Batista de. A importância da contabilidade para a administração. In: 1º Encontro Científico e Cultural Institucional da Faculdade Assis Gurgacz, 2003, Cascavel. **Anais... Cascavel**, 2003. Disponível em: <<http://www.fag.edu.br/professores/jackson/Contabilidade%20Basica/A%20Import%20ancia%20da%20contabilidade.pdf>>. Acesso em: 12 novembro. 2011.

20da%20Contabilidade%20para%20a%20administra%E7%E3o.doc>. Acesso em: 13 outubro. 2011.

MADEIRA, Geová José; TEIXEIRA, Katia Fernandes; TEIXEIRA, Maura Fernandes. A contabilidade gerencial como instrumento eficaz para a sobrevivência no mercado competitivo. **Contabilidade Vista & Revista**, volume 16, nº 1, 2005. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/270/263>>. Acesso em: 01 novembro. 2011.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 12. edição. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Paulo do Carmo. **Políticas públicas e mercados deprimem o sistema agroindustrial do leite**. 1ª edição. 160 p. Juiz de Fora: Embrapa Gado de Leite, 2004. Disponível em: <<http://www.cileite.com.br/publicacoes/arquivos/tese.pdf>>. Acesso em: 13 novembro. 2011

MCGEE, James; PRUSAK, Laurence. **Gerenciamento estratégico da informação: aumente a competitividade e eficiência de sua empresa utilizando a informação como uma ferramenta estratégica**. Tradução de Astrid Beatriz de Figueiredo. 21ª edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 1994.

MEDEIROS, Giselle Pinheiro de; AMADOR, Leyda Valeska; FREITAS, Marly Lima; SILVA, Maylton Miranda da. O Balanced Scorecard (BSC) como ferramenta de gestão estratégica para as instituições de ensino superior UFPA e JFPA. In: Congresso Internacional de Administração, 2011, Ponta Grossa. **Anais...** Ponta Grossa, 2011. Disponível em: <<http://www.admpg.com.br/2011/down.php?id=2346&q=1>>. Acesso em: 30 outubro. 2011.

MICHEL, K. Esboço de um programa de desenvolvimento administrativo intrafirma para a administração estratégica. In: ANSOFF, H.; DECLERCK, R.; HAYES, R. (Orgs.). **Do Planejamento Estratégico à Administração Estratégica**. São Paulo: Atlas, 1990. p. 252-271. In: CAMARGOS, Marcos Antônio de; DIAS, Alexandre Teixeira. **Estratégia, administração estratégica e estratégia corporativa: uma síntese teórica**. Caderno de Pesquisas em Administração, São Paulo, volume 10, nº 1, jan./mar. 2003. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/v10n1art3.pdf>>. Acesso em: 18 setembro. 2011.

MINTZBERG, Henry; QUINN, James Brian. **O Processo da Estratégia**. 3ª edição. Porto Alegre: Bookman, 2001. Tradução de James Sunderland Cook.

NETO, Custódio Pereira da Silva. **Informação contábil para a gestão: um estudo nas micro e pequenas construtoras do Recife**. 2005. 128f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, UnB, UFPB, UFPE, UFRN, Recife. Disponível em: <http://www.cca.unb.br/images/stories/media/dissertacao/mest_dissert_071.pdf>. Acesso em 15 setembro. 2011.

NEVES, M. F.; LAZZARINI, S. G.; MACHADO, C. P.. Cenários e Perspectivas para o Agribusiness Brasileiro. In: Conselho Latino Americano das Escolas de Administração - XXXII Assembleia Anual, 1997, Monterrey. **Memórias CLADEA 1997**, 1997. Disponível em: <<http://www.fearp.usp.br/fava/pdf/pdf95.pdf>>. Acesso em: 07 setembro. 2011.

NEVES, Marcos Fava. Exportações do agronegócio brasileiro podem alcançar US\$200 Bi em 2020. **Revista Feed & Food**, Sorocaba, Ano V, n. 46, p. 66, fev. 2011. Local da publicação Ideias & Negócios. Disponível em: <<http://www.mflip.com.br/files/flip/CURUCA/46/upload14/pagina66.pdf>>. Acesso em: 13 novembro. 2011.

NEVES, Marcos Fava. A method for demand driven strategic planning and management for food chains (The ChainPlan Method). University of Sao Paulo (USP) - Business Administration. **Social Science Research Network**. São Paulo, 2007. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1007491>. Acesso em: 01 agosto. 2011.

NETO, Ricardo Maroni; STRASSBURG, Udo. O Sistema ABC e a Administração Estratégica: a relação entre as atividades e a missão. **Revista CRC São Paulo**, ano IV, nº 14, dez. 2000. Disponível em: <http://www.udostrassburg.com.br/artigos/pastas/abc_crcsp.pdf>. Acesso em: 09 outubro. 2011.

NOSSA, Valcemiro; HOLANDA, Victor Branco de. A contabilidade estratégica e os sistemas de informações como suporte às decisões. In: V Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, 1998, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: Universidade Federal do Ceará, 1998. Disponível em: <http://www.valentim.pro.br/Textos/Arquivos/Nossa_Holanda_Contabilidade_estrategica_%20sistemas.pdf>. Acesso em: 06 outubro. 2011.

OLIVEIRA, Antônio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista FAE**, Curitiba, volume 3, nº 3, p. 1 – 12, 2000. Disponível em: <http://www.fae.edu/publicador/conteudo/foto/28102003a_utilizacao_das_informacoes.pdf>. Acesso em: 01 setembro. 2011.

OLIVEIRA, Leticia de. A estratégia organizacional na competitividade: um estudo teórico. **READ**, Lavras, edição 40, volume 10, nº 4, p. 1 – 23, jul./ago. 2004. Disponível em: <http://read.adm.ufrgs.br/edicoes/pdf/artigo_175.pdf>. Acesso em: 18 setembro. 2011.

OLIVERA, Marcos Macri. **Ciclo de vida das organizações**: o estágio atual e os tipos de estratégias utilizadas pelas micro e pequenas empresas do setor comercial de tecnologia da informação da cidade de João Pessoa – PB. 2008. 169f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFPB, João Pessoa.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 2ª edição, São Paulo: Atlas, 1997.

PETTIGREW, A.; WHIPP, R. Managing change for competitive success. Blackwell: Oxford, 1991. In: FERNANDES, Bruno Henrique Rocha; BERTON, Luiz Hamilton. **Administração Estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PIZZOLATTI, Ives José. **Visão e conceito de agribusiness**. 2004. 16f. Monografia (Curso de Agronegócios) – Universidade do Oeste Catarinense, Tangará, 2004. Disponível em: <[http://biblioteca.sebrae.com.br/bte/bte.nsf/C84FADCED2D0109E03256F0E00788FA6/\\$File/NT0009853A.pdf](http://biblioteca.sebrae.com.br/bte/bte.nsf/C84FADCED2D0109E03256F0E00788FA6/$File/NT0009853A.pdf)>. Acesso em: 30 agosto. 2011.

PORTER, Michael E. Os caminhos da lucratividade. **HSM Management**, São Paulo, volume 1, mar./abr., 1997.

PORTER, Michael E.. A hora da estratégia. **HSM Management**, São Paulo, volume 5, nov./dez., 1997.

PORTER, Michael E. **Vantagem Competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Tradução de Elizabeth Maria de Pinho Braga. 33ª edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 1989.

REIS, Ricardo Pereira; MEDEIROS, André Luiz; MONTEIRO, Lucas Andrade. Custos de produção da atividade leiteira na Região Sul de Minas Gerais. **Revista AgEcon Search**, volume 3, nº 2, jul./dez 2011. Disponível em: <http://ageconsearch.umn.edu/bitstream/43379/2/revista_v3_n2_jul-dez_2001_5.pdf>. Acesso em: 14 novembro. 2011.

RICCIO, Edson Luiz. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação**. 1989. 100f. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12131/tde-19012009-121736/pt-br.php>>. Acesso em: 30 outubro. 2011.

ROSA, Luciano; VOESE, Simone Bernardes. A utilização da informação contábil como elemento estratégico para a contabilidade de gestão: um estudo de caso. **Revista Iberoamericana de Contabilidad e Gestión**, Espanha, v. VII, n. 14, p.1-11, dez. 2009. Semestral. Disponível em: <http://www.observatorioiberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%C3%B3n/N%C2%BA%2014/Luciano_Rosa_y_Simone_Bernardes.pdf>. Acesso em: 23 outubro. 2011.

ROSA, Lucilia da; LOZECKYI, Jeferson. Sistema de informação contábil como recurso estratégico no processo de gestão. **Revista Eletrônica Latu Sensus**, Paraná, ano 2, nº 1, p. 1 – 26, 2007. Disponível em:

http://web03.unicentro.br/especializacao/Revista_Pos/P%C3%A1ginas/2%20Edi%C3%A7%C3%A3o/Aplicadas/PDF/28-Ed2_CS-Sistema.pdf. Acesso em: 01 setembro. 2011.

SANTOS, José Odálio dos; WATANABE, Roberto. Uma análise da correlação entre o EVA® e o MVA® no contexto das empresas brasileiras de capital aberto. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, volume 12, n. 1, p. 19-32. jan./mar. 2005. Disponível em: <<http://www.revistasusp.sibi.usp.br/pdf/rege/v12n1/v12n1a2.pdf>>. Acesso em 01 novembro. 2011.

SEBRAE. **Diagnóstico da cadeia produtiva do leite e derivados** – Desenvolvimento da Bacia Leiteira da Região Tocantina e Médio Mearim, 2003. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/FFB2130623B9DD0403256F23006DC59D/\\$File/NT0009EF92.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/FFB2130623B9DD0403256F23006DC59D/$File/NT0009EF92.pdf)>. Acesso em: 13 novembro. 2011.

SHANK, John K; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos**: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. Tradução de Luiz Orlando Coutinho Lemos. 12ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SMITH, Marinês Santana Justo; FADEL, Barbara. Gestão da informação contábil financeira: influência dos valores e pressupostos culturais, p. 758 – 774. In: XI Encontro de Pesquisadores, 2009, Franca. **Anais...** Franca: Uni – FACEF, 2009. Disponível em: <http://unifacef.com.br/novo/xi_encontro_de_pesquisadores/Trabalhos/Encontro/Marin%C3%AAs%20Santana%20Justo%20Smith.%20Profa.%20Dra.pdf>. Acesso em: 15 setembro. 2011.

VASCONCELOS, Antonelyr Maria Barbosa de. **A importância da contabilidade gerencial e do novo contador para a administração**. Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2001. Disponível em: <http://www.humbertorosa.com.br/Banco_de_Artigos/Contabilidade%20Gerencial_Importancia_e_Papel/Atonely_A%20Importancia%20da%20Contabilidade%20Gerencial.pdf>. Acesso em: 30 setembro. 2011.

VILELA, Duarte. **A importância econômica, social e nutricional do leite**. Revista Batavo n° 111, dezembro 2001/janeiro 2002. Disponível em: <<http://www.nupel.uem.br/importancia.pdf>>. Acesso em: 11 novembro. 2011.

VILELA, Duarte; LEITE, José Luiz Bellini; RESENDE, João Cesar de. Políticas para o leite no Brasil: passado, presente e futuro. In: Simpósio sobre Sustentabilidade da Pecuária Leiteira na Região Sul do Brasil, 2002, Maringá. **Anais...** Maringá: UEM/CCA/DZO – NUPEL, 2002, p. 1 – 26. Disponível em: <<http://www.nupel.uem.br/PoliticaLeiteBrasil.pdf>>. Acesso em: 13 novembro. 2011.

WRIGHT, P; KROLL, M.J; PARNELL, J. **Administração Estratégica: Conceitos**. São Paulo: Atlas, 2001. In: CONCEIÇÃO, Luan Rodrigues da; SILVA, Heloisa Helena Rovey da; SARRACENI, Jovira Maria. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. In: II Encontro Científico II Simpósio de Educação Unisalesiano, 2009, Lins. **Anais...** Lins, UNISALESIANO, 2009. Disponível em:

<<http://www.unisalesiano.edu.br/encontro2009/trabalho/aceitos/CC36390277873.pdf>>
Acesso em: 20 setembro. 2011.

ZYLBERSZTAJN, Decio; NEVES, Marcos Fava. (Org.) **Economia e gestão dos negócios agroalimentares**: indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição. 1. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2000. 428 p. ISBN 85-221-0217-1.

APÊNDICE



APÊNDICE A – Roteiro de Entrevista



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO

Contribuição das informações contábeis para a administração estratégica no agronegócio do leite: estudo de caso em uma indústria de beneficiamento de leite e derivados na cidade de Cajazeiras – PB.

ROTEIRO DE ENTREVISTA

1ª PARTE – ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

- 1 Qual a definição de negócio que a empresa adota?
- 2 Ela é formalizada? Como é divulgada para os funcionários?
- 3 Como a empresa monitora e analisa os impactos sobre o negócio das seguintes variáveis macroambientais:
 - 3.1 Economia (liberalização do crédito, aumento nas taxas de juros, inflação);
 - 3.2 Tecnologia (informática, biotecnologia, automação, comércio eletrônico);
 - 3.3 Fatores sociais (preocupação com a saúde, estética; envelhecimento da população);
 - 3.4 Fatores políticos e legais (incentivos fiscais, mudanças na legislação).
- 4 De que forma a empresa acompanha e mensura os efeitos que os seguintes atores detêm no ambiente competitivo:
 - 4.1 Concorrentes;
 - 4.2 Clientes;
 - 4.3 Fornecedores;
 - 4.4 Ameaça de novos concorrentes;
 - 4.5 Ameaça de produtos ou serviços substitutos.
- 5 A empresa procura identificar periodicamente quais as ameaças e oportunidades que se aplicam ao negócio? Se sim, de que forma?
- 6 A empresa tem uma definição de quais são os fatores-chave de sucesso no mercado em que atua? Se sim, quais são?
- 7 Quais as competências organizacionais que a empresa possui? Como as utiliza para conquistar os clientes?
- 8 Como a empresa avalia a competência de suas áreas funcionais (MKT, RH, Produção, Finanças, etc.)?
- 9 De que forma a empresa analisa e conclui sobre quais são seus pontos fortes e seus pontos fracos?
- 10 A empresa utiliza alguma ferramenta que combine esse monitoramento externo com o interno? Se sim, qual é essa missão e como ela foi criada?
- 11 Qual a missão da empresa? Ela é formalizada e comunicada amplamente?
- 12 A empresa tem uma perspectiva clara do que quer alcançar no futuro (visão)? Se sim, qual é essa visão e como ela foi concebida?
- 13 Como a empresa define seus preços? Ela procura ter o menor custo entre todos os concorrentes para ter sempre vantagens de preço?
- 14 A empresa procura agregar valor ao produto de forma que fique diferenciado e único no mercado (e assim possa vender por preços maiores e com maior margem de lucro)?

- 15 Existe uma estratégia de negócio definida e que é informada a todos os setores funcionais para que estes tracem suas próprias estratégias alinhadas com a do negócio?
- 16 Cada setor da empresa tem sua estratégia?
- 17 Como a empresa define e comunica seus objetivos e metas?
- 18 Como a empresa controla a implementação de sua estratégia?
- 19 Como a empresa acompanha se os objetivos e as metas estão sendo alcançados?
- 20 De que maneira a empresa procura motivar seus funcionários para o cumprimento das estratégias elaboradas?

2ª PARTE – INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

- 1 Como a empresa avalia o valor do seu patrimônio?
- 2 De que maneira a empresa calcula suas receitas e despesas?
- 3 Como a empresa calcula o valor de seu imobilizado (móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, imóveis, terrenos)?
- 4 Quais as obrigações fiscais da contabilidade que a empresa divulga?
- 5 A empresa elabora relatórios gerenciais sobre custos de produção, de marketing ou de vendas?
- 6 Qual o controle das vendas que a empresa realiza?
- 7 A empresa contabiliza e controla seus financiamentos e investimentos por meio de que ferramenta?
- 8 A empresa realiza fluxo de caixa? Se sim, de que forma?
- 9 Qual procedimento a empresa utiliza para calcular e monitorar o rendimento de seus produtos?
- 10 A empresa conhece os valores de suas contas a pagar e contas a receber?
- 11 A empresa realiza a escrituração das suas atividades operacionais? O setor contábil fornece esses dados à administração?
- 12 A empresa monitora seus gastos com recolhimento de tributos? Se sim, como isso ocorre?
- 13 A empresa divulga demonstrações contábeis financeiras? Se sim, quais são?
- 14 A empresa tem conhecimento e controle de seu lucro periodicamente?
- 15 A empresa conhece o valor de seu ativo e de seu passivo?
- 16 A empresa monitora e contabiliza seus custos por setor ou área funcional? Como isso ocorre?

3ª PARTE – INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

- 2 A empresa utiliza o controle e monitoramento do lucro para estabelecer metas? Se sim, como isso ocorre?
- 3 A empresa utiliza o controle do valor das vendas para realizar projeções futuras e estabelecer metas através de orçamentos? Se sim, como isso ocorre?
- 4 A empresa realiza avaliação e controle de seus recursos financeiros através do fluxo de caixa? Se sim, como isso ocorre?
- 5 O controle do volume das vendas por produto possibilita a análise dos hábitos de consumo dos clientes com relação aos seus produtos? Se sim, como isso ocorre?
- 6 A empresa utiliza o valor de seu ativo para calcular seu índice de liquidez?
- 7 A empresa utiliza o valor de seu passivo para calcular seu nível de endividamento?
- 8 A empresa utiliza o valor de seus financiamentos e investimentos para calcular o Valor Presente Líquido (VPL) e planejar-se em longo prazo? Se sim, como isso ocorre?
- 9 A empresa, conhecendo o valor de suas contas a pagar, procura aumentar seu poder de barganha com os fornecedores e reduzir seus gastos? Se sim, como isso ocorre?
- 10 O controle do estoque (inventário) ajuda a empresa a planejar suas compras e vendas? Se sim, como isso ocorre?