

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE**  
**DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA**

**A UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NO  
PROCESSO DECISÓRIO DE GESTORES DE MÉDIAS  
EMPRESAS INDUSTRIAIS NO ESTADO DO ESPÍRITO  
SANTO: UMA ABORDAGEM MULTIDISCIPLINAR**

**ARIDELMO JOSÉ CAMPANHARO TEIXEIRA**

Orientador: Prof. Dr. Iran Siqueira Lima

Tese apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Controladoria e Contabilidade.

**São Paulo**  
**2002**

Dedico este trabalho  
à Goretti – minha  
Piquinininha – e à  
nossa filha Gabriela  
que está a caminho.

## AGRADECIMENTOS

São inúmeras as pessoas que merecem agradecimentos por terem de alguma forma, contribuído para que este trabalho chegasse a ser concluído, devendo-se ressaltar:

Primeiramente Deus, por me ter concedido a oportunidade de participar de mais esse desafio.

O Professor Doutor Iran Siqueira Lima, por suas orientações e apoio ao longo da pesquisa.

O Professor Doutor Gilberto de Andrade Martins, pelas valiosas apreciações e sugestões no exame de qualificação e no desenvolvimento do processo desde a fase inicial do projeto.

O Professor Doutor Diogo Toledo do Nascimento, pelas valiosas sugestões no exame de qualificação.

Os meus pais, pelos valores e exemplos que permearam minha educação e que hoje sustentam minha vida.

Os meus irmãos, Arilda e Arilton, pelo incentivo à minha caminhada.

O tio Jota, pelo apoio quando a vida assim o exigiu.

Os colegas e professores, em especial o professor Doutor Nelson Carvalho, do Curso de Doutorado da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, pelo convívio e crescimento.

Os colegas e amigos Valcemiro Nossa, Alexsandro Broedel Lopes, Leonardo de Rezende Dutra, Álvaro Ricardino, Luzia Zorzal, Emanuel Junqueira e André Aquino, pelas duras críticas, mas construtivas sempre que se fizeram necessárias.

As assistentes de pesquisa Idarlene Marques e, em especial, Lenita Loss, pelo apoio logístico durante a execução deste trabalho.

As psicólogas Rafaela, Rita e Vânia, pelo inestimável apoio na coleta dos dados e na construção teórica que deu sustentação ao trabalho.

Os gestores das empresas que se dispuseram a participar da pesquisa, sem a qual a realização deste trabalho não seria possível.

E, finalmente, à Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças – **FUCAPE**, pelo apoio financeiro e logístico na condução dos trabalhos.

## SUMÁRIO

	p.
LISTA DE TABELAS .....	x
LISTA DE FIGURAS .....	xi
LISTA DE APÊNDICES .....	xi
RESUMO.....	xii
ABSTRACT.....	xiii
CAPÍTULO 1 .....	1
1. INTRODUÇÃO.....	1
1.1. CONTEXTUALIZAÇÃO .....	1
1.2. CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	6
1.3. OBJETIVOS DA PESQUISA .....	7
1.3.1 Objetivo Geral .....	8
1.3.2 Objetivos Específicos .....	8
1.4. FORMULAÇÃO DE HIPÓTESES .....	9
1.5. JUSTIFICATIVA.....	10
1.6. ESTRUTURA DO TRABALHO .....	12
CAPÍTULO 2 .....	15
2. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO .....	15
2.1. O COMPORTAMENTO SEGUNDO A GESTALT.....	15

<b>2.2. TIPOS PSICOLÓGICOS .....</b>	<b>18</b>
<b>2.2.1 Essências das Funções Psíquicas de Adaptação .....</b>	<b>25</b>
<b>2.3. TESTES PSICOLÓGICOS .....</b>	<b>29</b>
<b>2.3.1 Estrutura Enfocada no Teste WZT .....</b>	<b>31</b>
2.3.1.1 Emoção .....	31
2.3.1.2 Valoração do Objeto.....	32
2.3.1.3 Atividade .....	33
2.3.1.4 Imaginação.....	34
2.3.1.5 Intelecto.....	35
2.3.1.6 Energia Instintiva.....	36
<b>2.4. TEORIA DA DECISÃO.....</b>	<b>37</b>
<b>2.5. A CONTABILIDADE COMO SUPORTE À TOMADA DE DECISÕES .....</b>	<b>40</b>
<b>2.5.1 A variável objeto de estudo – preço de venda.....</b>	<b>45</b>
<b>2.6. CRITÉRIO DE CLASSIFICAÇÃO DAS EMPRESAS EM MICROS, PEQUENAS, MÉDIAS E GRANDES .....</b>	<b>48</b>
<b>2.7. ESPÍRITO SANTO - INFORMAÇÕES ECONÔMICAS.....</b>	<b>52</b>
<b>CAPÍTULO 3 .....</b>	<b>56</b>
<b>3. METODOLOGIA DA PESQUISA .....</b>	<b>56</b>
<b>3.1. A ABORDAGEM FENOMENOLÓGICA DO CONHECIMENTO .....</b>	<b>56</b>
<b>3.2. PLANEJAMENTO DA PESQUISA E COLETA DOS DADOS.....</b>	<b>62</b>
<b>3.3. POPULAÇÃO E AMOSTRA .....</b>	<b>65</b>
<b>3.4. COLETA DOS DADOS .....</b>	<b>68</b>
<b>3.4.1 Tratamento dos Dados.....</b>	<b>69</b>
3.4.1.1 Análise Discriminante .....	73

3.4.1.1.1	Definição do Campo de Aplicação.....	73
3.4.1.1.2	Objetivo da Análise Discriminante.....	74
3.4.1.1.3	Fases para o Desenvolvimento e Aplicação da Análise Discriminante.....	75
CAPÍTULO 4.....		78
4.	ANÁLISE DOS DADOS.....	78
4.1.	IDENTIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES UTILIZADAS NO PROCESSO DECISÓRIO DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO E SUA ORIGEM.....	81
4.1.1.	Setor de Alimentos.....	82
4.1.2.	Setor de Mineração.....	84
4.1.3.	Setor da Construção Civil.....	87
4.1.4.	Setores de Metalurgia, Eletromecânica, Papel e Plástico.....	93
4.2.	ANÁLISE DO PROCESSO DECISÓRIO E O USO, PELOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO, DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE...	95
4.2.1.	Setor de Alimentos.....	95
4.2.2.	Setor de Mineração.....	97
4.2.3.	Setor da Construção Civil.....	100
4.2.4.	Setor de Metalurgia, Eletromecânica, Papel e Plástico.....	102
4.2.5.	Decisores Segundo o Uso ou Não de Informações Provenientes da Contabilidade em seus Processos Decisórios .....	104
4.3.	IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL SOCIOECONÔMICO E CULTURAL DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO .....	104
4.3.1.	Identificação de Características do Perfil Socioeconômico e Cultural dos Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como <i>inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	110
4.3.2.	Identificação de Características do Perfil Socioeconômico e Cultural dos Decisores que Utilizam Informações Gerenciais	

Fornecidas pela Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	119
4.4. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL PSICOLÓGICO DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO .....	131
4.4.1. Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Fornecidos pela Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	135
4.4.2. Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios.....	138
 CAPÍTULO 5.....	 146
5. APLICANDO A TÉCNICA ANÁLISE DISCRIMINANTE .....	146
5.1. ALOCAÇÃO DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO <i>INPUTS</i> EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS .....	147
5.1.1. Tratamento das Características Psicológicas dos Decisores Segundo o Uso de Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	148
5.1.2. Tratamento das Características Socioeconômicas e Culturais dos Decisores Segundo o Uso de Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	153
5.2. ALOCAÇÃO DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO <i>INPUTS</i> EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS .....	162
5.2.1. Tratamento das Características Psicológicas dos Decisores Segundo o Uso de Informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	163
5.2.2. Tratamento das Características Socioeconômicas e Culturais dos Decisores Segundo o Uso de Informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como <i>Inputs</i> em seus Processos Decisórios .....	169
 6. CONCLUSÕES, SUGESTÕES E LIMITAÇÕES DO ESTUDO .....	 176
6.1. CONCLUSÕES .....	176

<b>6.2. SUGESTÕES E LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....</b>	<b>185</b>
<b>7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>187</b>

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1:</b> Tipos psicológicos segundo as funções psíquicas de adaptação. ....	25
<b>Tabela 2:</b> Função psíquica – pensamento .....	26
<b>Tabela 3:</b> Função psíquica – sentimento.....	26
<b>Tabela 4:</b> Função psíquica – intuição .....	27
<b>Tabela 5:</b> Função psíquica – sensação .....	28
<b>Tabela 6:</b> Classificação segundo CEAG/SP .....	50
<b>Tabela 7:</b> Classificação MERCOSUL .....	51
<b>Tabela 8:</b> Principais setores industriais capixabas.....	55
<b>Tabela 9:</b> Decisores segundo o uso de informações contábeis .....	104
<b>Tabela 10:</b> Distribuição por faixa salarial - mensal.....	105
<b>Tabela 11:</b> Distribuição por classe social .....	105
<b>Tabela 12:</b> Ensino por classe social .....	107
<b>Tabela 13:</b> Distribuição da evolução dos decisores na empresa.....	109
<b>Tabela 14:</b> Características socioeconômicas e culturais (a) .....	111
<b>Tabela 15:</b> Características socioeconômicas e culturais (b) .....	114
<b>Tabela 16:</b> Características socioeconômicas e culturais (c) .....	116
<b>Tabela 17:</b> Características socioeconômicas e culturais (d) .....	117
<b>Tabela 18:</b> Características socioeconômicas e Culturais (e).....	120
<b>Tabela 19:</b> Características socioeconômicas e culturais (f).....	123
<b>Tabela 20:</b> Características socioeconômicas e culturais (g) .....	125
<b>Tabela 21:</b> Características socioeconômicas e culturais (h) .....	127
<b>Tabela 22:</b> Comparação das características socioeconômicas e culturais .....	130
<b>Tabela 23:</b> Características psicológicas compensatórias .....	133
<b>Tabela 24:</b> Características psicológicas compensatórias .....	134
<b>Tabela 25:</b> Características psicológicas compensatórias – Grupos 1 e 2.....	137
<b>Tabela 26:</b> Características psicológicas compensatórias – Grupos 3 e 4.....	140
<b>Tabela 27:</b> Características psicológicas compensatórias – Grupos 3 e 4.....	141
<b>Tabela 28:</b> Comparação das características psicológicas compensatórias por tipo de decisor.....	145
<b>Tabela 29:</b> Classificação dos decisores segundo o uso de informações contábeis .....	148
<b>Tabela 30:</b> Determinação coeficientes das variáveis independentes .....	150
<b>Tabela 31:</b> Estatística da regressão – uso de informação contábil.....	151
<b>Tabela 32:</b> Características socioeconômicas e culturais (i) .....	154
<b>Tabela 33:</b> Características socioeconômicas e culturais (j) .....	155
<b>Tabela 34:</b> Características socioeconômicas e culturais (k) .....	156
<b>Tabela 35:</b> Características socioeconômicas e culturais (l) .....	157
<b>Tabela 36:</b> Coeficientes com base nas características socioeconômicas e culturais ...	159
<b>Tabela 37:</b> Estatística da regressão – uso de informação contábil.....	160
<b>Tabela 38:</b> Classificação dos decisores segundo o uso de informações gerenciais.....	162
<b>Tabela 39:</b> Características psicológicas compensatórias (d) .....	165
<b>Tabela 40:</b> Determinação dos coeficientes das variáveis independentes.....	166
<b>Tabela 41:</b> Estatística da regressão – uso da informação contábil gerencial.....	167
<b>Tabela 42:</b> Características socioeconômicas e culturais (m) .....	170
<b>Tabela 43:</b> Características socioeconômicas e culturais (n) .....	171
<b>Tabela 44:</b> Características socioeconômicas e culturais – Grupos 3 e 4 .....	172
<b>Tabela 45:</b> Estatística da regressão – uso de informação contábil gerencial.....	173

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1:</b> Processo decisório segundo a percepção .....	18
<b>Figura 2:</b> Funções de adaptação de um indivíduo .....	23
<b>Figura 3:</b> Exemplo de composição de tipo .....	24
<b>Figura 4:</b> Estrutura da personalidade – emoção .....	31
<b>Figura 5:</b> Estrutura da personalidade – valoração do objeto .....	32
<b>Figura 6:</b> Estrutura da personalidade – atividade .....	33
<b>Figura 7:</b> Estrutura da personalidade – imaginação .....	34
<b>Figura 8:</b> Estrutura da personalidade – intelecto .....	35
<b>Figura 9:</b> Estrutura da personalidade – energia instintiva .....	36
<b>Figura 10:</b> Processo decisório racional – etapas .....	39
<b>Figura 11:</b> Função discriminante – uso de informações contábeis.....	151
<b>Figura 12:</b> Resultado da regressão – uso de informações contábeis .....	161
<b>Figura 13:</b> Resultado da regressão – uso de informações contábeis gerenciais .....	167
<b>Figura 14:</b> Resultado da regressão – uso de informações contábeis gerenciais .....	174

## LISTA DE APÊNDICES

<b>Apêndice 1:</b> Formulários estruturados .....	195
<b>Apêndice 2:</b> Modelo de autorização para o uso dos dados coletados .....	201
<b>Apêndice 3:</b> Quadros resumos dos dados coletados .....	202

## RESUMO

Abordagem multidisciplinar da utilização de informações contábeis no processo decisório de gestores de médias empresas industriais no Estado do Espírito Santo. Esta pesquisa teve como objetivo identificar, entre as diversas variáveis que afetam o processo decisório dos gestores de empresas, os fatores intrínsecos aos gestores que interferem em suas percepções quanto ao fenômeno decisão, fatores esses que podem levá-los a utilizar ou não informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios. Apresenta aspectos relacionados ao comportamento humano, bem como instrumentações desenvolvidas pela psicologia para tentar mensurá-lo, as implicações das condições socioeconômica e cultural sobre o indivíduo e o uso da Contabilidade como suporte às decisões. Faz levantamento de dados da população das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo. Apresenta também testes psicológicos e entrevistas individuais com os gestores responsáveis pela definição de preços naquelas empresas industriais. Identifica os processos decisórios de definição de preços de venda de cada decisor, as informações usadas e respectivas origens e os perfis socioeconômicos, culturais e psicológicos desses gestores. Os achados sustentam a tese de que o comportamento dos decisores está mais fortemente associado ao seu perfil socioeconômico, cultural e psicológico do que às condições econômicas e mercadológicas que envolvem a entidade. Conclui também que as informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores das médias empresas industriais pesquisadas são, em sua grande maioria (83,33%), provenientes de sistemas de informação formais e têm como principais fontes de informação os setores de produção e compras e o próprio mercado, este representado por clientes, fornecedores e concorrentes. A participação da Contabilidade como fornecedora de informações gerenciais ficou restrita a 30% da amostra, apesar de parte significativa das informações requeridas pelos demais decisores guardarem relação direta com os conceitos da contabilidade de custo. O estado socioeconômico e cultural atual do decisor não é suficientemente capaz de distingui-lo quanto ao uso de informação contábil, sendo necessário conhecer o evoluir dessas características. Sugere uma ampliação dos investimentos em pesquisa empírica descritiva, para que se possam efetivamente compreender os processos decisórios em uso e, a partir deles, propor soluções e metodologias apropriadas, condizentes com as percepções dos usuários. O resultado do estudo é restrito à amostra investigada e às condições sobre as quais se deram as entrevistas e, principalmente, as aplicações dos testes psicológicos.

## ABSTRACT

Multidisciplinary approach of the use of accounting information in the manager's decisive process of industrial medium companies in the Espírito Santo State. This research aimed identifying, among several variables affecting companies managers' decisive process, the intrinsic factors to the managers interfering in their perceptions regarding the decision phenomenon, which may lead them to use or not information from the Accounting as inputs on their decisive processes. It shows aspects related to human behavior, as well as instruments developed by psychology in an attempt to measure it, the socioeconomic and cultural conditions implications about the individual and the accounting use as supportive to the decisions. It was collected data on the population from Espírito Santo State industrial medium companies. It was also accomplished psychological tests and individual interviews along with the managers, which were in charge to the prices definition on those industrial companies. Each devisor's decisive processes of selling-prices definition, the used information and its respective sources and this manager's socioeconomic, cultural and psychological profile were identified. The findings sustain the thesis that the devisor's behavior is more strongly associated to their socioeconomic, psychological and cultural profile than to the economic and mercantile conditions that involve the entity. It was also concluded that the managerial information which feed the industrial medium companies manager's decisive processes studied are, greatly, 83,33%, proceeding from formal information systems and they have as main information sources purchasing and production sectors and the market itself, the last represented by clients, suppliers and competitor. The Accounting participation as managerial information provider was restrict to 30% of the sample, although significant part of the information required by the others devisor's kept straight relationship to the cost accounting concepts. The devisor's current cultural and socioeconomic condition isn't sufficiently capable of distinguish him regarding the use of accounting information, and it's necessary to know how these characteristics evolve. It suggests some investment enlargement on descriptive empiric researches which can effectively understand the current decisive processes and from them proposing appropriated methodology and solutions, suitable to the user's views. The result of the study is restrict to the selected sample and the conditions upon which interviews and mainly the psychological tests were accomplished.

## **CAPÍTULO 1**

### **1. INTRODUÇÃO**

#### **1.1. CONTEXTUALIZAÇÃO**

A literatura contábil nacional possui vasta produção na busca de sustentar a utilidade da informação contábil para a tomada de decisões<sup>1</sup> em empresas de micro, pequeno e médio portes. De fato, a informação, quando tempestiva e adequada, funciona como uma espécie de luz, de instrumento, para o tomador de decisões. Nesse sentido, o que justifica a atuação da Contabilidade é o fornecimento de informações úteis para a tomada de decisões de seus vários usuários, entre eles, os gestores.

Para tornar possível o atingimento de seu objetivo, a Contabilidade delimitou como seu objeto de estudo o patrimônio. A dimensão ou o porte do patrimônio varia de ente para ente, porém os objetivos contábeis prevalecem. Assim, pesquisadores da área contábil têm-se esforçado no desenvolvimento de uma estrutura conceitual básica que possa contribuir efetivamente para a gestão dos negócios. O desenvolvimento de tal estrutura é tarefa da Contabilidade, que detém os dados econômicos e financeiros da atividade empresarial, seja ela de grande ou de pequena monta.

---

<sup>1</sup> Pode-se citar como exemplo Fernades *et al.* (1999), Barbosa (2000) e Rosa & Silva (2000).

Com referência específica a empresas de pequeno porte, Frey & Frey (2000: 8) observam o seguinte: “O papel do contabilista é decisivo, para que as informações contábeis sejam utilizadas na gestão da pequena empresa”. Os autores (2000: 4) afirmam, no entanto, que a maioria dessas empresas contrata serviços contábeis voltados, única e exclusivamente, para o trato de assuntos tributários, não havendo ênfase, portanto, nas informações de caráter gerencial.

Por outro lado, conhecer o comportamento dos custos, entender como é formado o lucro e o que se deve considerar para o estabelecimento de preços de venda são itens defendidos, por diversos autores, entre eles Horngren *et al.* (2000: 2), como que fundamentais para o processo decisório. Os autores mencionados afirmam que “... o sucesso em qualquer negócio – da menor loja de esquina à maior empresa multinacional – requer o uso de princípios e práticas da contabilidade de custo” (2000: XXI). No entanto, estudos empíricos como o de Frey & Frey (2000: 5), apesar de limitado a uma determinada região, reforçam o senso comum de que os gestores da maioria das pequenas e médias empresas brasileiras não tem acesso a informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade. Tal estudo refere-se à pesquisa realizada em 1997, por Frey & Frey, em Santa Cruz do Sul-RS. Nela, constatou-se que 84,1% dos empresários pesquisados não recebem da Contabilidade relatórios gerenciais. Em contraposição, apenas 51,2% dos contadores questionados afirmam não fornecer referidas informações. Para os autores, dada a discrepância dos percentuais, pode ter havido constrangimento dos profissionais pesquisados em admitir o não fornecimento de informações

gerenciais. É possível também que não tenha havido um correto entendimento, por parte dos contadores pesquisados, do que sejam informações gerenciais.

Em um outro estudo realizado com pequenos empresários na cidade de Ribeirão Preto-SP, Vilela (2000: 10) constatou que 60% dos pesquisados fazem uso do cálculo de custos dos produtos e/ou serviços na determinação de preços, 50% efetuam análises de custo/volume/lucro e 50% calculam o ponto de equilíbrio. Paralelamente, o mesmo autor pesquisou também os escritórios de Contabilidade, verificando que, no entanto, 67% dos pesquisados não oferecem informações sobre custo dos produtos e/ou serviços a seus clientes, e 83% não efetuam cálculos de custo/volume/lucro e ponto de equilíbrio.

Também em âmbito internacional, Greenbank (1999: 62) aponta a existência de vários estudos nessa direção, como, por exemplo, Govindarajan and Anthony (1983), Hankinson (1987), Dorward (1987), Griffiths and Wall (1993) e Nayak and Greenfield (1994). Para o autor, a conclusão desses estudos é que, tanto em pequenas quanto em grandes organizações, há predominância da adoção do *cost-plus* na definição de preços de venda.

Os resultados dessas pesquisas, isto é, a premissa de que a Contabilidade não vem fornecendo informações aos decisores de médias e pequenas empresas, reforçam a necessidade de se entender como os indivíduos efetivamente tomam as suas decisões.

O estudo da tomada de decisão é fundamental para o desenvolvimento da teoria contábil, pois a decisão encontra-se intrinsecamente ligada aos objetivos da Contabilidade. Se a Contabilidade tem como foco fornecer

informações que serão úteis nas decisões, torna-se evidente a necessidade do estudo da forma como tais decisões têm sido tomadas pelos decisores. Para Hendriksen & Van Breda (1999: 135), “se pudéssemos determinar como isso ocorre, poderíamos ser capazes de deduzir que informação teria mais valor para eles”.

As pesquisas contábeis sobre tomada de decisão têm-se concentrado em duas questões básicas. Uma busca identificar como as empresas decidem que informações devem divulgar, e a outra, como os indivíduos processam a informação que recebem ao tomar decisões. Nesta última, denominada de comportamental, faz-se uso da sustentação teórica desenvolvida pela Psicologia, ciência que se esforça para entender como os indivíduos processam certos conjuntos de informações.

As pesquisas empíricas sobre tomada de decisão, segundo Joyce & Biddle (1981 : p. 120-121), levaram

**... os psicólogos às seguintes conclusões gerais (Hogarth [1975, p.272]):**

- (1) os seres humanos têm capacidade limitada de processamento de informações (Miller[1956]; Newell and Simon [1972]; Slovic and Lichtenstein [1971]), e**
- (2) a natureza da tarefa julgada determina em grande parte as estratégias de decisão que eles empregam (Edwards [1971]; Einhorn and Hogarth [1981],...**

A hipótese de que as pessoas dispõem de capacidade de cálculo limitada ao buscarem maximizar sua função utilidade<sup>2</sup> conduz a interpretar

---

<sup>2</sup> Função Utilidade, segundo Varian (1994: 59), “...é uma forma de atribuir um número a cada cesta de consumo possível de modo tal que às cestas preferidas sejam atribuídos números maiores que às cestas menos preferidas”.

como natural o fato de os decisores tentarem simplificar a complexidade do ambiente. E esta simplificação é inerente a cada decisor, podendo inclusive resultar de aspectos subjetivos que guardam origem no respectivo perfil socioeconômico, cultural e psicológico.

O que se pode observar, portanto, é que o estudo dos processos utilizados é extremamente complexo e pode ser tão variado quanto é o comportamento de cada indivíduo. Assim sendo, torna-se fator preponderante não só o conhecimento do processo decisório como também os motivos que levam o decisor a decidir de determinada forma, ou seja, qual é a sua percepção do objeto. Para Hendriksen & Van Breda (1999: 145):

**Apesar das dificuldades no estudo de processos individuais de tomada de decisões que possam orientar a política contábil, há muitas razões para se aprender tanto quanto seja possível sobre a tomada individual de decisões em um contexto contábil. Essas razões incluem:**

**A possibilidade de aperfeiçoamento da qualidade das decisões individuais e de redução de custo de processamento de informações [...]**

**A possibilidade de aprimoramento do conjunto de informações disponíveis ao indivíduo...**

Assim sendo, este trabalho tem como foco o estudo dos processos decisórios e de seus respectivos decisores pertencentes à média empresa indústria do Estado do Espírito Santo. Para tanto, serão observadas as características sociais, econômicas, culturais e psicológicas inerentes a cada decisor.

## 1.2. CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA

Os resultados das pesquisas citadas, de Vilela (2000: 10) e de Frey & Frey (2000: 5), dão sustentação ao aqui assumido, de que a Contabilidade não vem fornecendo informações gerenciais aos gestores das médias empresas industriais.

Já Hendriksen & Van Breda (1999: 94) sustentam ser a administração um usuário principal, pois é a responsável pela condução do negócio, fazendo com que a Contabilidade tenha que considerar as necessidades específicas de informações dos gestores, o que exige o prévio conhecimento dos respectivos processos decisórios. Todavia entendem que as definições de quais informações devem ser necessárias também é complexa, devido à tendência de a Contabilidade desenvolver-se, priorizando os grandes empreendimentos, e às particularidades, quanto aos aspectos sociais e psicológicos, inerentes a cada decisor. A necessidade de se conhecerem os processos decisórios dos gestores também está presente nos apontamentos de Simon (1979: 81-82) *apud* Greenbank (1999: 67), quando este afirma que

**(...) a mente usará a informação imperfeita que tem, simplificará e representará a situação como ela pode, e fará tais cálculos como estão, sem seu poder. Nós não podemos esperar predizer o que a mente fará em tais situações, a menos que conheçamos qual informação ela tem, quais formas de representação prefere, e quais algoritmos estão disponíveis para ela.**

Assim surge a questão geral desta pesquisa:

**Q<sub>G</sub>** - Quais fatores intrínsecos<sup>3</sup> aos decisores podem conduzi-los ao uso de informações gerenciais oriundas da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios?

Considerando-se o constatado na pesquisa de Vilela, isto é, que grande parte dos empresários pesquisados utiliza informações gerenciais não provenientes da Contabilidade em seus respectivos processos decisórios e, ainda que, a princípio, caberia à Contabilidade fornecer tais informações gerenciais, torna-se relevante responder às seguintes questões específicas:

**Q<sub>E1</sub>** – As informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores das médias indústrias provêm de sistemas de informação formais<sup>4</sup>?

**Q<sub>E2</sub>** – Quais informações oriundas da Contabilidade são utilizadas como *inputs* nos processos decisórios dos gestores?

### **1.3. OBJETIVOS DA PESQUISA**

O propósito geral desta pesquisa é conhecer<sup>5</sup> os fatores intrínsecos aos gestores das médias empresas industriais que podem conduzi-los a utilizar informações provenientes da Contabilidade em seus processos decisórios, quando da tomada de decisões.

---

<sup>3</sup> Fatores intrínsecos correlacionados às características socioeconômica, cultural e psicológica.

<sup>4</sup> Sistema de Informação Formal é o sistema definido em procedimentos escritos e estruturados dentro das organizações.

<sup>5</sup> Conhecer é aqui definido como um processo que não acaba nunca, é uma exploração exaustiva do mundo (Aranha & Martins, 1993: 123).

Para tanto, buscou-se identificar os processos decisórios, as origens das informações que alimentam tais processos e os respectivos perfis socioeconômico, cultural e psicológico dos referidos gestores.

Conhecidos os processos decisórios, as origens das informações que alimentam tais processos e, ainda, o perfil socioeconômico, cultural e psicológico dos respectivos gestores, objetivou-se, especificamente, identificar como as informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores da média indústria são obtidas e, ainda, quais dessas informações são fornecidas pela Contabilidade. De forma apenas subsidiária objetivou-se desenvolver um modelo, utilizando a técnica análise discriminante, que permita alocar de forma probabilística um tomador de decisão como provável usuário da informação contábil em seus processos decisórios, tendo por base variáveis socioeconômicas, culturais e psicológicas desses tomadores de decisão.

### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

**O<sub>G</sub>** – Conhecer os fatores intrínsecos dos decisores que podem conduzi-los a utilizar informações oriundas da Contabilidade como *inputs* de seus processos decisórios.

### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

**O<sub>E1</sub>** – Identificar como as informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores das médias indústrias são obtidas.

**O<sub>E2</sub>** – Identificar, entre os *inputs* dos processos decisórios utilizados pelos gestores das médias indústrias, os que são fornecidos pela Contabilidade, segundo a percepção desses gestores.

#### **1.4. FORMULAÇÃO DE HIPÓTESES**

Uma vez caracterizado o problema, formula-se a “...suposta resposta ao problema a ser investigado” (Gil, 1995: 60), ou seja, a hipótese. Assim, uma suposta resposta à questão geral da pesquisa é:

##### **Hipótese Geral**

**H<sub>G</sub>** – Tendo em vista que os indivíduos possuem características socioeconômicas, culturais e psicológicas próprias, acredita-se que tais características sejam preponderantes na condução dos gestores a utilizarem informações oriundas da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

Assim como para a questão geral, também para as questões específicas formularam-se supostas respostas, quais sejam:

##### **Hipóteses Específicas**

**H<sub>E1</sub>** – O elevado nível de regulamentação das práticas contábeis consome a quase totalidade dos recursos disponíveis para a geração de informações dentro das médias empresas, o que as impossibilita de implantar sistemas de informações formais.

**H<sub>E2</sub>** – Dado o fator custo da informação, a principal informação proveniente da Contabilidade utilizada pelos gestores é a de caráter tributário.

## 1.5. JUSTIFICATIVA

Os indicativos preliminares das pesquisas citadas neste capítulo reforçam o senso comum quanto ao não fornecimento de informações gerenciais pela Contabilidade aos decisores dos negócios de menor monta e, verificada a participação expressiva do setor na economia brasileira<sup>6</sup>, surge um contraste com o senso comum da classe contábil, quando esta afirma serem fundamentais as informações contábeis para o sucesso desses empreendimentos.

Diante desse cenário, o que se pode vislumbrar é que, caso a Contabilidade viesse efetivamente a participar do processo decisório, poderia proporcionar um incremento no desempenho do setor em questão. Assim, torna-se fator importante o estudo dos processos decisórios que, de fato, são utilizados pelos gestores do referido segmento para identificar quais são os *inputs* utilizados e quais, dentre eles, poderiam ser produzidos pela Contabilidade, pois, segundo Horngren *et al.* (2000: 2):

**O estudo da moderna contabilidade de custo possibilita visualizar de diversas maneiras o papel dos gerentes e contadores nas organizações.**

---

<sup>6</sup> Estima-se que as pequenas e microempresas, no Brasil, respondem por 70% da força de trabalho e por 21% do Produto Interno Bruto (PIB) (Kruglianskas, 1994, *apud* Kruglianskas, 1996: 8)

**Que tipos de decisões são tomadas pelos gerentes? Como a contabilidade pode auxiliá-los nas tomadas de decisões?**

Dessas questões, percebe-se que para a Contabilidade desempenhar o seu papel é necessário conhecer o processo decisório do seu usuário em potencial. Essa posição é corroborada por Ludícibus (1997: 19), quando afirma ser esta a maneira ideal de se atender aos objetivos da Contabilidade. Segundo o autor, o ideal, para a Contabilidade, seria fornecer informações a cada tipo de usuário, de acordo com as suas necessidades específicas.

Assim, Hendriksen & Van Breda (1999: 94) sustentam que os problemas da Contabilidade passam pela definição de quais usuários principais se pretende atingir. A administração é defendida como um usuário principal, pois é a responsável pela condução do negócio, fazendo com que a Contabilidade tenha que considerar as necessidades específicas de informações dos gestores. Isso é possível tendo em vista o atual estágio de desenvolvimento da disciplina e o caráter primordial da administração em obter tais informações para que, dessa forma, possa escolher os melhores caminhos para o empreendimento.

Porém, para Hendriksen & Van Breda (1999: 94) as definições de quais informações deveriam ser necessárias também são complexas, pois "...sabe-se que os administradores de empresas menores, [...], sentem que o processo de fixação de padrões (contábeis) é viesado na direção dos objetivos das empresas de maior porte".

Essas palavras chamam a atenção para o fato de que a Contabilidade parece desenvolver sistemas de informações com vistas a suprir o modelo decisório de grupos de interesses de organizações de grande porte, inexistindo, portanto, certezas de que tais sistemas seriam eficientes para atender às necessidades das demais organizações.

Outro aspecto considerado e criticado por Greenbank (1999: 61) é o foco excessivamente racional dado às discussões sobre o processo decisório. Para ele, fatores não-econômicos, tais como, as características sociais e culturais dos decisores, são igualmente importantes e devem ser objeto de estudo.

Portanto, a importância de se estudar os processos decisórios e o perfil social, econômico e psicológico dos gestores dos negócios de menor monta tem como foco o estabelecimento dos canais que possam viabilizar a participação proativa da Contabilidade como ferramenta estratégica no processo decisório.

## **1.6. ESTRUTURA DO TRABALHO**

O trabalho está estruturado em cinco capítulos, além da conclusão. No primeiro capítulo, foi tratada a importância do tema em questão, o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa e as possíveis respostas às questões formuladas.

No capítulo segundo, procurou-se evidenciar as bases teóricas que dão sustentação à pesquisa. Foram abordados aspectos relacionados ao

comportamento humano, bem como de instrumentações desenvolvidas pela Psicologia para tentar mensurá-lo. A tomada de decisões, o uso da Contabilidade como suporte às decisões e o objeto a ser estudado também foram tratados nesse capítulo. Em adição, com o objetivo de proporcionar uma melhor visão do cenário, procurou-se evidenciar especialmente as características econômicas da região onde foi realizada a pesquisa. Finalmente, outro item tratado no capítulo refere-se aos critérios utilizados para classificar as empresas em médias indústrias.

No terceiro capítulo, foi apresentada a metodologia da pesquisa: ressaltou-se a abordagem fenomenológica do conhecimento, o planejamento e a coleta de dados, a definição da população e da amostra a ser pesquisada e a forma como os dados foram tratados.

No quarto capítulo, consta a análise dos dados coletados. Descreveram-se os processos decisórios de cada tomador de decisão, segregando-os por setores, as informações usadas e respectivas origens e os perfis socioeconômicos, culturais e psicológicos dos decisores.

No quinto capítulo, buscou-se, de forma acessória, por meio da técnica análise discriminante, estabelecer relações entre as informações coletadas acerca dos perfis individuais e o uso de informações contábeis no processo decisório e a capacidade dessas variáveis em alocar futuros decisores como prováveis usuários da informação contábil. Essas análises ora focaram informações contábeis gerenciais, ora focaram informações contábeis de qualquer outra natureza.

Finalmente, na conclusão, são apresentados os principais resultados observados, as limitações do trabalho e algumas sugestões para novas pesquisas.

## CAPÍTULO 2

### 2. REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

#### 2.1. O COMPORTAMENTO SEGUNDO A GESTALT

Para Bock *et al.* (1995: 53) “a Psicologia da *Gestalt* é uma das tendências teóricas mais coerentes e coesas da história da Psicologia”. Seus principais representantes, Mach, Von Ehrenfels, Wertheimer, Kohler e Koffka, estavam preocupados em entender quais eram os processos psicológicos envolvidos na ilusão de ótica, ou seja, o que levava o sujeito a perceber um estímulo físico de forma diferente da realidade. Para os *gestaltistas* o ponto central dessa teoria é a percepção humana.

Tanto a *Gestalt* quanto o *Behaviorismo*<sup>7</sup> assumem como objeto de estudo o comportamento humano. Porém diferem na forma como tratam tal comportamento, ou seja, os *behavioristas* isolam, objetivamente, o fenômeno estímulo-resposta, desprezando a consciência; os *gestaltistas* estudam o comportamento em um contexto mais amplo, pois, de outra forma, a sua compreensão pode perder significado (Book *et al.*, 1995: 54-56).

---

<sup>7</sup> Tendência teórica da psicologia que vê no comportamento humano algo observável, mensurável e reproduzido em diferentes condições e sujeitos (Bock *et al.* 1995: 41-52).

Assim, em oposição ao *Behaviorismo*, os *gestaltistas* questionam o binômio estímulo-resposta, pois defendem a tese de que, entre o estímulo que o meio fornece e a resposta, está presente o processo perceptivo, e a maneira como se percebe um determinado estímulo vai definir o comportamento (*op. cit.*, 1995: 54-56). Na verdade, de acordo com Atkinson *et al.* (1995: 612) os *gestaltistas* “...não desejam desistir de uma espécie de livre introspecção que atendia pelo nome de *fenomenologia*, e desejam ser capazes de perguntar a uma pessoa como algo se parecia, o que significava”.

Os *gestaltistas* assumem que o comportamento pode ser mais bem compreendido se houver um conhecimento do que se percebe e de como os indivíduos percebem, e a percepção é orientada pela “busca do fechamento, simetria e regularidade” (Bock *et al.*, 1995: 54). Quando o indivíduo vê parte de um objeto, há uma tendência para restaurá-lo como um todo, uma busca ao equilíbrio, uma busca de entendimento do todo.

Kurt Lewin foi outro estudioso que, apesar de não ser considerado um *gestaltista*, contribuiu com o seu ‘espaço vital’<sup>8</sup>. Lewin, *apud* Bock *et al.* (1995: 60) afirmou que não se deve considerar apenas o meio e o indivíduo, e sim todos os fatos coexistentes que se interligam de forma interdependente. De acordo com Bock *et al.* (1995: 60),

**a realidade fenomênica em Lewin pode ser compreendida como o meio comportamental da Gestalt, ou seja, a maneira particular como o indivíduo interpreta uma determinada situação. Entretanto, para Lewin, esse conceito não está se referindo apenas à percepção (enquanto**

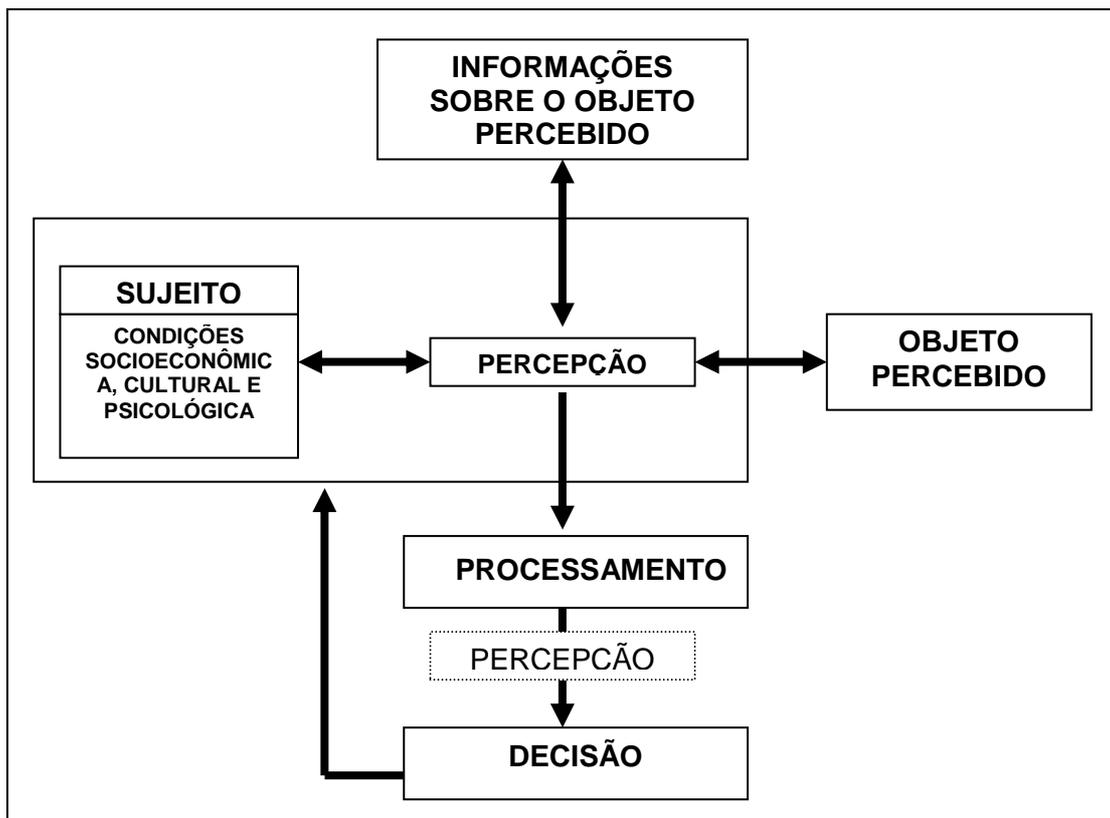
---

<sup>8</sup> Segundo o próprio Lewin, espaço vital “é a totalidade dos fatos que determinam o comportamento do indivíduo num certo momento” (Bock *et al.*, 1995: 60).

fenômeno psicofisiológico), mas também a características de personalidade do indivíduo, a componentes emocionais ligados ao grupo e à própria situação vivida, assim como a situações passadas e que estejam ligadas ao acontecimento, na forma em que são representados no espaço de vida atual do indivíduo.

Com essas bases, foi inevitável que Lewin chegasse ao conceito de grupo. Para ele o grupo não resulta da soma das características de seus componentes, mas de algo concebido a partir dos processos ocorridos dentro dele. Uma “outra característica do grupo é o clima social, onde uma liderança autocrática, democrática ou *laissez-faire* irá determinar o desempenho do grupo” (Brock *et al.*, 1995: 62).

Nesse sentido, quanto ao comportamento do tomador da decisão, utilizou-se neste trabalho a Psicologia da *Gestalt*. Isso porque os tomadores de decisões (sujeitos da pesquisa), diante da demanda da precificação de um produto ou serviço (objeto), recebem os estímulos externos (informações) e respondem a estes (decisão) sustentados por seus processos decisórios, frutos de suas percepções sobre o respectivo fenômeno. Nas percepções estão inclusos os aspectos inerentes à sua experiência pessoal, ao seu relacionamento com o meio em que vive e à sua própria personalidade. Em uma visão sistêmica (**Figura 1**), tem-se:



**Figura 1:** Processo decisório segundo a percepção

## 2.2. TIPOS PSICOLÓGICOS

O estudo da percepção e do comportamento humano envolve o conhecimento de aspectos relacionados à cultura, à educação e às condições socioeconômicas. Isso porque a formação da pessoa inevitavelmente influenciará na forma como ela percebe e reage ao meio. Existem ainda aspectos inerentes à psicologia que também deverão ser considerados. Tais observações são corroboradas por Jung (1981: 435), quando afirma:

**Duas pessoas vêem, por exemplo, o mesmo objeto, mas nunca se poderá afirmar que o vêem de um modo que as duas imagens resultantes da visão sejam inteiramente idênticas. Mesmo deixando de lado, completamente, a diversa capacidade dos órgãos sensoriais<sup>9</sup> e a distinta**

<sup>9</sup> Órgãos sensoriais, vide Atkinson (1995: 105-201).

**equação pessoal, existem com grande frequência diferenças profundas na natureza e medida da imagem psíquica percebida e assimilada.**

Indivíduos que possuem mesma formação cultural, econômica e social podem apresentar, por exemplo, diferentes reações ao objeto percebido, em função do tipo psicológico de cada um. Os tipos psicológicos foram estudados por Jung (1981: 386-387), que os classificou, inicialmente, em extrovertidos e introvertidos.

Carl Gustav Jung formou-se em medicina em 1900 e exerceu, como profissão, a psiquiatria (Jung, 1981: 9-21). De início, não compreendeu a obra de Freud, *A Interpretação dos Sonhos*, e prosseguiu com suas próprias investigações em uma clínica psiquiátrica da Universidade de Zurique. Mais tarde, comprovando por experimentos, passou a concordar com a teoria *freudiana* da repressão e os dois pesquisadores foram aproximados. Jung, porém, ao contrário de Freud, não concordava com a ênfase dada à sexualidade, o que os levou a divergências e a caminhos diferentes. A psicologia de Jung não considera "...as implicações psíquicas da adaptação e educação infantis, as tarefas de desenvolvimento da criança que as demais escolas defendem como fator básico do ajustamento individual e social", ou seja, a psicologia de Jung é "adulta". Freud seguiu uma linha extremamente "personalista", negando os "hábitos sociais do pensamento", isto é, para ele não havia a compreensão e a associação da história e da religião ao pensamento humano. Contrariamente a Freud, Jung teve como base uma concepção mais social que biológica. Jung procurou ampliar a visão de aspectos psíquicos, afastando-se da *Gestalt* espiritual do ocidente e

aprofundando-se no estudo de filosofias e religiões orientais. Jung pensava como Hall & Lindzey:

**O comportamento humano é condicionado não somente pela sua história individual e racial (causalidade), mas também pelos seus alvos e aspirações (teleologia). O passado, como realidade, e o futuro, como potencialidade, dirigem o comportamento presente [...] o homem moderno foi concebido e moldado em sua forma presente pelas experiências acumuladas de gerações passadas... (Hall & Lindzey, 1984: 87).**

De seus estudos, Jung concluiu que os tipos são também de natureza instintiva, ou seja:

**Não só encontramos semelhantes tipos humanos entre os cultos como em todas as camadas sociais. Tanto se pode comprovar a sua existência no trabalhador ou no campônio mais vulgares, como nos indivíduos mais diferenciados de uma nação [...] na mesma família, um dos filhos é introvertido e o outro é extrovertido [...] o contraste de tipos terá, portanto, como fenômeno psicológico de ordem geral, um precedente biológico de uma outra espécie (Jung, 1981: 387).**

Jung trouxe grande contribuição com suas duas disposições típicas – introvertida e extrovertida. Essa classificação originou-se de suas observações iniciais, quando percebeu que dado indivíduo, diante de um objeto, imediatamente e confiantemente partia em sua direção para explorá-lo, enquanto outro hesitava, recuava, como se o objeto o repelisse ou lhe causasse medo (Silveira, 2000: 45). Ao primeiro tipo Jung denominou extrovertido e ao segundo, introvertido. Portanto, o introvertido de Jung não se orienta pelo objeto, mas por fatores subjetivos, ou seja, “...o introvertido interpõe uma opinião subjetiva entre a percepção do objeto e sua própria atividade, impedindo que esta possua um caráter adequado ao objetivamente dado” (Jung, 1981: 434). Na disposição introvertida, as condições exteriores

são observadas, porém, utiliza-se da subjetividade, a qual possui caráter decisivo e determinante. Esse tipo, segundo o autor, encontra-se no sentido contrário não só do tipo extrovertido, mas também das concepções do mundo ocidental. Assim, para se enquadrar nesse lado do mundo, o tipo introvertido aprendeu a “desvalorizar o fator subjetivo, por causa de sua indivisibilidade e impalpabilidade, e impor a si próprio uma participação na supervalorização extrovertida do objeto” (Jung, 1981: 454).

Contrariamente ao introvertido, o tipo extrovertido de Jung (1985: 389-434) orienta-se pelos dados exteriores, isto é, apesar de o extrovertido ter opiniões subjetivas, o que lhe é dado externamente possui uma força e importância muito maior. Assim, “o interesse e a atenção acompanham os acontecimentos objetivos, sobretudo os do mundo que nos cerca. Não só as pessoas, mas as coisas inspiram também interesse”. A percepção do extrovertido, portanto, está condicionada pelo objeto e pelos dados objetivos.

Segundo Hall & Lindzey (1984: 93-4), “essas duas atitudes opostas estão presentes na personalidade, mas geralmente uma delas é dominante e consciente, enquanto a outra é subordinada e inconsciente”.

O responsável pela definição da “personalidade consciente” do indivíduo como introvertido ou extrovertido é a forma como é utilizada a energia psíquica existente em cada um, a qual recebe o nome de libido. Segundo Silveira (2000: 46) “na extroversão a libido flui sem embaraços ao encontro do objeto. Na introversão a libido recua diante do objeto, pois este parece ter sempre em si algo de ameaçador que afeta intensamente o indivíduo”.

Analisando o ser humano sob esse prisma, poder-se-ia facilmente chegar à conclusão errônea de ser o introvertido um indivíduo anormal. No entanto, em todo indivíduo existe um movimento de compensação, ou seja,

**vista em seu conjunto, verifica-se na circulação da libido um movimento inconsciente de introversão naqueles cuja personalidade consciente é extrovertida, e um movimento inconsciente de extroversão naqueles cuja personalidade consciente é introvertida. Extroversão e introversão são ambas, [portanto,] atitudes normais (Silveira, 2000: 46).**

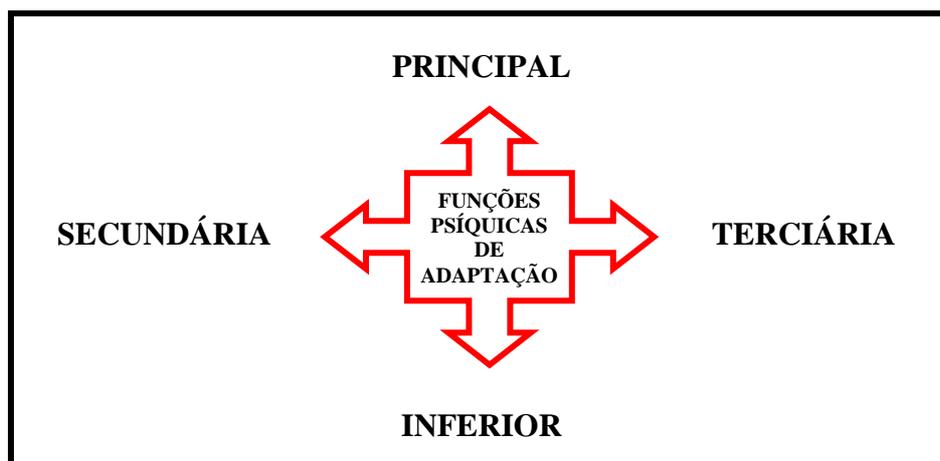
Logo após a identificação dessa tipologia, Jung percebeu que entre os indivíduos extrovertidos e introvertidos também existiam diferenças de comportamentos. Mesmo mantendo a reação de aproximação ou de afastamento diante do objeto, um introvertido apresentava diferenciações expressivas em relação a outro indivíduo introvertido. A mesma observação podia-se fazer em relação ao extrovertido. Tais diferenciações Jung creditou à função psíquica de adaptação que as pessoas usam como preferenciais para se adaptarem ao mundo exterior. Todas as pessoas as possuem, sejam estas introvertidas ou extrovertidas. Essas funções psíquicas de adaptação são a sensação, o pensamento, o sentimento e a intuição.

**A sensação constata a presença das coisas que nos cercam e é responsável pela adaptação do indivíduo à realidade objetiva. O pensamento esclarece o que significam os objetos. Julga, classifica, discrimina uma coisa da outra. O sentimento faz a estimativa dos objetos. Decide do valor que têm para nós. Estabelece julgamentos como o pensamento, mas a sua lógica é toda diferente. É a lógica do coração. A intuição é uma percepção via inconsciente. É apreensão da atmosfera onde se movem os objetos, de onde vêm e qual o possível curso de seu desenvolvimento (Silveira, 2000: 48).**

Em cada indivíduo, no entanto, uma delas aparece de forma mais desenvolvida em relação às demais, recebendo o nome de Função Principal,

pois se trata da arma mais eficiente de que dispõe o indivíduo para sua adaptação ao mundo exterior: é a marca característica do seu tipo psicológico. Essa função recebe auxílio de uma segunda, a qual atinge maior ou menor grau de desenvolvimento. A terceira apresenta desenvolvimento apenas rudimentar. Já a quarta permanece em um estágio quase que inconsciente, por isso recebe o nome de Função Inferior (Silveira, 2000: 48-50).

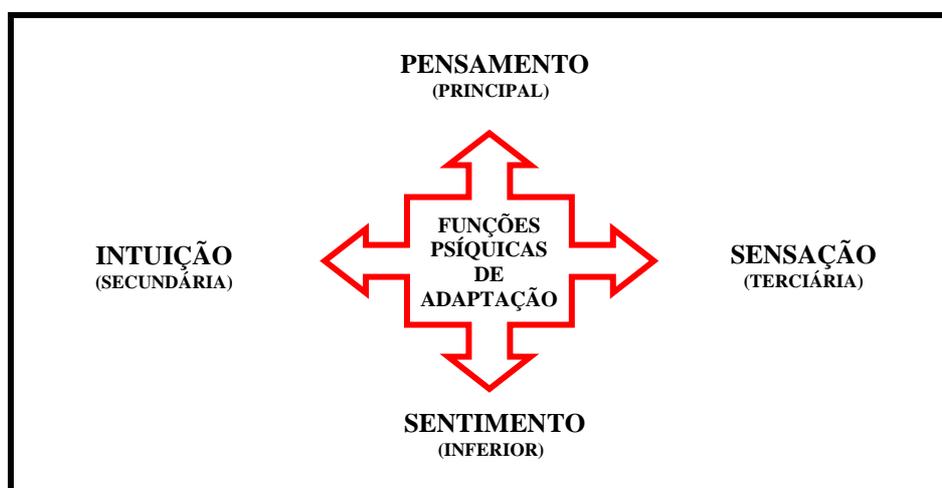
Portanto, essas funções psíquicas de adaptação apresentam-se como uma espécie de quatro pontos cardeais, que a consciência usa para fazer o reconhecimento do mundo exterior e orientar-se. Em uma representação gráfica temos:



**Figura 2:** Funções de adaptação de um indivíduo

Como evidencia a Figura 2, essas funções psíquicas de adaptação apresentam-se duas a duas em pólos opostos, diante das características próprias de cada uma dessas funções. Ou seja, dado o contrastante entre as funções psíquicas de adaptação Pensamento e Sentimento, se a primeira é a função principal, a segunda será obrigatoriamente a inferior e vice-versa. O mesmo ocorre com as funções Sensação e Intuição. Assim, Pensamento

nunca será a função secundária ou terciária do Sentimento, pois suas essências se contradizem por demais. O mesmo ocorre entre as duas outras funções. Dessa forma, para cada função principal uma função secundária poderá aflorar dentre as duas funções psíquicas que não concorrem com ela em essência, cabendo à função concorrente a posição de inferior (Jung, 1981: 468). Exemplificando:



**Figura 3:** Exemplo de composição de tipo

Dentro da tipologia de Jung, portanto, podem ser identificados dois tipos psicológicos (Introvertido e Extrovertido), que podem ser encontrados em quatro funções psíquicas de adaptação principais distintas (Pensamento, Sentimento, Intuição e Sensação), perfazendo um total de oito tipos. Se se considerar, por sua vez, que esses oito tipos podem apresentar duas funções secundárias não concorrentes desenvolvidas em maior ou menor grau, totaliza-se em dezesseis os tipos descritos por Jung, conforme **Tabela 1:**

Tipo Psicológico	FUNÇÃO PSÍQUICA DE ADAPTAÇÃO			
	Principal	Secundária	Terciária	Inferior
Introvertido	Pensamento	Intuição	Sensação	Sentimento
		Sensação	Intuição	
	Sentimento	Intuição	Sensação	Pensamento
		Sensação	Intuição	
	Intuição	Pensamento	Sentimento	Sensação
		Sentimento	Pensamento	
	Sensação	Pensamento	Sentimento	Intuição
		Sentimento	Pensamento	
Extrovertido	Pensamento	Intuição	Sensação	Sentimento
		Sensação	Intuição	
	Sentimento	Intuição	Sensação	Pensamento
		Sensação	Intuição	
	Intuição	Pensamento	Sentimento	Sensação
		Sentimento	Pensamento	
	Sensação	Pensamento	Sentimento	Intuição
		Sentimento	Pensamento	

**Tabela 1:** Tipos psicológicos segundo as funções psíquicas de adaptação.

Na realidade, no entanto, esse número pode extrapolar a *K-ésima* potência se se considerarem os diferentes graus de desenvolvimento que cada função psíquica de adaptação pode alcançar em cada indivíduo.

### 2.2.1 ESSÊNCIAS DAS FUNÇÕES PSÍQUICAS DE ADAPTAÇÃO

Os comportamentos condicionados pelas quatro funções psíquicas de adaptação discutidas que guardam relação com a questão em estudo serão aqui segregados de forma resumida, entre o tipo introvertido e o tipo extrovertido, com base nas características predominantes de cada tipo, definidas por Silveira (2000: 50-60). Essas compilações de características não guardam correlações de antagonismos entre si.

<b>PENSAMENTO</b>	
<b>EXTROVERTIDO</b>	<b>INTROVERTIDO</b>
<p>Dirigido para o exterior, para o objeto.</p> <p>Tende constantemente a estabelecer ordem lógica, clara, entre coisas concretas já existentes. Não é atraído por raciocínio abstrato.</p> <p>Manifesta ponto de vista coordenado de maneira rígida e impessoal, o qual tenta que prevaleça sobre os demais.</p> <p>Tem conduta pautada segundo regras rigorosas, as quais aplica também aos outros, sem fazer a estimativa de nuances pessoais.</p>	<p>Dirigido para si.</p> <p>Valoriza as idéias gerais e se interessa principalmente pela produção de idéias novas.</p> <p>Diante de um problema, busca, antes de tudo, situar idéias e pontos de vista que lhe permitam uma visão panorâmica dos temas a estudar.</p> <p>Repudia idéias gerais mal digeridas, mal diferenciadas, confundidas umas nas outras, bem como quem as elaborou.</p> <p>Valoriza os dados empíricos secundariamente, apenas para documentar suas teorias, e não porque lhes atribua interesse próprio.</p>

**Tabela 2:** Função psíquica – pensamento

<b>SENTIMENTO</b>	
<b>EXTROVERTIDO</b>	<b>INTROVERTIDO</b>
<p>Mantém adequada relação com o objeto.</p> <p>Permanece fiel, em geral, aos valores que lhe foram transmitidos desde a infância.</p> <p>Tem facilidade para liderar, mais pelo apelo emocional de sua personalidade do que pela originalidade de seu pensamento.</p> <p>Tem dificuldades com raciocínio abstrato, principalmente em relação a matemática.</p>	<p>Mantém relação com o objeto dentro de limites bem definidos.</p> <p>É dirigido por forças subjetivas.</p> <p>É pouco abordável e difícil de compreender.</p>

**Tabela 3:** Função psíquica – sentimento

<b>INTUIÇÃO</b>	
<b>EXTROVERTIDO</b>	<b>INTROVERTIDO</b>
<p>Está sempre buscando novas possibilidades, coisas que ainda não assumiram formas definidas no mundo real.</p> <p>Interessa-se pelas aquisições mais inovadoras.</p> <p>Empreende várias iniciativas ao mesmo tempo.</p> <p>Facilmente dá início a novas atividades, do mesmo modo que as abandona.</p> <p>Desagradam-lhe situações estáveis.</p>	<p>É sensível à atmosfera dos lugares e às possibilidades novas, mas não se sente propenso a seguir as pistas que seu faro apreende no mundo real.</p> <p>Está voltado para o interior; o exterior o interessa de forma secundária.</p> <p>Tem dificuldade de executar seus numerosos projetos.</p> <p>Cansa-se facilmente.</p> <p>Aborrece-se de coisas que já se lhe afiguram óbvias.</p> <p>Sente dificuldade em registrar rapidamente aquilo que ocorre diante de seus olhos e de fixar seus detalhes precisos.</p> <p>Deseja constantemente pôr-se a salvo das engrenagens do mundo real.</p>

**Tabela 4:** Função psíquica – intuição

<b>SENSAÇÃO</b>	
<b>EXTROVERTIDO</b>	<b>INTROVERTIDO</b>
<p>Relaciona-se de modo concreto e prático com o objeto.</p> <p>Age sempre em perfeita sintonia com a realidade.</p> <p>Prende-se na apreciação sensorial das coisas.</p> <p>Adapta-se facilmente às circunstâncias, possuindo seguro sentido da realidade.</p> <p>Repele as questões teóricas de caráter geral.</p> <p>Dá importância à descrição minuciosa, exata, dos objetos.</p> <p>Procura sempre explicar os</p>	<p>É extremamente sensível às impressões provenientes do objeto; fixa-os em todos os detalhes.</p> <p>Não permite que essas impressões transpareçam em reações que dêem a medida da repercussão que as qualidades sensoriais do objeto determinam e sim a intensidade das experiências internas nele suscitadas pelo objeto; não há, portanto, relação racionalmente proporcional entre o objeto e a intensidade das sensações que possa provocar.</p> <p>Põe o prazer estético acima de tudo.</p>

<p>fenômenos pela sua redução a causas objetivas já bem definidas.</p> <p>Considera fantasiosas as hipóteses de interpretações, no domínio científico.</p> <p>Experimenta dificuldades de perceber o desdobramento de possibilidades novas.</p>	
---	--

**Tabela 5:** Função psíquica – sensação

Dentro do tipo extrovertido, Jung (1981: 428-429) identificou o ‘tipo intuitivo extrovertido’ como aquele que “...costuma dedicar-se a profissões que oferecem terreno fecundo às suas faculdades. Muitos comerciantes, empresários, especuladores, agentes, políticos, etc., incluem-se nesse tipo”. Isso porque o indivíduo que possui tal tipologia é guiado, também, pela função de adaptação psíquica Intuição. Assim, o intuitivo “...nunca será atraído para onde possa encontrar valores de uma realidade universalmente reconhecida, mas para onde encontre possibilidade. Tem um sentido apurado para o latente prenhe de futuro”. Para Jung, nesse sentido, há uma tendência nos indivíduos dessa tipologia em se dedicar, especificamente, ao comércio e ao setor empresarial.

Da psicologia de Jung constata-se, portanto, que o comportamento das pessoas está intrinsecamente ligado ao seu perfil psicológico, e este por sua vez está ligado, em parte, às suas respectivas condições socioeconômica e cultural. Assim, em Contabilidade, no estudo dos processos decisórios utilizados pelos seus usuários, torna-se relevante investigar tais aspectos. Para Mattessich, *apud* Theóphillo (1998: 13), não há dúvidas de que “...deveria investigar os fundamentos econômicos, psicológicos e sociológicos da contabilidade, além dos perfis comportamentais referidos dos usuários da

informação contábil”. De acordo com os ensinamentos de Jung, pode-se ponderar que há maiores probabilidades de se encontrar um tipo extrovertido que um introvertido na função de gestor, tendo em vista a vocação natural para o comércio (Jung, 1981: 428-429).

### **2.3. TESTES PSICOLÓGICOS**

A aplicação de testes é uma técnica recente que, segundo Anastasi (1977: 3-44), tem por função “...medir diferenças entre indivíduos, ou entre as reações do mesmo indivíduo em diferentes ocasiões”. Os testes psicológicos podem ser definidos como sendo “...uma medida objetiva e padronizada de uma amostra de comportamento” (Anastasi, 1997: 25) e, ainda segundo a autora, o interesse em se desenvolver tais testes provém do século XIX, do desejo de tratamento de pessoas com distúrbios mentais. Assim, a partir dessas idéias iniciais, outras necessidades incrementavam o desenvolvimento de novos testes, denominados de “mentais”, “de inteligência”, “coletivos”, “de aptidões”, “de aproveitamento” e de “mensuração da personalidade” (Anastasi, 1977: 9-23). Cada teste possui uma finalidade específica. Exemplificando: os testes de mensuração da personalidade têm como preocupação aspectos afetivos, isto é, de acordo com Anastasi, “...referem-se, quase sempre, a medidas de características tais como ajustamento emocional, relações sociais, motivação, interesses e atitudes”.

Um ponto importante a ser considerado é a condição de emprego dos testes psicológicos. Estes envolvem uma variedade de considerações, do tipo, interpretação dos resultados, validade, momento ideal de serem aplicados,

precisão, testes a serem utilizados para cada situação, e outros itens mais que não condizem com as especialidades de um profissional de Contabilidade, e sim com as especialidades de um profissional da área de Psicologia. Além disso, o uso indiscriminado dos testes por profissionais não habilitados pode conduzir à banalização ou utilização indevida dos mesmos, o que é contrário, portanto, às questões éticas. Nesse sentido, a identificação dos tipos psicológicos, neste estudo, foi efetuada com o aval de um profissional habilitado.

Na impossibilidade de se aplicar um instrumento de diagnóstico psicológico que pudesse identificar as 16 funções psíquicas de adaptação já apresentadas acima, elegeu-se o Teste de Wartegg, apresentado por Ehrig Wartegg em 1937, no XV Congresso de Psicologia de Jena, Alemanha, para subsidiar esta pesquisa, uma vez que os fundamentos teóricos que seguiu provêm da teoria da Gestalt e dos arquétipos definidos por C. G. Jung (Kfourir, 1999: 11).

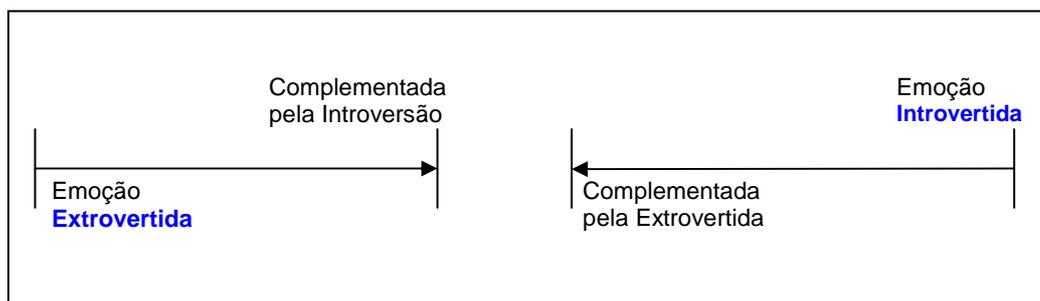
O teste de Wartegg, também conhecido por WZT, consiste em uma série de estímulos, separados dentro de oito quadrados ou campos. A partir dos estímulos, os indivíduos devem efetuar desenhos e, com base nesses desenhos, busca-se mensurar as características básicas do ser humano, segundo os arquétipos dos quais essas características se originam (Kfourir, 1999: 11).

### 2.3.1 Estrutura Enfocada no Teste WZT

O teste psicológico de Wartegg tem por finalidade a mensuração da personalidade. Os testes com esse fim têm como preocupação aspectos afetivos, isto é, “...referem-se, quase sempre, a medidas de características tais como ajustamento emocional, relações sociais, motivação, interesses e atitudes” e enquadra-se na categoria de “mensuração da personalidade” (Anastasi, 1977: 9-23).

#### 2.3.1.1 Emoção

O termo refere-se “à forma como o indivíduo posiciona-se frente à estimulação afetiva do meio e como estas influenciam o seu relacionamento e suas reações emocionais” (Kfoury, 1999: 12).



**Figura 4:** Estrutura da personalidade - emoção

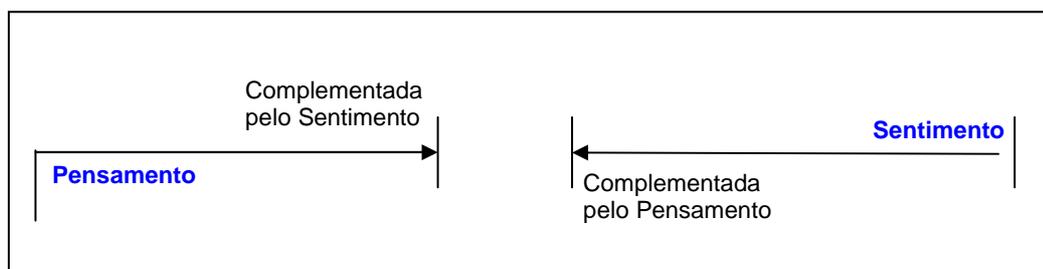
Essa característica, segundo Kfoury (1999: 13), recebe a seguinte interpretação:

**Quanto maior a preponderância da emoção expansiva (extrovertida) sobre a retraída (introversa), maior será a influência do ambiente sobre o comportamento. Conseqüentemente, mais volúveis e superficiais serão**

os interesses do indivíduo. Na medida em que a postura expansiva (extrovertida) é complementada pela reflexão própria da postura retraída (introvertida), mais estáveis e significativos serão os interesses e o comportamento [...] Quanto maior a preponderância da emoção retraída (introvertida) sobre a expansiva (extrovertida), mais evidentes e atuantes as características acima descritas<sup>10</sup>, podendo chegar à ruminação de idéias, sensibilidade exagerada e ensimesmamento. Na medida em que a postura retraída (introvertida) é complementada pela adaptabilidade da expansiva (extrovertida), mais próximos do meio e mais adaptáveis serão os valores e a conduta.

### 2.3.1.2 Valoração do Objeto

O termo refere-se à forma como o indivíduo percebe o valor de algo.



**Figura 5:** Estrutura da personalidade – valoração do objeto

Essa característica, segundo o autor (1999: 138-139), recebe a seguinte interpretação:

O pensamento

conceitua os fatos, preocupando-se em definir ‘o que é’ algo. Quando o pensamento é pouco complementado pelo sentimento, leva a atitudes “frias” e pouco significativas. Na medida em que é complementado, além de conceituar terá uma visão sobre o valor que tem para si aquilo que está a julgar.

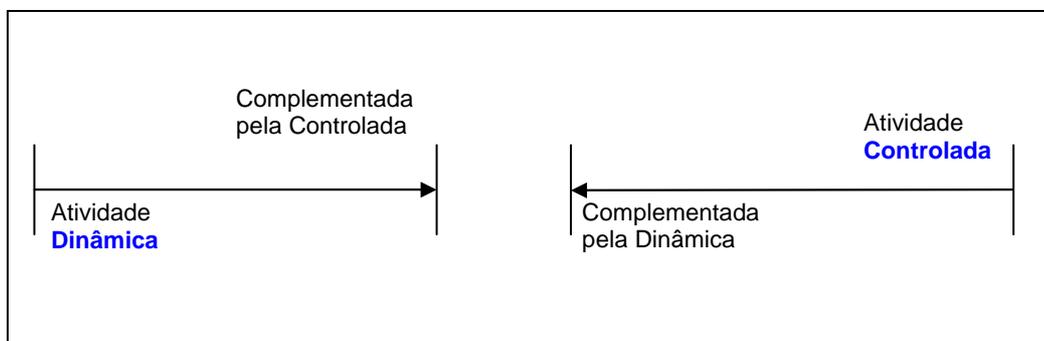
O sentimento

<sup>10</sup> O introvertido necessita compreender o significado ou o valor do que ocorre à sua volta, antes de posicionar-se ou expressar-se. São mais lentos e reflexivos devido a isso, formando valores mais arraigados, o que os torna menos influenciáveis do que o extrovertido e, conseqüentemente, menos adaptáveis.

forma valores a partir do que sente, agindo em função destes. Quando o sentimento é pouco complementado pelo pensamento, leva o indivíduo a agir mais em função do que gosta ou não gosta, considerando pouco se é necessário ou não. Na medida em que é complementado pelo pensamento, age mais objetivamente.

### 2.3.1.3 Atividade

O termo refere-se à intensidade e à forma como a energia é utilizada.



**Figura 6:** Estrutura da personalidade - atividade

Essa característica, segundo Kfourri (1999: 15-16), recebe a seguinte interpretação:

A atividade dinâmica representa a força e é

**própria de indivíduos que valorizam a ação e o empreendimento, necessitando despender suas energias [...] Quando prepondera de maneira exagerada na conduta, leva à desorganização e a pouca persistência, faltando às ações um direcionamento mais conseqüente. Na medida em que é complementada pela atividade controlada, as ações assumem maior estabilidade e consistência.**

A atividade controlada representa o direcionamento e é

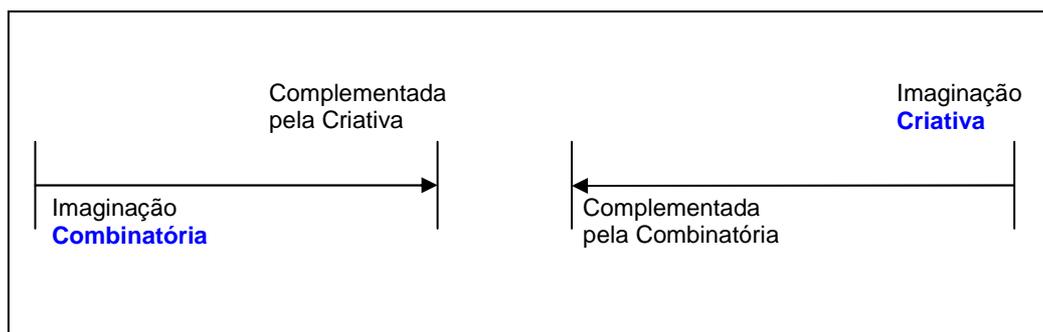
**própria de indivíduos que valorizam a ponderação e o planejamento, necessitando de 'mapas' e de bases sólidas para suas ações, o que os torna persistentes.**

Quando se pronuncia unilateralmente na conduta, leva ao tensionamento, à morosidade e à obsessividade.

Na medida em que é complementada pela atividade dinâmica, permite maior agilidade e tomadas de iniciativas.

#### 2.3.1.4 Imaginação

O termo refere-se "... à capacidade psíquica de produzir imagens. Quanto mais livre estiver a mente da influência concreta do cotidiano, mais fértil será a imaginação, podendo acrescentar novas idéias, formas de ver, de sentir e de conceituar ao convívio humano, na medida em que é aceita e assimilada" (Kfoury, 1999: 13).



**Figura 7:** Estrutura da personalidade - imaginação

Essa característica, segundo o autor (1999: 13-14), recebe a seguinte interpretação:

**A imaginação combinatória produz idéias e soluções a partir do diretamente observável e palpável, o que as torna aplicáveis. [...] A imaginação criativa acrescenta maior originalidade e amplia as soluções, quando complementa as idéias produzidas pela imaginação combinatória.**

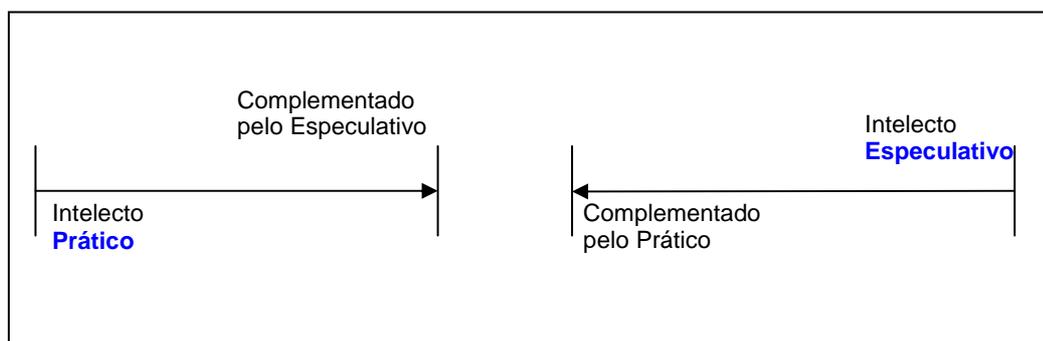
Na imaginação criativa

**as idéias e soluções são produzidas a partir da interioridade do indivíduo, sofrendo menor influência do cotidiano, assumindo uma conotação**

simbólica ou abstrata. Volta-se mais para o significado ou para a importância das coisas, soluções e idéias, do que para a praticidade ou para a sua aceitação. [...] Pode levar à excentricidade, quando obscurece em demasia a influência do cotidiano. Torna-se mais adaptável, na medida em que é complementada pela imaginação combinatória ou por outros aspectos concretos e práticos.

### 2.3.1.5 Intelecto

O termo refere-se ao interesse pela operacionalização de tarefas e ações ou pela teorização do objeto percebido.



**Figura 8:** Estrutura da personalidade - intelecto

Essa característica, segundo Kfourri (1999: 14-15), recebe a seguinte interpretação:

O intelecto prático volta-se

...para o objetivo e para a concretização das idéias, orientando conscientemente a atenção. Preocupa-se em ordenar as ações e em operacionalizar tarefas [...] leva o indivíduo a interessar-se mais no 'como' fazer do que no 'por quê' fazer.

Na medida em que o intelecto especulativo complementa o prático, acrescenta no indivíduo o interesse em também compreender as ligações do que está a realizar com outros dados que não estão a mão.

O tipo intelectual prático, que se atém muito a detalhes e é pouco complementado pelo especulativo, tende a planejar pouco e a perder a visão de prioridade.

O intelecto especulativo volta-se para a teoria.

Quer entender os princípios, as finalidades, aprofundando-se em suas considerações. [...] Tende a distanciar-se dos fatos, na medida em que o interesse prático não faz parte do seu cotidiano.

Mostra-se mais 'realista', na medida em que o lado prático o complementa, considerando também as necessidades operacionais em suas conclusões.

### 2.3.1.6 Energia Instintiva

O termo refere-se à intensidade e à forma como a energia instintiva é utilizada.

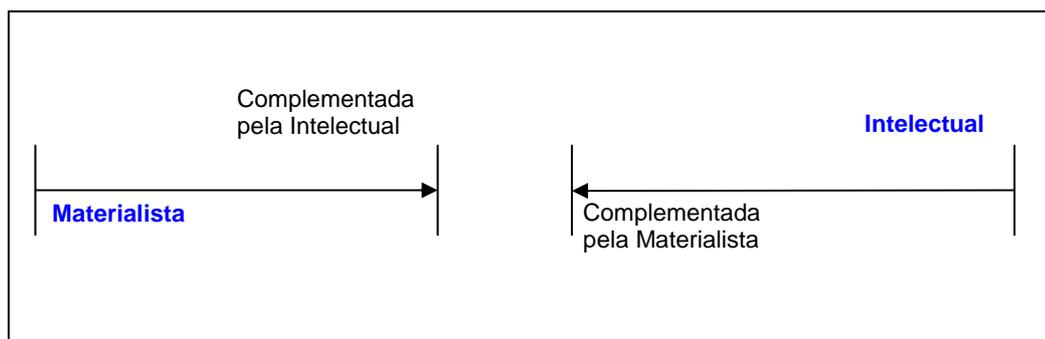


Figura 9: Estrutura da personalidade – Energia Instintiva

Essa característica, segundo Kfourri (1999: 145-146), recebe a seguinte interpretação:

O instinto materialista

voltado ao que lhe traga satisfação ou prazer através dos órgãos dos sentidos. Atento ao que é palpável e concreto. Quando pouco complementada pela intelectualidade, leva a uma busca de satisfações e resultados muito imediatos, postura que se ameniza de acordo com a complementação.

O instinto intelectual

nele, a energia do instinto é amortecida e deslocada para a intelectualidade. A elaboração e a reflexão estão presentes, tornando as ações menos diretas, levando à interiorização e à compreensão aprofundada de pessoas, coisas e situações. Quando pouco complementada, pode levar o indivíduo a sofrer fortes influências de seus movimentos internos e àquilo que lhe toca a sensibilidade.

Em uma análise conjunta dessas características descritas, segundo Kfoury (1999: 16),

são mais adaptáveis os indivíduos que são estimulados pelos atrativos do ambiente (emoção extrovertida), que se baseiam nos dados concretos e observáveis para formar suas idéias e soluções (imaginação combinatória), que atuam de maneira prática e operacional (intelecto prático) e que precisam transformar suas energias em ações (atividade dinâmica), do que os que apresentam as características opostas a estas (emoção retraída, imaginação criativa, intelecto e atividade controlada). Estes, em compensação, reúnem condições para serem mais profundos e inovadores.

## 2.4. TEORIA DA DECISÃO

No estudo das decisões tomadas, os teóricos da Contabilidade têm adotado duas abordagens: o enfoque normativo, que se volta para prescrever como as pessoas devem tomar decisões, e o enfoque positivo, cuja ênfase está na identificação da forma como as pessoas realmente decidem. As duas correntes guardam importância particular para o desenvolvimento do estudo da teoria contábil. A primeira por fornecer base lógica dedutiva de modelos normativos de tomada de decisões, as quais servem à definição de padrões da Contabilidade Financeira. A segunda por permitir a identificação de quais informações são realmente úteis na prática (Hendriksen & Van Breda, 1999: 135). Assim, no campo normativo, busca-se conhecer a aplicabilidade dos modelos desenvolvidos dedutivamente, enquanto no campo positivo, busca-se

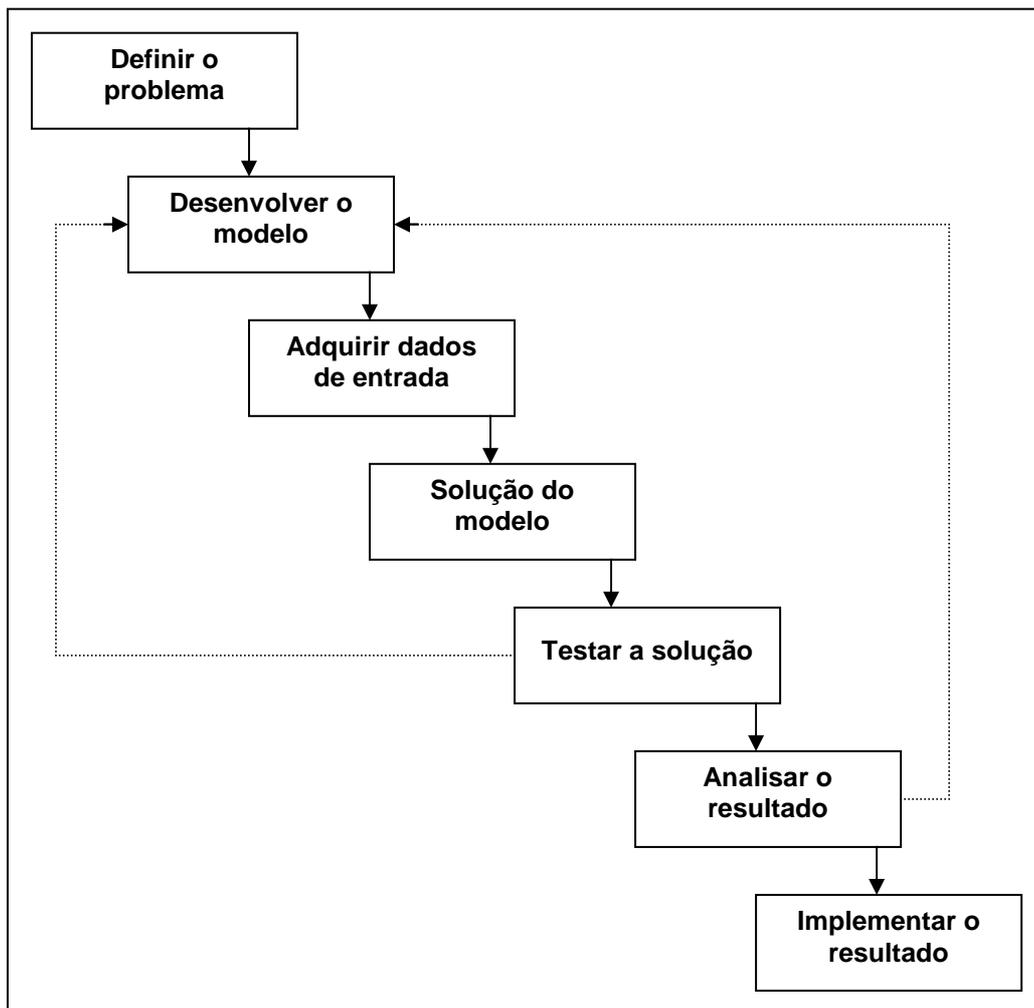
conhecer as necessidades informacionais advindas da prática ou, então, as que se tornaram mais usuais, por questões socioeconômica, cultural ou psicológica do usuário.

Ao se analisarem os processos decisórios dos indivíduos, seja o pesquisador normativo seja positivo, assume-se que estes processos são sustentados por hipóteses, as quais são, em algumas vezes, conhecidas pelos usuários e, em outras, não. Uma teoria geral da tomada de decisões tem por objetivo desenvolver uma concepção capaz de examinar essas hipóteses subjacentes aos modelos, bem como desenvolver um referencial que viabilize outros modelos (Hendriksen & Van Breda, 1999: 136). Ainda segundo esses autores, a “teoria geral da decisão começa com a noção das ações disponíveis aos indivíduos; os resultados ou conseqüências de suas ações; e funções de preferência que determinam como escolherão entre as ações disponíveis”.

Para Render & Stair (1997: 34), a Teoria da Decisão é uma abordagem analítica e sistemática do estudo da tomada de decisão. Segundo os autores:

**uma boa decisão é a baseada em lógica, a qual considera todos os dados disponíveis e alternativos possíveis aplicados a um modelo quantitativo [...] Ocasionalmente, uma boa decisão resulta em um inesperado e desfavorável resultado. Mas, se foi tomada corretamente, ainda é uma boa decisão. Uma decisão ruim é a que não está baseada em lógica, não usa as informações disponíveis, não considera todas as alternativas apropriadas e não emprega uma técnica quantitativa apropriada. Se você tomou uma decisão ruim, mas teve sorte e um resultado favorável ocorreu, você ainda terá tomado uma decisão errada. Embora ocasionalmente uma boa decisão produza um resultado ruim, no longo prazo, usando a teoria da decisão, resultará em sucesso.**

Sistematizando as etapas contidas no processo decisório racional definido por Render & Stair (1997: 36) tem-se:



**Figura 10:** Processo decisório racional – etapas  
Fonte: Render e Stair (1997: 36)

O número de ações disponíveis identificadas pelo decisor e, por conseguinte, os resultados ou conseqüências de suas ações variam de decisor para decisor em função da percepção individual de cada um sobre o objeto em questão. Essa percepção acredita-se estar diretamente associada às condições socioeconômica, cultural e psicológica do decisor, conforme sistematizado na **Figura 1**.

## 2.5. A CONTABILIDADE COMO SUPORTE À TOMADA DE DECISÕES

Diversos trabalhos versam sobre a importância da Contabilidade para a tomada de decisões gerenciais. Horngren *et al.* (2000: 2) afirmam que “...o sistema contábil é o principal – e o mais confiável – sistema de informação quantitativo em quase todas as organizações”. Quanto às informações que tais sistemas deveriam fornecer, os autores esclarecem que o foco se centra em cinco objetivos. São eles:

**formulação das estratégias gerais e dos planos de longo prazo [...] decisões de alocação de recursos com ênfase no produto e no cliente, tanto quanto no preço [...] planejamento e controle de custo das operações e atividades [...] mensuração da performance e avaliação das pessoas [...] adequação com a regulamentação externa e as exigências legais de publicação dos demonstrativos (Horngren *et al.*, 2000: 2).**

Dos objetivos supramencionados, percebe-se a importância dada às informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade.

No entanto, Johnson & Kaplan (1996: 133-179) afirmam que, nos últimos 60 anos, muito pouco foi desenvolvido, em termos de Contabilidade Gerencial.

Tecendo uma breve evolução, referidos autores constataram que, nos anos 20, a Contabilidade de custos estava influenciada pela mentalidade da Contabilidade Financeira. À medida que os produtos iam sendo processados, os custos iam sendo acumulados em uma única conta, de forma agregada. Dessa forma, não era possível obter uma informação que discriminasse qual era a participação da mão-de-obra, dos materiais e outros nos custos totais necessários ao processamento dos produtos. Clark foi citado pelos autores

como um dos pesquisadores acadêmicos que perceberam a necessidade de haver distinções entre custos fixos e variáveis para as decisões de curto prazo. Para Clark, *apud* Johnson & Kaplan (1996: 133-179), a Contabilidade de custos deveria desempenhar as seguintes funções:

1. **Ajudar a determinar um preço normal ou satisfatório para os produtos vendidos;**
2. **Ajudar a fixar um limite mínimo para as reduções de preço;**
3. **Determinar os produtos mais rentáveis e os não rentáveis;**
4. **Controlar os estoques;**
5. **Fixar um valor para os estoques;**
6. **Testar a eficiência de diferentes processos;**
7. **Testar a eficiência de diferentes departamentos;**
8. **Detectar perdas, desperdícios e roubos;**
9. **Separar o custo da ociosidade do custo de produção de bens; e**
10. **Estabelecer vínculos com as contas financeiras.**

Clark, *apud* Johnson & Kaplan (1996: 133-179) sustentava que para se chegar a essas proposições não havia necessidade de se estar vinculado a livros contábeis e a padrões de procedimentos.

Nos anos 30, um economista da *London School of Economics*, Edwards, introduziu o conceito de custo de oportunidade. Tal fato foi importante porque, para as decisões, o custo de oportunidade propiciava ao decisor ir além do mero conhecimento das informações advindas de sistemas contábeis de custos, isto é, "...a preocupação relevante é com os custos que serão contraídos no futuro, ou as rendas que serão perdidas em consequência de decisões atuais" (Johnson & Kaplan, 1996: 136).

Nos anos 40, observou-se que os estudos defendidos pelos economistas, para medir o custo de oportunidade ou para igualar a renda

marginal ao custo marginal, eram mais bem aplicados para as situações que envolviam um único produto. Sendo assim,

**teria sido impossível, para organizações produzindo milhares de produtos, através de complexos processos produtivos de múltiplos estágios, ter empreendido a coleta, armazenagem e processamento de dados exigidos pelos modelos dos economistas (Johnson & Kaplan, 1996:137).**

No entanto, apesar da ênfase dada, na época, às práticas simplistas, William Vatter, *apud* Johnson & Kaplan (1996:138) foi o estudioso que afirmou ser necessário o uso dos dados gerenciais internamente. Vatter defendeu o uso de dois sistemas contábeis: um para fins internos, talvez menos preciso, porém mais rápido, e outro para fins externos (Johnson & Kaplan, 1996:137).

Durante os anos 50, os dados contábeis para decisão gerencial tornaram-se o foco dos estudos acadêmicos. Podem-se citar os estudos de Dean sobre o fluxo de caixa descontado, os processos de controle gerencial explorados após a II Guerra Mundial, a fixação do preço de transferência e outros mais. Com respeito ao preço de transferência, é notório, no entanto, que os achados de Sloan de 40 anos atrás já reconheciam a importância da adoção de uma prática com base no mercado, como forma de permitir um desempenho divisional eficiente. Para os economistas, decisões apropriadas sobre o preço de transferência eram as baseadas no custo de oportunidade, ou seja, em mercados competitivos, se uma transferência externa é mais rentável, deverá ser priorizada. No entanto, as firmas recorrem a essa prática em raras ocasiões, fazendo com que o preço de transferência continue sendo uma questão não compreendida (Johnson & Kaplan, 1996: 142).

Uma herança da II Guerra Mundial foi a pesquisa operacional (PO). Com o fim da guerra e o avanço da informática, a PO passou a ser utilizada na otimização dos problemas industriais. Essa técnica, no entanto, não ampliou os horizontes da Contabilidade Gerencial, pois não houve uma preocupação por parte dos pesquisadores em aplicar a PO em organizações reais. A PO não foi discutida com as pessoas envolvidas na operação ficando restrita, portanto, ao campo teórico (Johnson & Kaplan, 1996:147-149).

Nos últimos 40 anos, surgiram novas abordagens para estudar a importância dos sistemas contábeis: a economia da informação e os enfoques “teoria da decisão de uma só pessoa” e “teoria do agente”. No primeiro enfoque, os estudos se concentram na análise do “...impacto econômico de sistemas alternativos de informações, e a demanda por eles”. Na verdade, o que se busca nessa linha de pesquisa é analisar até que ponto as informações produzidas possuem valor para o decisor, tendo em vista o custo de produzi-las. Na teoria do agente, “...a firma não é vista como um indivíduo, mas meramente como um conjunto de contratos sobrepostos entre chefes e agentes, supondo-se cada um motivado só pelo auto-interesse” (Baiman, *apud* Johnson & Kaplan, 1996:151). Ainda, segundo os autores, sob esse prisma os sistemas contábeis são a “...base dos contratos entre os agentes econômicos, como entre gerentes e subordinados, ou entre gerentes e acionistas”.

Para Johnson & Kaplan, no desenvolvimento da Contabilidade Gerencial, aqui reportado de forma breve, a academia desconsiderou os problemas que, de fato, são enfrentados pelos gerentes, problemas esses

inerentes ao grande número de produtos de uma só organização e aos complexos processos de produção. Assim, os

**...profissionais de contabilidade gerencial não estavam escrevendo sobre os problemas ou inovações em suas organizações. À diferença da situação de um século antes, a comunidade profissional não estava interessada na pesquisa ou inovação em contabilidade gerencial. Não causa surpresa que, nessa situação, os sistemas de contabilidade gerencial reais poucos benefícios proporcionassem às organizações. Em alguns casos, as informações fornecidas por sistemas de contabilidade gerencial existentes, além de inibirem a boa tomada de decisões pelos gerentes, conseguiam de fato induzir a decisões equivocadas... (Johnson & Kaplan, 1996:153)**

Os autores, quando afirmam que as informações fornecidas pela Contabilidade induziam à tomada de decisões incorretas, estão se referindo às imprecisões de informações referentes à eficiência e à rentabilidade das transações, ou seja, aos problemas de rateios de despesas gerais, aos produtos com base em mão-de-obra direta e aos problemas dos indicadores de desempenho de curto prazo (Retorno Sobre o Investimento – ROI).

Sendo assim, segundo os argumentos de Horngren *et al.* e os de Johnson & Kaplan, não há como prever a real utilidade das informações produzidas pela Contabilidade, em níveis gerenciais, para a administração, estudando-se apenas os modelos que produzem essas informações, o que adiciona importância ao estudo empírico quanto à utilização ou não pelos gestores das informações produzidas pelos sistemas contábeis atuais.

### 2.5.1 A VARIÁVEL OBJETO DE ESTUDO – PREÇO DE VENDA

A gestão de preços de venda é considerada por diversos autores como que de fundamental importância para as organizações. Nascimento (1989: 10) salienta a complexidade da gestão de preços e menciona que, em pesquisa realizada na década de 80 com 44 empresas de transformação americanas e canadenses, constatou-se que as responsabilidades de decisões de preços acabam por recair sobre Presidentes e Vice-Presidentes em 65% das companhias, independentemente de possuírem ou não formação na área de finanças, vendas ou *marketing*. Esse comportamento pode ser justificado ao se analisarem os argumentos de Santos (1995: 332):

**...pode-se afirmar que a gestão de preço de venda é uma atividade relevante e estratégica, pois pode determinar ou não a continuidade da entidade no longo prazo, já que a variável preço é a responsável pela geração de recursos suficientes para repor os ativos consumidos e remunerar o investimento realizado.**

Nos estudos que tratam das informações que tais decisores utilizariam para fundamentar suas decisões de preços, há controvérsias sobre quais são preponderantes: as de custos ou as de mercado.

Morse, *apud* Nascimento (1989: 24) afirma que, “na prática, a maioria das decisões de preços utiliza fórmulas baseadas em custos e lucros”. De acordo com Santos (1995: 130), diversas foram as pesquisas realizadas, no século XX, comprovando ser os custos fatores orientadores na tomada de decisões sobre preços de vendas. Essa prática foi atribuída à operacionalidade e simplicidade que um modelo de decisões baseado em custos proporciona. Assim, na pesquisa de Dean, *apud* Santos (1995: 130), realizada em 1939 na

Inglaterra, foi constatado que “a maioria dos homens de negócios estabelece os seus preços com base nos custos mais uma ‘razoável’ percentagem de lucro”.

Por sua vez, Martins (1998: 22) acredita que as condições de mercado, isto é, os mecanismos de oferta e de demanda é que são determinantes na fixação do preço. Se a organização opera em ambiente competitivo e divide o mercado de seu produto com outras organizações, não há como desconsiderar os preços praticados nesse mercado. No entanto, o autor esclarece que definições sobre a rentabilidade e até mesmo a viabilidade de se produzir ou não determinado produto necessitam de informações de custos. Nascimento (1989: 25) acrescenta:

**os custos são muito importantes em decisões de lançamentos de novos produtos, em decisões relacionadas com a manutenção ou descontinuidade de um produto, em decisões sobre quais produtos devem ser produzidos e, também, no estabelecimento de diferenciações de preços entre produtos.**

Nagle & Holden (1995: 17) acreditam que os custos não deveriam ser determinantes em formulações de estratégias de preços, mas reconhecem que decisões sobre quais produtos produzir e em que quantidade produzir dependem de análises críticas dos seus custos de produção.

Embora haja bastantes discussões em torno do assunto, Santos (1995: 333) concluiu em seu trabalho que os custos podem até não ser o fator principal e determinante do preço de venda, mas é sem dúvida uma restrição econômica às entidades. Isso porque tais entidades não conseguirão garantir

sua sobrevivência se os custos de produção forem superiores aos preços de vendas, daí a importância de conhecê-los e controlá-los.

O processo de custeamento dos produtos vale-se de procedimentos que têm como objetivo atribuir valor aos produtos. É usada, para tanto, uma base de dados que para Santos (1999: 170), entre outros itens, pode ser constituída por custos históricos, de reposição futuros, cujos valores são predeterminados e de oportunidade. Quanto ao método, várias opções já foram desenvolvidas podendo-se citar o Custeio Pleno ou Integral, o Custeio por Absorção, o Custeio Baseado em Atividades e o Custeio Direto/Variável, sendo este último apontado por Nascimento (1989: 307) como o mais confiável e simples de ser obtido.

Assim, dada a significância da decisão de preços de vendas para as entidades, a necessidade apontada por diversos autores de se usar informações de custos dos produtos no processo decisório, de forma principal ou acessória, e o argumento de que a estrutura conceitual já desenvolvida pela Contabilidade Gerencial suporta a tese de estar esta disciplina suficientemente maturada para fornecer as referidas informações de custos, optou-se, nesta pesquisa, por focar o processo decisório na questão de definição de preço de vendas, por entender ser essa questão pertinente a todas as entidades com fins lucrativos e com maior probabilidade da participação da Contabilidade das empresas nesse processo.

## 2.6. CRITÉRIO DE CLASSIFICAÇÃO DAS EMPRESAS EM MICROS, PEQUENAS, MÉDIAS E GRANDES

O termo “pequenas e médias empresas” é abordado por diversos autores, porém não há um consenso sobre qual critério deva ser utilizado na diferenciação destas para as grandes empresas, ou, até mesmo, entre micro, pequenas e médias empresas. O Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S/A (BANDES) e a Secretaria da Receita Federal (SRF) de Vitória-ES foram consultados a respeito desse assunto (informação verbal). Constatou-se que a diferenciação, para esses órgãos, passa pela legislação (Lei nº 9.317/96), ou seja, pela regulamentação do recolhimento de impostos das microempresas e empresas de pequeno porte (Simples). Segundo esse critério, não estariam especificamente identificadas as empresas de médio porte do Estado do Espírito Santo, empresas alvo deste estudo.

Já para o Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas do Espírito Santo-SEBRAE - ES (SEBRAE, 1992: 8), bem como para o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas-SEBRAE (SEBRAE, 1998: 55) a conceituação pode ser feita pelo número de funcionários conforme a seguir:

**Microempresa (ME)** – para a indústria com até 19 empregados, e para comércio/serviço com até 9 empregados.

**Pequena Empresa (PE)** – para a indústria com 20 a 99 empregados, e para comércio/serviço com 10 a 49 empregados.

**Média Empresa (MDE)** – para a indústria com 100 a 499 empregados, e para comércio/serviço com 50 a 99 empregados.

**Grande Empresa (GE)** – para a indústria com mais de 500 empregados, e para comércio/serviço com mais de 100 empregados.

O SEBRAE salienta que a opção por uma conceituação com base no número de funcionários foi de grande utilidade para “... permitir comparações estatísticas nacionais e internacionais, inclusive no contexto de grande pressão inflacionária, que dificultava a adoção de critérios mais estáveis de classificação de porte baseado na receita” (1998: 55).

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) é outro órgão público que se utiliza também do critério de número de funcionários, tendo como principal base de dados o cadastro da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social há aproximadamente 30 anos exige das empresas. Segundo Vinícios A. Martins (Boletim IOB, 1999, TC: 4), apesar de ser uma das primeiras iniciativas legais de se obter informações acerca dos empregados, a RAIS não é conhecida do público porque serve apenas ao governo, sendo, portanto, historicamente inacessível ao público em geral.

Embora não exista um consenso quanto ao melhor critério para a classificação das empresas em relação ao porte, para Chér (1990: 17), a classificação com base na mão-de-obra tem sido a mais utilizada. Esse autor acredita, no entanto, “...ser o próprio empresário a pessoa mais habilitada para classificar o porte sua empresa” .

Observa-se que não há pontualidade sobre qual critério de classificação deva ser adotado e que o número de funcionários pode não ser a melhor base

de classificação, uma vez que não implicará maior ou menor faturamento e, conseqüentemente, maior ou menor participação econômica da empresa. Assim, um empreendimento, pelo número de funcionários, poderá estar classificado como média empresa e, na verdade, o seu faturamento poderá ser inferior ao de um outro empreendimento classificado como pequena empresa e vice-versa.

Em um trabalho publicado pelo Centro de Apoio à Pequena e Média Empresa (CEBRAE) conjuntamente com o Centro de Assistência Gerencial à Pequena e Média Empresa de São Paulo (CEAG-SP) (CEBRAE, 1984: 39), foi apresentada classificação que considerava, simultaneamente, o faturamento ou o valor da produção anual em dólares e o número de funcionários, conforme o seguinte:

SETOR	CLASSIFICAÇÃO	VALOR DE PRODUÇÃO OU FATURAMENTO ANUAL	PESSOAS OCUPADAS
Agropecuária	Micro	Até US\$ 3.355	Até 10
	Pequena	Até US\$ 20.130	Até 20
	Média	Até US\$ 100.660	Até 100
Indústria	Micro	Até US\$ 167.760	Até 20
	Pequena	Até US\$ 671.050	Até 100
	Média	Até US\$ 2.851.970	Até 500
Comércio e Serviços	Micro	Até US\$ 67.105	Até 10
	Pequena	Até US\$ 335.525	Até 50
	Média	Até US\$ 1.677.629	Até 250

**Tabela 6:** Classificação segundo CEAG/SP

Apesar de não ter ficado clara a fundamentação dos valores utilizados como delimitadores de um porte para o outro, esta última alternativa parece ser mais adequada por fugir dos extremos ao considerar não apenas uma variável. Restou o problema de atribuição de pesos às variáveis e aos valores de faturamento e/ou valor de produção a serem utilizados.

O critério que mescla faturamento com o número de empregados, de acordo com Gonçalves & Koprowski (1995: 35), é o adotado pela Comissão de Micro, Pequenas e Médias Empresas do MERCOSUL. Assim, foi desenvolvido o coeficiente de tamanho da empresa (C) que estabelece o limite superior do número de empregados e do faturamento, demonstrado a seguir:

$$C = 10 \times \left( \frac{PO}{POm} \times \frac{V}{Vm} \right)^{1/2} \quad \text{onde,}$$

C = coeficiente de tamanho de empresa

PO = número de funcionários da empresa

POm = número referencial de funcionários

V = faturamento da empresa

Vm = faturamento anual de referência

Os referenciais a serem adotados (POm e Vm), definidos pelos quatro países, na obtenção do coeficiente padrão, foram os seguintes:

<b>Categoria</b>	<b>POm (até)</b>	<b>Vm US\$ (até)</b>	<b>Coeficiente (até)</b>
Micro	20	400.000	0,52
Pequena	100	2.000.000	2,58
Média	300	10.000.000	10,00

Fonte: Gonçalves & Koprowski (1995: 36)

**Tabela 7:** Classificação MERCOSUL

Para selecionar as médias empresas industriais do Espírito Santo, fez-se uso, nesta pesquisa, do critério adotado pela Comissão de Micro, Pequenas e Médias Empresas do MERCOSUL. Acredita-se que a utilização de tal critério, em detrimento de um próprio, seja mais adequada por considerar tanto receita

quanto número de funcionários e por permitir uma melhor comparabilidade com outros estudos, sejam estes nacionais ou internacionais.

## **2.7. ESPÍRITO SANTO - INFORMAÇÕES ECONÔMICAS**

Para Rocha & Morandi (1991: 21) a economia capixaba “...apresenta uma estrutura produtiva diversificada e predominantemente industrial”. No entanto, de acordo com os autores (1991: 21-23) o processo de industrialização do ES foi consolidado apenas a partir da década de 70.

Até meados dos anos 50, a economia era predominantemente agrícola, especificamente voltada para a cafeicultura. Nessa época, uma crise no preço do café, provocada por sucessivas supersafras, levou o governo federal a optar por uma política de erradicação dos cafezais. Como a economia dependia fundamentalmente da cafeicultura, a crise social foi inevitável e resultou em uma política de investimentos e incentivos que tinha como propósito a diversificação econômica.

Na década de 60, os Governos Federal e Estadual realizaram grandes investimentos de infra-estrutura no Estado, como a construção de usinas de geração de energia elétrica, a construção de estradas ligando o Estado ao Rio de Janeiro, Bahia e Belo Horizonte e a construção de portos. Toda essa infra-estrutura preparou a economia capixaba para receber os grandes investimentos verificados a partir da década de 70. Grandes projetos de industrialização foram postos em prática com capital de origem externa e/ou

nacional. Rocha & Morandi (1991: 93) adotaram a expressão “grande capital” para qualificar os grandes empreendimentos industriais e todos os demais projetos/empreendimentos dos vários setores, mesmo que de pequeno porte, surgidos a partir da década de 70.

Atualmente, verifica-se que os planos para investimentos em infraestrutura não cessaram. O Espírito Santo está incluído no Plano Plurianual da União para o período de 2000 a 2003. De acordo com a Revista 150 Maiores Empresas do Espírito Santo (FINDES, 2000: 99), publicada pela Federação das Indústrias do Estado do Espírito Santo (FINDES), no plano, constam projetos de duplicação de rodovias, construção de usinas termelétricas, gasoduto ligando Campos (RJ) a Vitória (ES), entre outras obras, perfazendo um total de investimentos na ordem de 1,2 bilhão de dólares.

Com a infra-estrutura, o Estado torna-se uma grande opção para investimentos. A estrada de ferro Vitória-Minas é o principal eixo do corredor centro-leste, é considerada uma das mais eficientes ferrovias do mundo e responde por cerca de 30% da carga transportada em ferrovias no país (FINDES, 2000: 96-98). Outro setor de destaque é o complexo portuário. Em 1999, as exportações realizadas pelos portos capixabas somaram 2,5 bilhões de dólares, representando cerca de 5,10% das exportações do Brasil.

De acordo com a Revista 150 Maiores Empresas do Espírito Santo (FINDES, 2000: 98), de 1990 a 1998 o PIB cresceu em média, no Brasil, 2,77%, enquanto no Espírito Santo o crescimento observado foi superior, ou seja, 3,02%. A arrecadação de ICMS “per capita” do Estado foi, em 1999, de

546,53 contra os 413,94 médios observados no Brasil. No setor industrial, segundo dados contidos na referida revista (FINDES, 2000: 124), de 1998 a 2000, as vendas da indústria capixaba cresceram acima da média nacional, sendo que, em 1999, lideraram o desempenho nacional com um crescimento de 9% contra uma média nacional negativa de 0,7%. Já em 2000, obtiveram um crescimento de 13,3% contra os 10,5% médios da indústria nacional.

O Estado do Espírito Santo possui uma base industrial bastante diversificada com importante participação em âmbitos estadual e nacional. O setor industrial, em 1990, respondia por 35% do PIB capixaba. Em 1999, a Revista 150 Maiores Empresas do Espírito Santo (FINDES, 2000: 114-115) concluiu que, de tais empresas, 35% da receita também era proveniente do setor industrial. A indústria capixaba destaca-se principalmente nas atividades de extração de minerais, indústria metalúrgica, indústria de produtos alimentares e indústria de construção civil.

A **Tabela 8** fornece uma visão geral de como se concentra, de acordo com o gênero, a indústria capixaba, em termos de participação (em receita gerada) e de pessoal ocupado.

Nos últimos anos, vem-se destacando a indústria de móveis, a de máquinas e ferramentas para o setor de rochas ornamentais e a de construção metálica (Pereira, *apud* 150 Maiores Empresas do Espírito Santo, 2000: 10-11). Quanto à localização, por meio dos dados da mesma Revista, constatou-se que, em 1999, 78% de tais empresas estavam situadas na região da Grande

Vitória sendo, portanto, a região onde está concentrada a maioria das indústrias do Estado.

EMPRESAS, PESSOAL OCUPADO E RECEITA DO SETOR INDUSTRIAL, SEGUNDO O GÊNERO, NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO - 1990/1991					
NÚMERO DE ORDEM	SETORES INDUSTRIAIS	NÚMERO DE EMPRESAS	PESSOAL OCUPADO	RECEITA OPERACIONAL BRUTA US\$ MILHÕES (2)	%
1	Indústria Metalúrgica	337	12.228	315.861	17,25
2	Indústria de Produtos Alimentares	786	14.415	277.884	15,18
3	Extração de Minerais	258	8.268	224.766	12,28
4	Indústria da Construção Civil	486	17.927	196.567	10,74
5	Indústria de Papel e Papelão	7	2.147	134.843	7,36
6	Indústria do Vestuário, Calçados e Artefatos de Tecidos.	767	8.325	130.735	7,14
7	Indústria Química	34	1.597	124.632	6,81
8	Indústria de Transformação de Produtos de Minerais Não Metálicos	395	5.867	101.920	5,57
9	Indústria Mecânica	156	1.881	82.098	4,48
10	Indústria de Material de Transporte	121	1.236	42.629	2,33
11	Serviços Industriais de Utilidade Pública	169	2.406	37.598	2,05
12	Indústria Têxtil	35	1.862	26.554	1,45
13	Indústria de Material Elétrico e de Comunicações	109	1.388	22.651	1,24
14	Indústria de Produtos de Matérias Plásticas	19	707	22.473	1,23
15	Indústria da Madeira	285	3.650	21.101	1,15
16	Indústria de Bebidas	133	1.892	19.561	1,07
17	Indústria do Mobiliário	486	2.938	12.878	0,70
18	Outros	295	2872	35.901	1,97
TOTAL		4.878	91.606	1.830.652	100,00

Fonte: IDEIES, 1992, *apud* SEBRAE-ES.

**Tabela 8:** Principais setores industriais capixabas.

## CAPÍTULO 3

### 3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia da pesquisa é aqui empregada com base nos ensinamentos de Demo (1995: 16), quando afirma:

**a metodologia não aparece como solução propriamente, mas como expediente de questionamento criativo, para permitir opções tanto mais seguras quanto mais consciência tiverem de sua marca aproximativa**

e ainda, nas de Dencker & Viá (2001: 47), para quem o “papel da metodologia, [...], concentra-se na distinção do conhecimento científico das demais formas de conhecimento e, principalmente, na atividade que gera o conhecimento científico”.

#### 3.1. A ABORDAGEM FENOMENOLÓGICA DO CONHECIMENTO

A abordagem metodológica empregada aproxima-se da fenomenologia, surgida com Franz Bretano no final do século XIX, e desenvolvida principalmente por Edmund Husserl, filósofo que viveu entre os séculos XIX e XX, para quem a Filosofia vem da experiência do homem e deve voltar-se para ela (Aranha & Martins, 2000: 122). De acordo com Aranha & Martins (2000: 123), Husserl e outros filósofos desenvolveram as idéias fenomenológicas afirmando, contrariamente aos racionalistas, que a consciência não é separada do mundo, é consciência de alguma coisa. Afirmaram também, contrariamente aos empiristas, que não existe um objeto em si, isto é, o objeto só existe se há

um sujeito para lhe atribuir significado. Dessas idéias percebe-se que a realidade não deve ser estudada em si, e sim "...relacionada com o sujeito que a conhece" (Aranha e Martins, 2000: 123).

Merleau-Ponty, *apud* Triviños (1987: 43), descreveu assim a fenomenologia:

**Trata-se de descrever, e não de explicar nem de analisar. Esta primeira conotação que Husserl dava à fenomenologia nascente de uma 'psicologia descritiva', ou de retornar às 'coisas mesmas' foi primeiramente o desmentido da ciência... Tudo o que sei do mundo, mesmo devido à ciência, o sei a partir de minha visão pessoal ou de uma experiência do mundo sem a qual os símbolos da ciência nada significariam. Todo o universo da ciência é construído sobre o mundo vivido e, se quisermos pensar na própria ciência com rigor, apreciar exatamente seu sentido e seu alcance, convém despertarmos primeiramente esta experiência do mundo da qual ela é a expressão segunda.**

Assim, a importância de produzir estudos com base na fenomenologia, para Coltro (2000: 37), deve-se ao fato de que esta metodologia se caracteriza por produzir um conhecimento científico mais rico e mais profundo em ciências sociais. Os estudos que se referem ao humano, segundo o autor, até o século XIX pertenciam ao campo da Filosofia. Aliás, uma das contribuições da fenomenologia foi, para Chauí (1999: 273), permitir que

**...a esfera ou região 'homem' fosse internamente diferenciada em essências diversas: o psíquico, o social, o histórico, o cultural [...] essa diferenciação garantia às ciências humanas a validade de seus projetos e campos científicos de investigação: psicologia, sociologia, história, antropologia, lingüística, economia.**

Sendo assim, Coltro (2000: 37), tendo em vista o fato de os estudos que têm como objeto de pesquisa o homem serem recentes, de início, baseou-se em metodologias com concepções empíricas e determinantes, que tinham

como foco a determinação de leis causais universais para os fenômenos da esfera humana. Devido à complexidade dos fenômenos humanos, segundo o autor,

**tal situação gerou produções acadêmico-científicas que operavam metodologicamente por analogia com as denominadas ciências naturais e que acabaram por promover muitas contestações e pouca cientificidade, levando mesmo inúmeros cientistas e filósofos a desacreditarem da possibilidade da existência das chamadas ciências humanas.**

**Tal situação, em termos de construção científica, necessitava ser profundamente revista e, conseqüentemente, ser repensada a fundamentação epistemológica e gnosiológica das ciências humanas, particularmente as sociais...**

Portanto a fenomenologia apresenta-se como uma metodologia na qual as ciências sociais buscam a compreensão do comportamento social relacionado aos seus motivos, fins e razões, isto é, a investigação possui natureza qualitativa (Coltro, 2000: 40). Nesse aspecto, o que se busca é uma maior compreensão do homem e do que o leva às suas ações. Daí o motivo de o método baseado na fenomenologia ser caracterizado como mais rico e mais profundo para as investigações sociais.

Nesse sentido, a problemática desta pesquisa será trabalhada com base na abordagem fenomenológica do conhecimento, na qual, segundo Chauí (1999: 124)

**...a percepção é considerada originária e parte principal do conhecimento humano, mas com uma estrutura diferente da do pensamento abstrato, que opera com idéias,**

idéias essas definidas e completas. Na teoria fenomenológica, as coisas são como as percebemos e, portanto, passíveis de alterações provocadas por nova percepção sobre as mesmas coisas (Coltro, 2000: 42).

**A percepção se realiza num campo perceptivo e o percebido não está “deformado” por nada, pois ver não é fazer geometria nem física. Não há ilusões na percepção; perceber é diferente de pensar e não uma forma inferior e deformada do pensamento. A percepção não é causada pelos objetos sobre nós, nem é causada pelo nosso corpo sobre as coisas: é a relação entre elas e nós e nós e elas; uma relação possível porque elas são corpos e nós também somos corporais (Chauí, 1999: 125).**

Portanto essa abordagem privilegia a consciência reflexiva, entendida em seu sentido psicológico. Segundo Chauí (1999: 237), consciência em psicologia

**...é o nome dado a um conjunto de fatos externos e internos observáveis e explicados causalmente. [...] é uma pura atividade, o ato de constituir essências ou significações, dando sentido ao mundo das coisas. Estas – ou o mundo como significação – são os correlatos da consciência, aquilo que é visado por ela e dela recebe sentido. [...] é uma *forma*: é sempre *consciência de*. O ser ou essência da consciência é o de ser sempre *consciência de*, a que Husserl dá o nome de *intencionalidade*.**

A fenomenologia, segundo Aranha & Martins (1993: 123), tem na intencionalidade seu postulado básico, e sua preocupação central está na descrição da realidade, um

**...esforço de encontrar o que realmente é dado na experiência, e descrevendo ‘o que se passa’ efetivamente do ponto de vista daquele que vive uma determinada situação concreta.**

Portanto, o tomador da decisão, qual seja, o sujeito do conhecimento, diante da demanda da precificação de um produto ou serviço (fenômeno decisão), decide sustentado por sua percepção do fenômeno, isto é, com base

na sua consciência reflexiva e não com base em modelos teóricos ideais projetados em laboratórios e desconhecidos por ele. Acredita-se aqui que essa percepção seja consequência direta da condição socioeconômica, cultural e psicológica do decisor.

Assim, enquadra-se esta pesquisa na categoria de pesquisa social empírica, sobre uma abordagem com base fenomenológica.

Social por buscar identificar algo sobre a realidade social, pois, segundo Demo (1995: 134): “Toda pesquisa social dirá algo sobre a realidade; caso contrário, não seria social. [...] social aqui se refere à realidade social”. As diferenças básicas entre essa classe de pesquisa e as ditas físicas e naturais estão nos instrumentos empregados, pois, no campo das ciências humanas, o sujeito (pesquisador) e o objeto (fenômeno observado) são o mesmo, diferentemente daquelas pesquisas, o que exige o emprego de técnicas indiretas de observação<sup>11</sup> (Dencker & Viá, 2001: 34-35).

Empírica por buscar submeter o fenômeno, no caso a decisão, ao controle e ao teste, pois, segundo Demo (1995: 137), “para se estabelecer uma regularidade científica é necessário, antes de tudo, constatar empiricamente a repetição suficiente de casos concretos confirmadores da suposta regularidade”.

Segundo Martins (1994: 26), o método de pesquisas empíricas

---

<sup>11</sup> Observar é aplicar atentamente os sentidos a um objeto para dele adquirir um conhecimento claro e preciso. A observação é de suma importância na ciência, pois é através dela que se inicia todo o procedimento científico no estudo dos problemas. Portanto deve ser exata, completa, sucessiva e metódica (Barros & Lehfeld, 1986: 80-82).

**...privilegiam estudos práticos. Suas propostas têm caráter técnico, restaurador e incrementalista. Têm preocupação com a relação causal entre as variáveis. A validação da prova científica é buscada através de testes dos instrumentos, graus de significância e sistematização das definições operacionais.**

Dentro das pesquisas empíricas, esta se classifica como quantitativa descritiva, pois, segundo Dencker & Viá (2001: 57), este tipo de pesquisa visa

**...delinear ou analisar fenômenos, avaliar programas ou isolar variáveis-chaves. Descrevem as situações utilizando critérios quantitativos que estabelecem proporções e correlações entre as variáveis observadas, procurando elementos que permitam a comprovação das hipóteses. Utilizam como técnica de coleta de dados entrevistas pessoais, formulários e procedimentos de amostragem.**

Base fenomenológica por buscar identificar o fenômeno decisão (objeto), de forma inseparável do sujeito, qual seja, o tomador da decisão (Chauí, 1999: 122) contextualizado em seu meio ambiente socioeconômico, cultural e psicológico (Bock *et al.*, 1995: 57), e não buscando estabelecer um modelo decisório ideal para dada situação, tendo em vista que esta é consequência direta de sua própria percepção. Reside nesse fato a questão central da fenomenologia de Husserl (Aranha & Martins, 1993: 123): a intencionalidade. Segundo Triviños (1987: 42-3), “esta intencionalidade é da consciência que sempre está dirigida a um objeto. Isto tende a reconhecer o princípio de que não existe objeto sem sujeito”.

Dentro desse contexto, primeiramente construiu-se um quadro referencial teórico para dar sustentação à problemática em estudo, pois, segundo Demo (1995: 133),

**...a questão da empiria coloca, antes da coleta e do uso do dado empírico, problemas teóricos, porque um dado não fala por si, mas pela boca de**

**uma teoria. O dado não é em si evidente, mas feito evidente no quadro de referência em que é colhido.**

Esse quadro referencial teórico aborda o processo decisório, as variáveis que alimentam esse processo, enfocando suas origens e vias de informação e comunicação, a inseparabilidade do objeto do sujeito, este último influenciado pelos aspectos socioeconômico, cultural e psicológico (intencionalidade).

### **3.2. PLANEJAMENTO DA PESQUISA E COLETA DOS DADOS**

Dentro de uma organização, os processos decisórios são por demais variados para que se propusesse investigar a todos. Assim, por considerar ser o processo de definição de preços um item existente em toda e qualquer organização com fins lucrativos, independentemente do ramo de atividade desenvolvido, além de estar relacionado diretamente com os resultados de tais entidades e conseqüentemente, com seu sucesso ou fracasso, definiu-se como âncora deste trabalho o processo de decisão dos preços de vendas das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo.

Com base no quadro referencial bibliográfico estabelecido, foram estruturados formulários a serem preenchidos pelos pesquisados, quando entrevistados pelo pesquisador. Os formulários tiveram como objetivo coletar

informações acerca do processo decisório e do ambiente socioeconômico e cultural experimentado pelo decisor<sup>12</sup> ao longo de sua vida.

A realização desta fase foi necessária, uma vez que não foi identificada nenhuma metodologia já testada, capaz de mostrar a evolução do perfil socioeconômico e cultural dos indivíduos, pois órgãos como o IBGE e outros utilizam critérios pontuais para classificação social dos indivíduos, como, por exemplo, a renda, o nível de escolaridade, ou propriedade de determinados bens, como carro, televisão, geladeira, etc. Observa-se que o critério está baseado apenas na situação atual e não na formação do indivíduo. Buscou-se então uma alternativa que considerasse não somente o momento atual do pesquisado, mas também a sua história, sua evolução social e econômica no tempo.

Além do formulário para os decisores foi elaborado um para o contador da empresa, com o objetivo principal de coletar informações sobre a localização da Contabilidade na estrutura hierárquica da organização, o grau de especialização do contador, a rentabilidade da empresa nos três últimos exercícios sociais e o regime tributário em que a empresa está enquadrada. Esses dados foram tratados apenas de forma subsidiária, como uma tentativa de permitir uma confirmação das informações prestadas pelos decisores.

---

<sup>12</sup> Os modelos dos formulários utilizados estão anexados ao final deste trabalho.

Estabeleceu-se ainda que a identificação do perfil psicológico<sup>13</sup> seria realizada por meio de testes psicológicos aplicados por profissional habilitado, responsável pela posterior emissão dos laudos psicológicos.

Definidos os formulários, contactou-se em seguida, com vistas ao levantamento do perfil psicológico dos decisores, uma psicóloga especialista em aplicação de testes psicológicos. Nesse contato, acertou-se que a psicóloga forneceria um laudo identificando o perfil psicológico de cada decisor pesquisado, que, mediante a assinatura de um termo de compromisso<sup>14</sup>, autorizaria a aplicação dos testes e o fornecimento das informações ao pesquisador. Nessa autorização constam os limites da utilização de tais testes e das informações neles contidas.

Para a definição das características do perfil psicológico do decisor que guardam relação com o fenômeno decisão, definiu-se, por sugestão da psicóloga contatada, aplicar o Teste Psicológico desenvolvido por Ehrig Wartegg, como fonte principal de coleta dos dados, e, de forma subsidiária, os testes Palográfico e HZT.

A escolha do teste de Wartegg como ferramenta principal na identificação das características do perfil psicológico dos decisores que guardam relação com o fenômeno decisão deve-se à fundamentação teórica

---

<sup>13</sup> Perfil psicológico, por definição legal, somente pode ser atestado por profissional devidamente registrado no Conselho Regional de Psicologia.

<sup>14</sup> O termo de compromisso encontra-se, assim como os formulários, anexo ao final desse trabalho.

dessa ferramenta e ao quadro referencial bibliográfico que dá suporte a esta pesquisa, pois, segundo Kfoury (1999: 11), Wartegg

**baseou-se em um trabalho de Sander, em que a tarefa consistia em integrar sinais sem significado, dando-lhes um sentido (1928 – ‘Testes de Fantasia’). Wartegg modificou a prova para uma série de estímulos, separados dentro de 8 quadrados ou campos, a partir dos quais os indivíduos deveriam efetuar desenhos. Cada campo mensurava características básicas do ser humano e continham sinais representativos dos arquétipos das quais estas características se originam. Os fundamentos teóricos que seguiu provêm da teoria da Gestalt (Wetheimer, Kohler e Koffka) e dos arquétipos segundo C. G. Jung os conceitua.**

**Ao contrário do que pretendia Sander, Wartegg direcionou o teste para o diagnóstico, considerando sua utilização tanto para as necessidades da psicologia industrial como clínica e educacional.**

### **3.3. POPULAÇÃO E AMOSTRA**

Depois de definida a operacionalização da pesquisa, procurou-se identificar a população e respectiva amostra das empresas a serem estudadas.

De acordo com Stevenson (1981: 159)

**os termos ‘população’ e ‘amostra’ se referem a um conjunto específico de circunstâncias. Ou seja, em determinado caso os alunos de uma sala de aula podem ser considerados como uma população, da qual iremos extrair amostras para análise. Já em outra situação, aqueles mesmos alunos podem ser considerados como uma amostra de todos os alunos do colégio, ou de toda a universidade.**

Para tanto, elegeram-se como população objeto do estudo todas as médias empresas industriais instaladas no Estado do Espírito Santo, dentre as quais foi retirada uma amostra intencional significativa. Para identificar a população a ser estudada, optou-se pela utilização da relação das empresas industriais da FINDES, bem como do critério de classificação do porte utilizado

pela Comissão de Micro, Pequenas e Médias Empresas do MERCOSUL, já apresentado no referencial bibliográfico do capítulo 2.

Com base nas listas fornecidas pela FINDES, contendo as empresas industriais que possuíam, em 1999 (os dados de 2000 ainda não estavam disponíveis), receita anual entre R\$3.480.000 e R\$17.400.000 (cotação do dólar utilizado = R\$1,74) e número de empregados entre 100 e 300 funcionários, foram identificadas todas as empresas industriais de médio porte do Estado do Espírito Santo. Para tanto, as empresas que atendiam a uma das duas condições (receita e/ou número de funcionários) foram segregadas e submetidas à fórmula de classificação de porte de empresas desenvolvida pelo MERCOSUL e apresentada nesta pesquisa, no capítulo 2. Os números de funcionários de algumas empresas apresentavam divergências quando comparadas as listas, tendo em vista que uma das listas se referia aos registros de julho de 2000 e a outra, aos de outubro de 2000. Nesses casos, optou-se por efetuar uma média simples, entre os dois números de funcionários, para posterior aplicação na fórmula do MERCOSUL. Finalmente, foram formados dois grupos de empresas: um que atendia plenamente ao critério (de receita, número de empregados e coeficiente) e um outro que atendia parcialmente (ou a receita, ou o número de empregados, ou o coeficiente não se enquadrava).

O primeiro grupo foi denominado de População Plena, composto por 36 (trinta e seis) empresas, e o segundo, de População Parcial, composto por 22

(vinte e duas)<sup>15</sup> empresas. Por considerar a População Plena reduzida, optou-se por utilizar também a População Parcial nesta pesquisa. Assim, foram consideradas como população das empresas industriais de porte médio do Estado do Espírito Santo 58 empresas.

Buscando proceder à coleta de dados, inicialmente tentou-se alcançar toda a população das médias empresas industriais identificada. No entanto, obteve-se sucesso parcial nessa iniciativa, pois, apesar de apenas 2 decisores entre os 58 contatados terem-se negado a participar da pesquisa, somente 30 entrevistas se concretizaram, após um período de seis meses de tentativas para se conseguir compatibilizar as agendas do pesquisador e dos entrevistados. Portanto a amostra utilizada na pesquisa caracteriza-se pela intencionalidade dos entrevistados.

Com relação ao tamanho da amostra estudada, 26 empresas e 30 decisores, principalmente em face de aproximação das bases fenomenológicas que dão sustentação a esta pesquisa, levou-se em consideração o critério de saturação, o qual, segundo Fini, *apud* Fonseca (2000: 61), é o mais adequado para pesquisas realizadas em bases fenomenológicas. De acordo com tal critério, trabalha-se com um número menor de pesquisados.

**Primeiro, e principalmente, porque a partir de um certo número de sujeitos as descrições tendem a evocar significados percebidos como equivalentes pelo pesquisador e só ele – o pesquisador – ao olhar atentamente as descrições obtidas é que se declara satisfeito, considerada que é suficiente, pelo menos por enquanto, os conhecimentos obtidos, pois estes permitem que o fenômeno se mostre para ele, numa ou mais perspectivas mas não em todas (Fini, 1994: 29)**

---

<sup>15</sup> Anexado ao trabalho

O enquadramento da população das empresas industriais pesquisadas, segundo a atividade que desempenham, foi efetuado com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), obtida na FINDES, no Guia Industrial para Negócios – Espírito Santo 2000.

### **3.4. COLETA DOS DADOS**

Uma vez identificada a população das 58 médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo, deu-se andamento ao processo de coleta de dados. Inicialmente os formulários e os testes psicológicos foram aplicados em 12 empresas e 14 decisores. Essa etapa teve por objetivo validar os formulários estruturados e os testes psicológicos, no que tange às respectivas aplicabilidades, utilidades e eficácias na coleta e identificação: (1) dos respectivos processos decisórios utilizados pelos tomadores da decisão quando da definição de preços de venda; (2) das variáveis de entrada utilizadas nesses processos; (3) das origens dessas variáveis e seus fornecedores; e (4) do perfil socioeconômico, cultural e psicológico do tomador da decisão.

Validados os instrumentos de coleta de dados (formulários estruturados e testes psicológicos), foram eles disponibilizados ao restante da população das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo. Os contatos com vistas ao agendamento das entrevistas para o preenchimento dos formulários e aplicação dos testes psicológicos foram feitos diretamente com os decisores. Percebeu-se, entretanto, que o contato direto era impedido pela intermediação

de secretária. As tentativas arrastaram-se por aproximadamente duas semanas, sem êxito algum.

Diante das dificuldades em se estabelecer o contato direto, até mesmo para explicar os objetivos da pesquisa, optou-se por um caminho alternativo. A metodologia de abordagem passou então a ser realizada por intermediação dos contadores das empresas. Percebeu-se que, após os pesquisados conhecerem os objetivos do trabalho e, principalmente, após a realização das entrevistas e a aplicação dos testes psicológicos, a receptividade foi completa.

Todas as 58 empresas que compõem a população de médias empresas industriais do Estado foram contatadas com vistas à realização das entrevistas e dos testes psicológicos. Desse universo, apenas duas empresas expressaram desinteresse em participar. As demais colocaram-se à disposição, respeitadas as disponibilidades de tempo dos decisores envolvidos. Decorridos sete meses de entrevistas, reuniram-se os dados de 26 empresas e de 30 decisores.

#### **3.4.1 TRATAMENTO DOS DADOS**

Concluído o trabalho de campo, iniciou-se a tabulação dos dados coletados, que culminou na elaboração das seis tabelas<sup>16</sup> abaixo identificadas. O objetivo foi dar maior consistência e objetividade à interpretação dos dados.

---

<sup>16</sup> Anexadas ao trabalho

1. Tabela “a”, contendo os dados relativos aos contadores e suas relações com a alta gerência, extraídos dos formulários por eles respondidos.
2. Tabelas “b”, “c”, “d”, “e” e “f”, contendo dados socioeconômicos e culturais sobre os gestores, extraídos dos formulários por eles respondidos.

Os dados contidos nas referidas tabelas foram tratados em cinco fases. Na primeira, analisaram-se, por setor de atividade, as informações utilizadas pelos decisores em seus processos decisórios de definição de preços, observando quais seriam essas informações, como são obtidas e quem são os responsáveis pela sua elaboração.

Na segunda fase, analisou-se, também segregado por setor de atividade, o processo decisório percebido pelos decisores como sendo o utilizado por eles para a definição de preços e o respectivo uso ou não de informações fornecidas pela Contabilidade como *inputs* nesses processos decisórios.

Na terceira fase, analisou-se o perfil socioeconômico e cultural dos decisores de preços, primeiramente de forma conjunta, sem distinção de setor ou qualquer forma de discriminação. Em seguida, o perfil socioeconômico e cultural dos decisores foi analisado de forma segregada em dois blocos distintos. No primeiro, que passa a chamar-se *“Identificação do Perfil Socioeconômico e Cultural do Decisor que Utiliza Qualquer Tipo de Informação Fornecida pela Contabilidade em seu Processo Decisório”*, os tomadores de

decisão foram divididos em dois grupos, tendo por base o uso de informações provenientes da Contabilidade da empresa em seus processos decisórios. No **Grupo 1**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de informação proveniente da Contabilidade da empresa, seja essa informação fiscal ou gerencial; no **Grupo 2**, foram alocados os tomadores de decisão que não utilizam nenhuma informação proveniente da Contabilidade. Vale lembrar que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza ou não informação proveniente da Contabilidade partiu das informações fornecidas por esses decisores, quando do preenchimento, por eles, da questão 5 do formulário de entrevista. No segundo bloco, que passa a chamar-se "*Identificação do Perfil Socioeconômico e Cultural do Decisor que Utiliza Informação Gerencial Fornecida pela Contabilidade em seu Processo Decisório*", os tomadores de decisão foram segregados em dois novos grupos, tendo por base o uso de informações gerenciais provenientes da Contabilidade da empresa em seus processos decisórios; no **Grupo 3**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de informação gerencial proveniente da Contabilidade da empresa; no **Grupo 4**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam informação fiscal proveniente da Contabilidade, bem como aqueles que não utilizam nenhum tipo de informação proveniente da Contabilidade. Vale lembrar, novamente, que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza informações gerenciais ou fiscais provenientes da Contabilidade foi colhido a partir da própria percepção desses decisores, quando do preenchimento, por eles, da questão 5 do formulário de entrevista.

Na quarta fase, analisaram-se algumas das características do perfil psicológico dos decisores de preços, primeiramente de forma conjunta, sem distinção de setor ou de qualquer forma de discriminação. Em seguida, as características do perfil psicológico dos decisores foram analisadas de forma segregada em dois blocos. O primeiro, formado pelos **Grupos 1 e 2**, foi denominado de *“Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios”*. Já o segundo bloco, formado pelos **Grupos 3 e 4**, foi denominado de *“Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam Informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios”*.

Na quinta fase, submeteu-se novamente a análise os mesmos dados das fases três e quatro acima, agora, via a técnica estatística Análise Discriminante. Diante do caráter qualitativo de grande parte das variáveis socioeconômicas e culturais tratadas nesta pesquisa, o que causa polêmica quanto à utilidade, nesse cenário, de tal ferramental estatístico, a técnica é aqui empregada de forma meramente acessória, visando ampliar o suporte às conclusões apresentadas. Assim, deve ser vista como ensaio metodológico em estágio de desenvolvimento embrionário, o qual tem como propósito contribuir para a construção de um modelo que possa alocar de forma probabilística um dado decisor a um provável processo decisório, tendo por base as condições socioeconômicas, culturais e psicológicas desse tomador de decisão, sendo

essas condições denominadas de fatores discriminantes ou variáveis independentes.

### **3.4.1.1 Análise Discriminante**

Análise discriminante, segundo Ragsdale (1998: 409), “é uma técnica estatística que usa informações disponíveis de um conjunto de variáveis métricas independentes, para predizer o valor de uma variável discreta ou categórica dependente”. Em síntese, objetiva discriminar os elementos em seus respectivos grupos, tendo por base a análise das variáveis que se pressupõe serem explicativas da alocação ao respectivo grupo. Para Rozo *et al.* (1999: 2)

**Em essência, a Análise Discriminante busca desenvolver uma regra para predizer a qual grupo, definido a priori, pertence uma nova observação, considerando os valores assumidos pelas variáveis independentes. A regra desenvolvida não tem a pretensão de ser infalível, mas sim apontar a alternativa de maior chance.**

#### **3.4.1.1.1 Definição do Campo de Aplicação**

Em ambiente onde exista necessidade de predizer a qual grupo pertence nova observação de elemento que possua uma gama de informações próprias, torna-se possível a aplicação desta ferramenta, a qual busca agregar credibilidade, viabilidade e elevado grau de precisão aos resultados encontrados. Assim, em

situações da realidade que podem ser vistas de forma estratificada, classificada ou grupada,...., (ex.) grupos de clientes rentáveis e não rentáveis, classes sociais A, B e C, seguidores de religiões católicas, protestantes e islâmicas...., (onde) cada elemento integrante dos grupos ou estratos exemplificados possui uma gama de informações próprias como, por exemplo, idade, renda, forma, qualidade, altura, peso.... pode-se desejar, a partir da observação de uma amostra, predizer os grupos aos quais pertencem novas observações, ou ainda que características são mais importantes na distinção entre os elementos de um e outro grupo (Rozo *et al.* 1999: 1).

Na aplicação da técnica Análise Discriminante, Hair *et. Al*, *apud* Rozo *et al.* (1999: 2) apontam algumas condições desejáveis de serem satisfeitas:

**Normalidade multivariada das variáveis independentes; igual matriz de variância e covariância para os grupos definidos pelas variáveis dependentes; ausência de multicolinearidade entre as variáveis independentes; relações lineares entre todas as variáveis; e ausência de *Outliers*. A violação das duas primeiras condições, especialmente, afeta sensivelmente os resultados da Análise Discriminante.**

#### **3.4.1.1.2 Objetivo da Análise Discriminante**

A técnica Análise Discriminante tem por objetivo utilizar informações disponíveis de variáveis independentes para classificar o valor de uma variável dependente categórica. Através do uso dos dados amostrais, objetiva-se definir uma equação linear chamada função discriminante, a qual permite discriminar o elemento como pertencente a este ou àquele grupo. O peso relativo de cada variável independente dentro desse conjunto selecionado está diretamente associado à sua capacidade de realizar essa discriminação. Outro caminho é por meio da mensuração das distâncias entre os pontos observados e os pontos centróides de cada grupo.

### 3.4.1.1.3 Fases para o Desenvolvimento e Aplicação da Análise Discriminante

Pode ser dividida em quatro fases a execução da técnica Análise Discriminante. A primeira consiste em escolher os grupos ou classes em que se pretende discriminar os elementos. Esses grupos ou classes são chamados de variáveis dependentes. Também se elegem quais são as variáveis independentes que supostamente explicam a classificação dos elementos em seus respectivos grupos. Nesta pesquisa, os grupos das variáveis dependentes são rotulados, num primeiro momento: Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como *Inputs* em seus Processos Decisórios – **Grupo 1**, e Decisores que Não Utilizam essas Informações – **Grupo 2**. Num segundo momento são denominados: Decisores que Utilizam Informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como *Inputs* em seus Processos Decisórios – **Grupo 3**, e Decisores que Não Utilizam essas Informações – **Grupo 4**. Apesar de os dois blocos serem objeto de análise em momentos distintos, as variáveis independentes em ambos os casos são as características socioeconômicas, culturais e psicológicas dos decisores.

A segunda consiste em delinear o plano amostral, para o qual as condições desejáveis descritas por Hair *et al.* (1998: 259), já mencionadas nesta pesquisa no item 3.4.1.1.1., devem ser perseguidas. Nesta pesquisa, a população é composta pelas 58 empresas industriais de porte médio do Estado do Espírito Santo e a amostra intencional utilizada foi de 26 empresas e 30 decisores. Outra observação importante nessa fase da aplicação da técnica

Análise Discriminante é a divisão da amostra em dois blocos. Um para ser utilizado na fase três e outro, na fase quatro, a seguir detalhadas.

A terceira fase, com base em parte da amostra definida na fase anterior, consiste em estimar os pesos de cada variável independente que explica a pertinência da classificação do elemento em seu grupo. Esses pesos compõem a função discriminante, que por sua vez gera o escore discriminante de cada elemento, os pontos centróides de cada grupo e, por fim, o escore crítico dos grupos. A função discriminante gerada nessa fase tem a seguinte fórmula:

$$Z = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_kX_k$$

onde: **Z** representa o valor estimado da variável dependente ou escore discriminante;

**a** é o intercepto ou a cota da reta em  $X_1 = X_2 = \dots = X_k = 0$ ;

**b<sub>i</sub>** são os coeficientes discriminantes das variáveis independentes;

**X<sub>i</sub>** corresponde aos valores das variáveis independentes.

A quarta fase busca a validação da função discriminante. Segundo Kachigan (1991: 230), o  $R^2$  pode ser usado como indicador da validação da função discriminante, apesar de representar medida resumida da capacidade de discriminação daquela função. O autor argumenta, no entanto, que o aspecto mais relevante a ser observado na validação da função discriminante está na sua capacidade de classificar corretamente novos elementos. Essa capacidade pode ser medida pelo critério de máxima chance ou o de chance proporcional definidos por Hair (1998 : 290).

Outra metodologia utilizada na aplicação da técnica Análise Discriminante é a mensuração das distâncias entre os pontos observados e os pontos centróides dos grupos (Ragsdale, 1998:422). Apesar de não ser aqui descrita, essa metodologia foi empregada de forma subsidiária neste trabalho.

## **CAPÍTULO 4**

### **4. ANÁLISE DOS DADOS**

Visando impossibilitar a identificação das empresas, seus decisores e respectivos processos decisórios, os dois primeiros tiveram seus nomes substituídos por letras e/ou números. Nas empresas onde as decisões dos preços de vendas se centravam em único decisor, esse foi denominado com a mesma letra que identifica sua empresa. Onde a decisão do preço é tarefa compartilhada entre dois ou mais gestores, as suas denominações foram acrescidas de número.

Os dados foram coletados da amostra intencional das médias empresas industriais do Espírito Santo, composta por 26 empresas e 30 decisores, e foram aqui tratados em quatro blocos.

No primeiro, foram analisadas, por setor de atividade, as informações utilizadas pelos decisores das médias empresas industriais do Espírito Santo em seus processos decisórios de definição de preços, observando-se quais seriam estas informações, como são obtidas e quem são os responsáveis pela sua elaboração. O principal objetivo desse bloco foi conhecer a existência de demanda por diferentes tipos de informações para a tomada de decisão de preço, por gestores atuando sob condições similares de mercado.

No segundo bloco, analisou-se, também segregado por setor de atividade, o processo decisório percebido pelos decisores como sendo o

utilizado por eles para a definição de preços e o respectivo uso ou não de informações fornecidas pela Contabilidade como *inputs* nesses processos decisórios. O principal objetivo desse segundo bloco foi conhecer a existência de demanda, da Contabilidade, por diferentes tipos de informações para a tomada de decisão de preço, por gestores atuando sobre condições similares de mercado.

No terceiro bloco, analisou-se o perfil socioeconômico e cultural dos decisores de preços, primeiramente de forma conjunta, sem distinção de setor ou qualquer forma de discriminação, objetivando conhecer esse perfil como um todo. Em seguida o perfil socioeconômico e cultural dos decisores foi analisado de forma segregada em duas etapas. Na primeira etapa, que passou a chamar-se *Identificação do Perfil Socioeconômico e Cultural dos Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Fornecidos pela Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*, os tomadores de decisão foram divididos em dois grupos, denominados **Grupo 1 e Grupo 2**, tendo por base, respectivamente, o uso ou não de informações provenientes da Contabilidade da empresa em seus processos decisórios. No **Grupo 1** foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de informação proveniente da Contabilidade da empresa, seja essa informação fiscal ou gerencial; no **Grupo 2** foram alocados os tomadores de decisão que não utilizam nenhuma informação proveniente da Contabilidade. Vale lembrar que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza ou não informação proveniente da Contabilidade partiu das informações fornecidas por esses decisores no campo 5 do formulário de entrevista. O objetivo dessa etapa foi conhecer

características socioeconômicas e culturais preponderantes em cada um dos grupos de decisores que possam levá-los ao uso ou não de quaisquer tipos de informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios. Na segunda etapa, que passou a chamar-se *Identificação do Perfil Socioeconômico e Cultural dos Decisores que Utilizam Informações Gerenciais Fornecidas pela Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*, os tomadores de decisão foram segregados em dois novos grupos, **Grupo 3** e **Grupo 4**, tendo por base o uso ou não de informações gerenciais provenientes da Contabilidade da empresa como *inputs* em seus processos decisórios: no **Grupo 3** foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de informação gerencial proveniente da Contabilidade da empresa; no **Grupo 4** foram alocados os tomadores de decisão que utilizam informação fiscal proveniente da Contabilidade, bem como aqueles que não utilizam nenhum tipo de informação proveniente da Contabilidade. Vale lembrar, novamente, que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza informações gerenciais ou fiscais provenientes da Contabilidade foi aqui colhido a partir da própria percepção desses decisores. O objetivo dessa etapa foi conhecer características socioeconômicas e culturais preponderantes em cada um dos grupos de decisores que possam levá-los ao uso ou não de informações gerenciais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

No quarto bloco, analisaram-se características do perfil psicológico dos decisores de preços, primeiramente de forma conjunta, sem distinção de setor ou qualquer forma de discriminação. Em seguida, as características do perfil

psicológico dos decisores foram analisadas de forma segregada em duas etapas. A primeira etapa, formada pelos mesmos grupos analisados no terceiro bloco, **Grupos 1 e 2**, foi denominada de *Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam Quaisquer Tipos de Informações Fornecidas pela Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*. O objetivo dessa etapa foi conhecer características preponderantes em cada um dos grupos de decisores que possam levá-los ao uso ou não de quaisquer tipos de informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios. Já a segunda etapa, formada pelos **Grupos 3 e 4**, foi denominada de *Identificação de Características do Perfil Psicológico dos Decisores que Utilizam Informações Gerenciais Fornecidas pela Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*. O objetivo dessa etapa foi conhecer características preponderantes em cada um dos grupos de decisores que possam levá-los ao uso ou não de informações gerenciais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

#### **4.1. IDENTIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES UTILIZADAS NO PROCESSO DECISÓRIO DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO E SUA ORIGEM**

Dentro do setor industrial, os gestores pesquisados são os responsáveis pelo estabelecimento dos preços de vendas dos produtos das empresas, que estão distribuídas por segmentos da seguinte forma: 34,6% delas pertencem ao setor de mineração, o mesmo percentual, 34,6%, ao setor de construção civil, 15,4% ao setor de alimentos, restando 15,4% pertencentes a setores variados.

#### 4.1.1. SETOR DE ALIMENTOS

Das quatro empresas e seus seis decisores pesquisados no setor de alimentos, apenas em uma os decisores não utilizam uma margem de lucro desejada e todas utilizam o preço da concorrência como balizador na definição do preço de venda. Para tanto, utilizam-se, também, de alguma forma de custeio. Dos seis<sup>17</sup> decisores pertencentes ao setor de alimentos, dois buscam alguma informação de custo na Contabilidade Gerencial.

Na indústria “A”, são apurados os custos de insumos por meio dos documentos do último pedido de compra efetuado, documentos esses fornecidos pelo departamento de compras. São acrescidos os valores de mão-de-obra, os quais têm permanecido constantes nos últimos 4 anos, e uma margem de ganho desejada, sendo este valor comparado com o mercado, ou seja, a Contabilidade não é a fornecedora de nenhuma das informações utilizadas no processo de fixação de preços dessa empresa.

Em outra empresa desse segmento, identificada como “B”, o processo produtivo assemelha-se ao de produção conjunta, no qual a matéria prima inicial dá origem a vários produtos finais. Observou-se também a impossibilidade de o decisor fixar o preço de venda de seus produtos, uma vez que estes são estabelecidos de forma impositiva pelo mercado. Assim, segundo o decisor, isso o obriga a utilizar um sistema de estabelecimento de preços às avessas, isto é, como da matéria-prima principal derivam vários

---

<sup>17</sup> Em uma empresa, a decisão relativa a preços de venda é de responsabilidade de três gestores.

produtos, obtém-se o valor de venda de cada um destes produtos, que, somados, perfazem o valor de venda total por lote de matéria prima. Desse valor são descontados a margem desejada e os custos inerentes ao processamento de produção, chegando-se, finalmente, ao valor máximo possível de aquisição do lote da matéria prima. As informações de custos são fornecidas, parte pela Contabilidade Gerencial, parte pelos Departamentos Financeiro e Administrativo (mapas de produção).

A terceira empresa do segmento, identificada como “C”, utiliza a informação dos custos variáveis e fixos. Os variáveis são fornecidos pelo setor industrial e os fixos pela Contabilidade Gerencial e pelo setor financeiro. Ao custo total é atribuída uma margem definida em função da concorrência e das estratégias da empresa.

Na quarta e última empresa do segmento, a indústria “T”, três gestores decidem com base no preço praticado no mercado, na produtividade e nos custos de produção. O preço de mercado é obtido pelos próprios gestores em consulta aos distribuidores. A produtividade e os custos de produção são acompanhados pelos gestores de forma sensitiva, tendo como base a experiência. Esses três parâmetros, em especial o preço de mercado, são balizadores na tomada de decisão que, na verdade, se resume na decisão de se vender o produto no estado natural, de processá-lo para obter seus derivados, ou até mesmo de perdê-lo, caso as condições de processá-lo não sejam favoráveis.

#### 4.1.2. SETOR DE MINERAÇÃO

Nove são as empresas e dez os decisores<sup>18</sup> pesquisados no setor de mineração. Desses, 70% utilizam uma margem de lucro desejada e o preço da concorrência como balizador na definição do preço de venda. Todos utilizam informações de custos, sendo que apenas três deles, para tanto, recorrem à Contabilidade Gerencial.

Das nove empresas, a identificada como “D” é “parte relacionada” de seus principais clientes. As informações requeridas referem-se aos custos diretos e indiretos de produção. Desses, apenas os indiretos são fornecidos pela Contabilidade, sendo os diretos fornecidos por um sistema desenvolvido internamente pelo setor de produção. Ao custo total é acrescida uma margem, a qual leva em consideração o cronograma de medição, faturamento e o lucro desejado. Para novos clientes, a essas informações é acrescida a avaliação do risco envolvido, sendo esta a informação mais fortemente requerida pelo gestor. Esta informação é obtida por intermédio do setor comercial, que realiza pesquisas, consulta a editais e outras fontes.

Na outra mineradora, identificada como “E”, o gestor utiliza-se de informações de custos em seu processo decisório. O custo da matéria prima e dos transportes é obtido diretamente com os fornecedores. Uma outra informação referente a custos requerida é o custo direto por padrões médios por tipo de matéria prima, fornecido pela equipe de produção e controle do

---

<sup>18</sup> Em uma empresa, dois são os decisores responsáveis pela decisão de preço de venda.

estoque. Adicionalmente é necessária a informação da carga tributária envolvida, em especial referente aos produtos destinados à exportação. Esta é a única informação que o gestor compartilha com o contador em seu processo decisório. Na verdade, o próprio gestor obtém a informação e a comunica ao contador, não sendo a Contabilidade, portanto, a fornecedora da informação. Por fim, a soma de todos os custos adicionados aos impostos e a uma margem perfazem um total a ser comparado com o do mercado internacional. Se o preço de mercado for inferior ao valor apurado na empresa, o produto não é comercializado.

O decisor de “M” utiliza-se das seguintes informações: preço praticado no mercado, preço dos insumos e margem desejada. O preço praticado no mercado é obtido por ele mesmo, por meio de consulta informal aos demais empresários da região. Os preços de insumos são fornecidos pelos representantes, por meio de consulta aos fornecedores, e a margem é determinada pelos próprios sócios. O preço é definido a partir das informações coletadas e de uma previsão de consumo de insumos com base na experiência do decisor. Ao custo total é adicionada a margem desejada.

O decisor de “N” utiliza-se dos preços dos insumos constantes em uma planilha de custos. Essa planilha é fornecida pelo gerente de produção. Conforme haja mudança nos custos, os preços se alteram, sendo acrescentado a esses custos uma margem de ganho definida pelo decisor.

Os dois decisores de “O” decidem com base no custo da matéria-prima e dos fretes, no custo de produção, nos preços praticados no mercado e na

margem desejada. Os custos da matéria-prima e dos fretes são fornecidos pelo Departamento de Compras, por meio de consulta a fornecedores. O custo de produção é definido com base no tempo de processamento esperado e nas informações gerenciais da Contabilidade. O preço de mercado é obtido com os próprios clientes e a margem é definida tendo como parâmetros os custos e o mercado.

Em “P”, o decisor busca conhecer as características dos clientes e apontamentos de consumo de mão-de-obra e matéria-prima. A equipe técnica é responsável pela informação sobre os clientes consultando bancos de dados do SPC e da SERASA. Os apontamentos são efetuados *in loco* pelo apontador e funcionam como um controle de custos. O decisor possui uma tabela de preços que pratica há anos, sendo que o mesmo não se recorda mais de como chegou a ela. Referida tabela só é alterada de acordo com as mudanças nos preços dos insumos.

O decisor de “Q” baseia-se no preço praticado no mercado, nos custos de matéria-prima e na produtividade da empresa. Os preços de mercado são obtidos pelo decisor, em consulta aos contratantes. Os custos de matéria-prima são fornecidos pelo gerente de produção, que efetua uma cotação com os fornecedores. A informação de produtividade é obtida por meio de mapas de produção diários fornecidos pelo encarregado de produção.

O decisor de “R” baseia-se no custo total de produção e no preço médio praticado pela concorrência. O custo de produção é obtido por um sistema informatizado, alimentado por informações de três setores: compra, polimento e

serraria. Os preços de mercado são fornecidos pelos representantes, que, por sua vez, consultam os clientes. Por fim, apura-se o custo total do produto processado, acrescenta-se uma margem desejada e compara-se com a concorrência, decidindo-se, então, pela aceitação ou não do pedido.

Em “S”, o decisor baseia-se nos custos de matéria-prima adquirida no mês, na capacidade produtiva em unidades, nas despesas administrativas fixas e de vendas, nos impostos incorridos sobre a venda no País e no Exterior e nos preços praticados no mercado. Os custos de matéria-prima são fornecidos pelo Departamento de Compras e a capacidade produtiva, as despesas administrativas e de vendas e os impostos são fornecidos pela Contabilidade. O preço de mercado é obtido pelo próprio decisor em consulta à concorrência. Os preços são revistos anualmente, mas o controle é mensal. Ao custo de matéria-prima é adicionado o valor dos custos incorridos com a equipe, as despesas de venda e administrativas, incluindo-se também os custos de financiamento dos clientes e os impostos. Ao invés da depreciação, são adicionados os valores do custo do capital. O preço final é obtido em comparação com o preço de mercado.

#### **4.1.3. SETOR DA CONSTRUÇÃO CIVIL**

Nove são as empresas e oito<sup>19</sup> os pesquisados no setor de construção civil. Desses, 77,8% utilizam uma margem de lucro desejada e todos

---

<sup>19</sup> A diferença entre o número de empresas e decisores tem sua origem no fato de um mesmo decisor responder pela função de definição de preços de vendas em duas empresas.

consideram o preço da concorrência como balizador na definição do preço de venda. Todos eles usam informações de custos, e apenas dois utilizam referida informação proveniente da Contabilidade Gerencial.

Nesse setor encontra-se a maior variedade de estilos nos processos decisórios, sendo que as empresas foram aqui identificadas como “I”, “J”, “K”, “L”, “U”, “V”, “W”, “X” e “Y”.

O decisor de “I” trabalha apenas com decisões relativas à incorporação de imóveis e apontou como principal informação utilizada um índice que relaciona as despesas indiretas das obras com o seu custo total, informação fornecida pelo contador interno. O decisor de “I” utiliza uma série de outras informações, como custo do terreno, obtido com o próprio proprietário e com o corretor; custo padrão ou orçamento da obra, realizado parte internamente e parte externamente terceirizado; custo histórico de obras similares já realizadas, fornecido pelo setor de planejamento a partir de dados contábeis; indicadores macroeconômicos, obtidos em periódicos, pesquisa de mercado; oferta de imóveis, fornecida pela diretoria de planejamento empresarial; preços de venda praticados, fornecidos pela diretoria de marketing e venda; pesquisa de clientes potenciais, realizada pela empresa; estudo de viabilidade do projeto e, finalmente, definição do bônus de despesas indiretas (BDI). O decisor de “I” possui a prática de, após reunir todas essas informações, discutir com a diretoria e outros membros de sua confiança para finalmente decidir o preço de venda ou optar pela inviabilidade do projeto.

O decisor de “J” também trabalha apenas com incorporação e utiliza um processo decisório que abarca menos informações que o decisor de “I”. Como o decisor de “I”, o de “J” também utiliza um custo padrão ou orçamento de obra, elaborado pelo setor de orçamento, e pesquisa de mercado realizada pelo departamento de vendas. Utiliza ainda uma margem de lucro desejada de acordo com as diretrizes da diretoria e acompanha os resultados auferidos por intermédio das recepcionistas e da gerência de vendas. Além dessas informações, o decisor de “J” considera ainda o momento financeiro da empresa e a concorrência para definir o preço de venda. Não utiliza, no entanto, informações contábeis.

O decisor de “K” trabalha com três tipos de produtos: administração de condomínio, incorporação e obras públicas. Na incorporação, consta como informações requeridas a localização e aquisição de terrenos e o estudo de viabilidade, que engloba a contratação dos projetos a terceiros, a elaboração do custo padrão ou orçamento da obra pelo setor de engenharia e a aprovação pelos órgãos públicos. Na fase orçamentária, é feita a definição do BDI, com base em informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade (ex.: custos efetivos de obras similares), no planejamento estratégico, no mercado e na experiência da empresa. O preço é decidido com base nessas informações e no preço de venda do mercado. Na administração de condomínio, a informação utilizada é o BDI definido sob os mesmos critérios já descritos. Para as obras públicas, o decisor primeiro utiliza a informação de identificação e confirmação dos serviços a serem realizados, sendo essas informações elaboradas pelo corpo técnico da empresa que, para tanto, visita os locais das obras ou

consulta revistas especializadas. Em seguida, a visita ao local é realizada por engenheiros e técnicos para identificar possíveis dificuldades, elaborando-se, posteriormente, o custo padrão ou orçamento da obra no setor de engenharia. Por último, define-se o BDI conforme já descrito anteriormente. Em todas as três áreas (administração de condomínio, obras públicas ou incorporação), as informações advindas da Contabilidade Gerencial são utilizadas.

O gestor de “L”, por sua vez, também trabalha com obras públicas. Utiliza como informação um levantamento de materiais necessários à execução da obra, fornecido pelo setor de compras. A apropriação de mão-de-obra é efetuada com base em um padrão homem/hora por serviço, mantido em um banco de dados próprio, desenvolvido na empresa. Outras informações, como a origem dos recursos destinados à realização da obra, o prazo de execução e a localização são obtidos nos editais públicos. É feita, também, uma análise das dificuldades inerentes ao projeto pela equipe orçamentista. Quando a concorrência é conhecida, define-se o preço com base no mercado. Quando a concorrência não é conhecida, é utilizado o BDI estipulado na empresa.

O decisor de “U” trabalha com preços voltados para a concorrência pública e utiliza-se das seguintes informações: preço de insumos, indicadores obtidos em livros técnicos, indicadores praticados pela empresa, possíveis contratantes, condições contratuais e características da concorrência. O preço dos insumos é fornecido pelo setor de compras por meio de consulta aos fornecedores. Os indicadores são fornecidos ou pelos engenheiros de obra levantando *in loco*, ou pelo setor de orçamento, por meio de consulta a livros

técnicos. As possibilidades de contratações são obtidas observando-se o mercado, em especial, consultando-se a mídia e os concorrentes. As condições contratuais são fornecidas pelo contratante e as características da concorrência são obtidas por meio de contatos. O preço é definido da seguinte forma: apura-se o custo total e adiciona-se o DBI.

Em “V”, o decisor trabalha com incorporação e utiliza-se das seguintes informações em seu modelo decisório: preço de venda aceito ou permitido na região do empreendimento, estudo da forma de recebimento dos clientes, previsão de velocidade das vendas, avaliação financeira durante a execução do empreendimento e orçamento da obra. O preço de venda aceito ou permitido é obtido observando-se os imóveis à venda no mercado e a experiência do decisor. A forma de pagamento é estabelecida em função do preço de venda, do prazo de execução e da sensibilidade do decisor. A previsão de velocidade de vendas é obtida com base na experiência do decisor. A avaliação financeira diz respeito a análises de fluxo de caixa, taxa de retorno, margem de lucro e capital de giro, e os orçamentos de obra são fornecidos pelo setor de orçamento. Por fim, o decisor acrescentou que, na verdade, no processo de definição do preço de venda, se faz necessário um estudo detalhado da viabilidade econômica e financeira do empreendimento, no qual são estabelecidas metas que deverão ser perseguidas, considerando-se, para tanto, a busca pela lucratividade e o levantamento de recursos financeiros que tornem possível a execução do projeto.

Em “W”, o foco da atividade é o saneamento e as decisões de preços de vendas são obtidas por meio de levantamentos e pesquisas efetuadas pela área técnica. As informações coletadas são as seguintes: condições de pagamento do cliente, cidades com populações acima de 100 mil habitantes, cidade em que se verifica concentração de lixo, estado em que se encontra a pavimentação das ruas, distância entre a cidade e a matriz ou filial. Como o cliente efetua o pagamento com base no volume transportado (tonelada), as informações obtidas são necessárias na definição de preços. Assim, são inseridas em um sistema que fornece a mão-de-obra necessária e a quilometragem rodada por tonelada a ser transportada. A partir desses dados é obtido o preço.

Nas empresas “X” e “Y”, um mesmo decisor é responsável pelo preço de venda e o mesmo modelo de decisão é aplicado nas duas empresas, haja vista que ambas trabalham com incorporação. O decisor usa a informação de custos diretos de material e mão-de-obra, por obra, fornecidos por um engenheiro orçamentista e apurado com base em levantamentos de preços e quantidades praticados pela construtora. O próprio decisor busca as seguintes informações: custo do terreno, custo financeiro, custo de venda, custo de publicidade, taxa de administração da construtora e taxa de lucro e eventuais. O custo do terreno é confrontado com o do mercado e o custo financeiro varia de acordo com o empreendimento. O custo de venda e de publicidade é um percentual sobre o preço de venda e a taxa de administração e de lucros/eventuais, sobre o custo direto.

#### **4.1.4. SETORES DE METALURGIA, ELETROMECAÂNICA, PAPEL E PLÁSTICO**

Neste item do trabalho estão mesclados decisores que pertencem a empresas de diferentes segmentos. Esta metodologia visa impossibilitar a identificação dos mesmos, pois são em pequeno número e, se tratados isoladamente, serão identificados com facilidade.

Neste tópico, procedeu-se à análise com seis gestores pertencentes a quatro entidades. Todos utilizam uma margem de lucro desejada e 33% usam informações dos preços praticados no mercado. Todos eles usam informação de custos, sendo que apenas um recorre à Contabilidade Gerencial para obtê-la.

No setor de metalurgia e eletromecânica, três decisores foram pesquisados. Numa das empresas, a "F", as decisões sobre preços de venda são compartilhadas por dois gestores, que utilizam como base de decisão o custo padrão, a carga tributária, as comissões envolvidas e uma margem de ganho. O custo padrão é elaborado a partir das informações enviadas pelos próprios clientes e por visitas técnicas realizadas no local onde vai ser executado o trabalho, para dimensionar os recursos necessários. A informação sobre comissões e sobre a margem de ganho a ser aplicada é fornecida pela diretoria, ficando a cargo do contador as informações relativas à carga tributária.

Na metalúrgica "G", o decisor também se baseia em um custo padrão. Os levantamentos de quantidades e qualidade dos serviços necessários são

efetuados a partir de projetos e planilhas fornecidos pelos clientes e os preços da matéria-prima são obtidos no mercado. Além do custo padrão, o decisor também se baseia no prazo de execução, na capacidade de pagamento do cliente, na análise de risco e em uma margem de lucro sugerida pelo setor de orçamento em função do volume da carteira e da capacidade de execução. A informação do risco envolvido, segundo o gestor, é determinante.

No setor de papel, dois decisores foram pesquisados em uma mesma empresa, a “H”, sendo que cada um precifica um produto distinto. Ambos utilizam custos de matéria-prima e custos de transformação (hora/máquina). A informação é fornecida pelo departamento de compras e pelo setor industrial. A informação solicitada à Contabilidade, para ambos os produtos, diz respeito à tributação. São adicionadas as comissões sobre vendas, obtidas com os vendedores, e uma margem de lucro. Para um dos produtos é adicionado também o custo referente a fretes sobre exportação, obtido com transportadoras. A margem de lucro depende de cada negociação. Para o outro produto, a margem de ganho estipulada pelo decisor depende do preço praticado no mercado.

Na empresa “Z”, o decisor de preços de venda utiliza-se das seguintes informações: preço da concorrência, custos das matérias-primas, custos de mão-de-obra, produtividade, despesas variáveis de venda, despesas operacionais e custos financeiros. O preço de concorrência, com base no mercado, e as despesas variáveis de vendas são fornecidos pelo setor comercial. Os preços de matéria-prima são fornecidos pelo setor de compras e

obtidos com os fornecedores. Da folha de pagamento, fornecida pelo setor de Recursos Humanos, é obtida a informação de custos de mão-de-obra. A produtividade é apurada mediante especificações técnicas e apontamentos. Para apurar os custos financeiros, o setor financeiro efetua pesquisas em bancos, e as despesas operacionais são obtidas por meio da Contabilidade, estando segregadas por centros de custo. A decisão final baseia-se em uma avaliação das margens de lucros e dos preços da concorrência.

#### **4.2. ANÁLISE DO PROCESSO DECISÓRIO E O USO, PELOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO, DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE**

##### **4.2.1. SETOR DE ALIMENTOS**

Em uma das empresas do ramo de alimentação, “A”, o responsável pela decisão do preço de venda não utiliza informações contábeis. O decisor tem escolaridade em nível de 2º grau (Técnico em Contabilidade) e, em resposta ao formulário, disse estar satisfeito com o seu modelo decisório, não lhe sendo necessária nenhuma informação adicional. A metodologia de definição de preços em uso foi desenvolvida na empresa e a revisão nos preços de venda acontece de acordo com a oscilação nos preços de aquisição dos insumos. A maior dificuldade para esse gestor é apurar o preço praticado pela concorrência, e a Contabilidade é vista por ele como importante apenas para assuntos fiscais.

O decisor de “B” usa informações gerenciais da Contabilidade, possui graduação em Administração e, em resposta aos formulários, disse estar insatisfeito com seu modelo decisório atual. Um desejo desse decisor é um custeamento por processo, e não apenas a apuração de um custo único, total. A metodologia de definição de preço de venda empregada foi desenvolvida na empresa e os preços são revisados semanalmente. As informações advindas da Contabilidade Gerencial e do setor administrativo e financeiro são as mais difíceis de ser obtidas, em razão da estrutura inadequada.

O decisor de “C” usa informações contábeis gerenciais, é graduado em Engenharia, com especialização em Gestão Empresarial, e se diz parcialmente satisfeito com seu modelo. Gostaria de obter a informação de custos fixos mais aberta. A metodologia em uso mescla sua experiência pessoal, tradição familiar e prática do mercado. A revisão nos preços estabelecidos se dá mensalmente e a informação mais difícil de ser obtida é a dos custos fixos.

Na empresa “T” são três os decisores responsáveis pela definição de preços de venda. A Contabilidade é utilizada, pelos três, para fins fiscais e também para elaboração de demonstrativos de desempenho a serem apresentados aos fornecedores. Um dos decisores é graduado em Engenharia Civil e os outros dois possuem formação em Contabilidade, em nível secundário. Os decisores não se consideram plenamente satisfeitos com seu modelo, sendo que a principal informação que desejariam obter é a do preço mínimo a ser praticado com o fornecedor de sua principal matéria-prima. A

metodologia usada provém da experiência pessoal dos decisores e os preços são revistos diariamente.

#### **4.2.2. SETOR DE MINERAÇÃO**

O decisor de “D” usa informações de custos fixos provenientes da Contabilidade Gerencial, e os custos diretos são apurados no setor industrial, por intermédio de um sistema desenvolvido na empresa. É engenheiro, com especialização em Gestão de Negócios, e alega estar satisfeito com seu modelo decisório, não lhe sendo necessária nenhuma informação adicional. A metodologia de precificação foi desenvolvida na empresa e a revisão nos preços é feita a cada 6 meses. A principal dificuldade é a avaliação do risco envolvido no atendimento a novos clientes. Um detalhe importante sobre essa empresa é a coligação com seus principais clientes. Não há, portanto, uma preocupação com possíveis concorrentes no estabelecimento do preço de venda. O preço praticado em grande parte, na verdade, é um preço de transferência.

O decisor de “E” não utiliza informações contábeis, é graduado em Administração e está satisfeito com seu modelo decisório. De um modo geral, gostaria de que as informações atuais fossem mais precisas. A metodologia empregada foi desenvolvida na empresa e a revisão nos preços é efetuada, em média, a cada 6 meses. A informação mais difícil de ser obtida é a do custo de produção. Esse decisor percebe a Contabilidade com importância apenas nos aspectos fiscais.

O decisor de “M” não usa a Contabilidade em seu modelo decisório, possui curso superior em Administração, não se considera satisfeito com seu modelo e gostaria de obter a informação do custo real de produção. Adota uma metodologia de precificação que provém de sua experiência pessoal, é a periodicidade na revisão dos preços não é estabelecida. A informação mais difícil de ser obtida é a de preços praticados no mercado e a Contabilidade tem utilidade apenas em aspectos fiscais.

O decisor de “N” não é usuário de informações gerenciais contábeis, sua formação, em nível de primeiro grau, é incompleta. Considera-se satisfeito com seu modelo decisório. A metodologia de precificação baseia-se em sua experiência pessoal e a revisão de preços é feita trimestralmente. A informação mais difícil de ser obtida é a da variação dos preços praticados no mercado e a Contabilidade é utilizada apenas em aspectos fiscais.

Em “O”, dois decisores são responsáveis pelo estabelecimento do preço de vendas. Utilizam-se da Contabilidade Gerencial. Os dois possuem formação superior em Administração - um deles é especialista. Consideram-se satisfeitos com a metodologia em uso, mas gostariam de obter uma informação de custos mais bem apurada. Utilizam uma metodologia desenvolvida na empresa e revisam seus preços trimestralmente. A informação referente a custos é a mais difícil de ser obtida.

O decisor de “P” não usa informações contábeis em seu modelo decisório, possui formação em nível de primeiro grau e considera-se satisfeito com as informações obtidas. Não deseja outras informações, até porque se

considera inapto para interpretá-las. Adota uma metodologia de precificação desenvolvida na empresa. As revisões de preços dependem das oscilações de mercado e a Contabilidade é utilizada somente para efeitos fiscais.

O decisor de “Q” não usa informações contábeis para decidir preços, é advogado e não se considera satisfeito com o modelo usado. O decisor gostaria de obter informações de custos que lhe transmitissem uma maior confiança. A metodologia em uso foi desenvolvida na empresa e o decisor revisa seus preços por contratos. Considera a informação referente a preços de mercado a mais difícil de ser obtida, e a Contabilidade é usada apenas para efeitos fiscais.

Em “R”, o responsável pelo estabelecimento dos preços de vendas não usa informações contábeis, é engenheiro civil e considera-se satisfeito com seu modelo decisório. Usa uma metodologia de precificação que foi desenvolvida na empresa, mesclada com sua experiência pessoal. Revisa seus preços mensalmente e considera como informação mais difícil de ser obtida a que diz respeito aos custos unitários e mensais por setores. A Contabilidade é vista como necessária apenas para efeitos fiscais.

Em “S”, o decisor usa informações contábeis gerenciais e possui formação superior em Engenharia Civil, sendo também especialista. Considera-se satisfeito com a metodologia empregada, mas gostaria de obter uma informação de custos por centros de custos. Utiliza uma metodologia de precificação desenvolvida na empresa e revisa seus preços anualmente.

### 4.2.3. SETOR DA CONSTRUÇÃO CIVIL

O gestor de “I” usa a informação contábil de custo realizado por obra e de custos totais gerenciais. É graduado em Engenharia e se diz satisfeito com seu modelo decisório. A metodologia adotada foi desenvolvida na empresa e é oriunda também de sua experiência pessoal. A revisão de preços se dá durante a execução do empreendimento.

O gestor de “J” considera a Contabilidade morosa, sendo esse o motivo que o leva a preferir consultar o setor financeiro, quando necessário. Possui graduação em Engenharia e está satisfeito com seu modelo decisório, considerado por ele como usual no mercado. Revisa seus preços mensalmente e considera as informações do mercado as mais difíceis de serem obtidas, pois os produtos (imóveis) são diferenciados de acordo com suas particularidades.

O decisor de “K” usa a Contabilidade Gerencial na definição do BDI, é graduado em Engenharia e está satisfeito com o modelo decisório usado e desenvolvido na empresa. A precificação é efetuada por empreendimento e a informação considerada como mais difícil de ser obtida é aquela que vai propiciar um projeto arquitetônico adequado aos anseios do cliente - pesquisa de mercado.

O decisor de “L” não usa informações contábeis, é graduado em Administração, com especialização em Recursos Humanos e Administração de Pequenas e Médias Empresas. Considera seu modelo decisório insatisfatório e gostaria de obter informação sobre o desempenho dos concorrentes que

ganham concorrências públicas com preços inferiores aos de sua empresa. A precificação é feita por projeto e todas as informações possuem o mesmo grau de dificuldade para serem obtidas. A Contabilidade não foi mencionada por esse gestor.

O decisor de “U” não usa a Contabilidade para precificar, é formado em Engenharia Civil e se considera satisfeito com seu modelo. A informação adicional que o decisor gostaria de obter refere-se às possibilidades de o contratante ampliar os serviços já contratados e a quais seriam esses serviços. Adota uma metodologia oriunda de sua experiência pessoal, considerada por ele como normalmente praticada no mercado. As revisões nos preços são efetuadas de acordo com determinações contratuais e as informações mais difíceis de ser obtidas são as características da concorrência, devido à competitividade. A Contabilidade é entendida como importante apenas para efeitos fiscais.

O decisor de “V” não usa informações contábeis, é economista e não respondeu às questões sobre periodicidade de precificação, origem da metodologia adotada, satisfação com o modelo em uso e uso da Contabilidade. Disse apenas que a maior dificuldade é mensurar o risco a ser considerado na precificação, devido ao comportamento do mercado.

Em “W”, o decisor não faz uso de informações contábeis, é especialista em finanças e considera-se satisfeito com o modelo em uso. O modelo adotado é tradicional na família e os preços são revisados por contrato. A informação mais difícil de ser obtida diz respeito às condições de pagamento dos clientes,

dada a insegurança. Referido gestor acredita ser a Contabilidade importante apenas para aspectos fiscais.

Em “X” e “Y”, um mesmo decisor é o responsável pela precificação. Não faz uso de informações contábeis no processo decisório. É formado em Engenharia Civil. Gostaria de obter um informativo, mensalmente e por serviço, com custos de mão-de-obra e material, para controle. Usa uma metodologia que se baseia em um índice de construção civil local e revisa seus preços mensalmente. A informação mais difícil de ser obtida, para esse gestor, é um orçamento de obra com baixa margem de erro. Percebe a Contabilidade com importância maior para os assuntos fiscais.

#### **4.2.4. SETOR DE METALURGIA, ELETROMECÂNICA, PAPEL E PLÁSTICO**

Dois decisores compartilham a função em “F”. Utilizam informações fiscais contábeis para precificar. Ambos são engenheiros - um deles possui especialização na área de Administração. Os gestores se dizem satisfeitos com o modelo, mas gostariam de obter um confronto entre previsto e realizado a cada serviço. A metodologia é oriunda da experiência pessoal dos gestores e a precificação acontece a cada serviço (é individualizada). A informação mais difícil de ser obtida é o próprio escopo dos serviços, que deveria ser mais preciso.

O decisor de “G” não utiliza informações contábeis em seu modelo decisório. É engenheiro com especialização em Segurança do Trabalho, e está satisfeito com seu modelo decisório. A metodologia é proveniente de sua

experiência pessoal e a revisão nos preços é efetuada apenas quando há modificação nos impostos. A informação mais difícil de ser obtida é a do risco envolvido na aceitação de novos clientes e a Contabilidade é vista importante para fins meramente fiscais.

Na empresa “H”, são dois os gestores. Utilizam informações fiscais em seus modelos de precificação. Um é graduado em Direito, considera seu modelo decisório satisfatório, mas gostaria de obter outras informações, como o custo real por produto produzido na empresa – o que não é informado atualmente. Os preços são revisados sempre que a matéria-prima ou a mão-de-obra sofrem alguma alteração e a informação do custo por hora/máquina é a mais difícil de ser obtida. O outro decisor de “H” possui curso técnico de Contabilidade e considera-se satisfeito com seu modelo decisório, não lhe sendo necessária nenhuma informação adicional. A metodologia empregada é usual no setor e os preços são renovados a cada novo pedido. A informação mais difícil de ser obtida é a dos preços de mercado, utilizada para estipular a margem de ganho.

O decisor de “Z” usa informações gerenciais contábeis. É contador com mestrado em Administração e considera-se satisfeito com sua metodologia. Gostaria de obter a informação de como a concorrência precifica. Na forma como estabelece o preço de venda mescla sua experiência pessoal e pesquisa literária sobre o assunto, sendo que revisa seus preços de venda mensalmente. Considera a informação dos preços praticados no mercado a mais difícil de ser obtida, devido à indisponibilidade dos dados.

#### 4.2.5. DECISORES SEGUNDO O USO OU NÃO DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

Na **Tabela 9** constam os decisores que usam ou não a Contabilidade em seus processos decisórios, segregados por setor industrial:

Setor	Nº de decisores que usam informação fornecida pela Contabilidade		
	Informações gerenciais	Somente Informações tributárias	Não usam informação da Contabilidade
Alimentação	2	-	4
Mineração	3	-	7
Construção civil	2	-	6
Variados	1	4	1

**Tabela 9:** Decisores segundo o uso de informações contábeis

#### 4.3. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL SOCIOECONÔMICO E CULTURAL DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO

Da amostra coletada, 26 empresas e 30 decisores<sup>20</sup>, constatou-se que o tomador de decisão de preços de vendas da média indústria tem em média 47 anos, 97% são do sexo masculino, a maioria deles – 80% – é casada e tem em média 2 filhos. Para 43% dos pesquisados, a família é dependente da renda por eles auferida e, apesar de todos terem respondido que estão satisfeitos com a função desempenhada, 13% deles não estão satisfeitos com os rendimentos. Os pesquisados também foram questionados quanto a uma possível influência da insatisfação salarial no desempenho da função: 50% deles responderam que a insatisfação salarial possui influência no referido

<sup>20</sup> O número de decisores difere do número de empresas já que dois decisores de preços dividem a função em duas empresas pesquisadas e, em outra, essa função é dividida entre três gestores.

desempenho. Dos pesquisados, 27% não são proprietários, ficando a parcela restante, 73%, para proprietários ou filhos de proprietários.

Quanto ao padrão salarial do decisor, a distribuição é apresentada na

**Tabela 10.**

<b>Faixa Salarial</b>	<b>%</b>
Até R\$4.000,00	13
De R\$4.001 a 6.000	33
De R\$6.001 a 8.000	13
De R\$8.001 a 10.000	13
Acima de R\$10.001	28

**Tabela 10:** Distribuição por faixa salarial - mensal

Observa-se que boa parte deles, 33%, encontra-se no intervalo salarial de R\$ 4.001,00 a R\$ 6.000,00, seguidos de perto, 28%, pelos que ganham acima de R\$ 10.000,00.

Dos pesquisados, 89% estão residindo, atualmente, em bairros classificados por eles como pertencentes às classes A e B. No entanto, por meio da **Tabela 11**, verifica-se que esse fato não foi constante ao longo da vida dos pesquisados.

<b>Evolução da posição social</b>	<b>Rural</b>	<b>Classe D</b>	<b>Classe C</b>	<b>Classe B</b>	<b>Classe A</b>
Até 14 anos	10%	7%	30%	23%	30%
De 14 a 18 anos	7%	-	30%	40%	23%
De 18 a 25 anos	3%	-	20%	43%	34%
Após 25 anos	3%	-	8%	32%	57%

**Tabela 11:** Distribuição por classe social

É interessante notar que, até os 14 anos de idade, 47% residiam em bairros classe C, D e zona rural. De 14 a 18 anos esse percentual foi reduzido para 37% e, na faixa de idade posterior – de 18 a 25 anos –, para 23%. Verifica-se, portanto, uma ascensão econômica ao longo da trajetória do tomador de decisões da média indústria do Estado do Espírito Santo. Em contrapartida, boa parte - 53% dos pesquisados – já estava concentrada nas classes A e B desde a idade de 14 anos. Como os que pertenciam às classes inferiores foram obtendo ascensão social, após os 25 anos de idade 89% dos pesquisados estavam concentrados entre as classes A e B.

Com o objetivo de ampliar os conhecimentos sobre o meio social do pesquisado, uma das perguntas constante, no formulário diz respeito às preferências quanto ao lazer. Como resposta, obteve-se o seguinte quadro: 38% preferem ficar em casa, 22% preferem viajar e o restante, atividades diversificadas.

Quanto à formação intelectual, 80% dos pesquisados possuem formação superior, 13%, formação em nível de segundo grau e 7%, formação igual ou inferior ao primeiro grau. Dos que possuem curso superior, 47% são engenheiros, sendo esta, talvez, uma característica do setor estudado – indústria.

A trajetória, quanto ao tipo de escola freqüentada, pode ser traduzida na **Tabela 12.**

Dos entrevistados, 70% freqüentaram escola pública no primeiro grau. Se for levada em consideração a idade média desses pesquisados – 50 anos–,

deduz-se que esse fato pode estar relacionado com um período em que o ensino público ainda não se havia deteriorado. Seguindo essa linha de raciocínio, verifica-se que os que não frequentaram ensino público no primeiro grau (30%) possuem, em média, 42 anos.

TABULAÇÃO DO ENSINO POR CLASSE SOCIAL									
<b>Primeiro Grau</b>									
Público: 70% = 21 Decisores					Privado: 30% = 9 Decisores				
Idade média: 50 anos					Idade média: 42 anos				
Classe A	Classe B	Classe C	Classe D	Classe Rural	Classe A	Classe B	Classe C	Classe D	
19%	19%	38%	10%	12	56%	33%	11%	-	
<b>Segundo Grau</b>									
Público: 39% = 11 Decisores					Privado: 61% = 17 Decisores				
Classe A	Classe B	Classe C	Classe Rural		Classe A	Classe B	Classe C	Classe D	
18%	55%	18%	9%		29%	35%	35%	-	
ETFES	ETFES	ETFES	Condições financeiras		Qualidade	Qualidade	Qualidade		
<b>Terceiro Grau</b>									
Público: 57% = 14 Decisores					Privado: 43% = 10 Decisores				
Classe A	Classe B	Classe C	Classe D		Classe A	Classe B	Classe C	Classe D	
31%	38%	31%			50%	40%	10%	-	
Motivo: qualidade					Motivo: trabalho				

**Tabela 12:** Ensino por classe social

No segundo grau, a situação é inversa. Uma menor parte, 39%, frequentou o ensino público. Porém uma observação importante, considerando-se a deteriorização da qualidade do ensino público, é que, desses, 73% pertenciam às classes A e B. Na verdade, constatou-se que a escola frequentada por esses indivíduos – Escola Técnica Federal do Espírito Santo (ETFES) – é tida como de bom padrão de ensino, inclusive com forte inclinação para prosseguimento de estudos na área da Engenharia. Dos pertencentes às

classes C e D, alguns freqüentaram a referida escola e os demais, outras escolas públicas, sob a alegação de dificuldades financeiras.

Os freqüentadores do ensino privado no segundo grau perfazem 61% dos analisados; desses, 64% pertencem às classes A e B e 35%, às classes C e D. Os primeiros alegaram a qualidade do ensino privado e o horário freqüentado – noturno – como fatores decisivos na escolha. Os segundos, por sua vez, alegaram, como fatores preponderantes na escolha, a falta de vagas no ensino público, a qualidade ou a formação profissional desejada. No terceiro grau, observou-se uma nova inversão: 57% dos pesquisados freqüentaram universidades federais e 43%, faculdades particulares. Os que freqüentaram universidades federais estão distribuídos de forma relativamente homogênea entre as classes A, B e C e justificaram a escolha com base na qualidade do ensino. Os 43% pertencentes às faculdades particulares estão concentrados nas classes A e B e apresentaram como principal motivo de escolha a possibilidade de realizar o curso em horário noturno, ficando livres para o trabalho, durante o dia.

Analisada a formação intelectual, procurou-se estudar como o decisor chegou à função. Dos pesquisados, 16,67% estão na função porque possuem vínculos ou conhecem alguém influente na empresa, 40% constituíram as empresas e evoluíram com elas, 16,67% são empregados e evoluíram para a função na própria empresa, 3,33% não desempenhavam a função no mercado e foram selecionados, 3,33% já atuavam no mercado e foram selecionados, e

20% estão na função porque, apesar de não serem fundadores, atualmente são sócios da empresa. A **Tabela 13** sintetiza essas informações.

Como chegou à função na empresa atual?	%
Constituiu a empresa e evoluiu com ela	40,00
É sócio não-fundador	20,00
Possui vínculos com pessoas da empresa	16,67
É empregado e evoluiu na empresa	16,67
Não desempenhava a função e foi selecionado	3,33
Desempenhava a função e foi selecionado	3,33

**Tabela 13:** Distribuição da evolução dos decisores na empresa

Os maiores percentuais, portanto, relacionam-se ao grupo de proprietários: os que constituíram a empresa, 40%, são sócios não-fundadores, 20%, e os que possuem vínculos com pessoas nas empresas onde atuam, 16,67%. No que se refere ao aspecto propriedade, constatou-se, portanto, que 60% dos tomadores de decisão são os proprietários do negócio.

Quanto às origens dos decisores, verificou-se que 68% deles têm empresários na família (pais, avós, irmãos ou tios), não se tratando necessariamente de atuais proprietários. Quanto, ao tempo de atuação como decisor, observou-se que essa outra variável pesquisada é relativa a uma média de 17 anos no mercado, e, na empresa atual, a uma média de 12,7 anos. Outro fator observado é que 68% dos pesquisados começaram a desempenhar a função na empresa atual.

#### 4.3.1. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL SOCIOECONÔMICO E CULTURAL DOS DECISORES QUE UTILIZAM QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

Após padronização das respostas colhidas nos formulários aplicados, os decisores foram classificados segundo os grupos estabelecidos no preâmbulo deste capítulo, em função do tipo de informação utilizado em seus processos decisórios, considerando-se, ainda, suas características socioeconômicas e culturais. Para melhor entendimento e acompanhamento, optou-se por apresentar os dados em quatro conjuntos de características, seguidos de suas respectivas análises.

Com relação ao Vínculo com a Empresa, constatou-se equilíbrio entre proprietário e funcionário no **Grupo 1**, com 38,5% para cada um e 23%, para os que têm vínculo de parentesco com o proprietário. Já no **Grupo 2** observou-se grande concentração de proprietários, 76,5%, em relação aos funcionários, 17,5%, e aos que têm vínculo de parentesco com o proprietário, 6% (**Tabela 14**).

Quanto à característica Formação, concluiu o curso superior a quase unanimidade dos analisados do **Grupo 1** (92%). Desses, 50% têm pós-graduação. Os demais, apenas 8%, têm o segundo grau. No **Grupo 2**, o número de pesquisados com curso superior também prepondera, mas com menor intensidade, 70%, dos quais apenas 27% têm pós-graduação. O segundo grau neste grupo responde por 17,5%, o primeiro grau completo, por 6%, e o incompleto, também por 6% (**Tabela 14**).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais					
		Vínculo c/ Empresa	Formação	Idade (anos)	Primeiro Grau	Segundo Grau	Terceiro Grau
B	1	Proprietário	Administração	45	Privado	Privado	Público
C	1	Funcionário	Eng. Mec. + Pós	41	Privado	Privado	Público
D	1	Funcionário	Eng. Civil + Pós	51	Público	Público	Público
F1	1	Proprietário	Eng. Elétrica + Pós	59	Público	Privado	Público
F2	1	Proprietário	Eng. Civil	54	Público	Público	Privado
H1	1	Parentesco c/ Proprietário	Advogado	34	Privado	Público	Privado
H2	1	Funcionário	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Kursou
I	1	Proprietário	Eng. Civil	59	Público	Público	Público
K	1	Proprietário	Eng. Civil	51	Público	Público	Público
O1	1	Funcionário	Administração	36	Privado	Privado	Privado
O2	1	Parentesco c/ Proprietário	Administ + Pós	28	Privado	Público	Privado
S	1	Parentesco c/ Proprietário	Eng. Civil + Pós	39	Privado	Privado	Público
Z	1	Funcionário	Contador + Pós	44	Público	Privado	Privado
A	2	Funcionário	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Kursou
E	2	Proprietário	Administração	47	Público	Privado	Privado
G	2	Proprietário	Eng. Elét + Pós	53	Público	Privado	Público
J	2	Proprietário	Eng. Civil	43	Público	Público	Público
L	2	Funcionário	Administ.+ Pós	52	Público	Privado	Privado
M	2	Proprietário	Administração	38	Público	Privado	Privado
N	2	Proprietário	1º Grau Incompleto	51	Público	Não Kursou	Não Kursou
P	2	Proprietário	1º Grau	71	Público	Não Kursou	Não Kursou
Q	2	Proprietário	Advogado	53	Público	Público	Privado
R	2	Proprietário	Eng. Civil	69	Privado	Privado	Público
T1	2	Proprietário	Eng. Civil	47	Público	Público	Público
T2	2	Proprietário	Técnico em Contabilidade	55	Público	Público	Não Kursou
T3	2	Proprietário	Técnico em Contabilidade	37	Público	Público	Não Kursou
U	2	Funcionário	Eng. Civil	37	Público	Público	Público
V	2	Proprietário	Economia	52	Público	Privado	Público
W	2	Parentesco c/ Proprietário	Administ.+ Pós	32	Privado	Privado	Privado
X/Y	2	Proprietário	Eng. Civil	54	Privado	Privado	Público
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado

Tabela 14: Características socioeconômicas e culturais (a)

Quanto à característica Idade, no **Grupo 1** constatou-se a idade média de 45 anos e desvio padrão de 9,53, o mais jovem, com 28 anos e o mais

velho, com 59 anos. No **Grupo 2**, a idade média é de 49 anos e desvio padrão de 10,46, o mais jovem, com 32 anos e, o mais velho, com 71 anos (**Tabela 14**).

Na característica Tipo de Escola que Frequentou, observou-se, com relação ao primeiro grau, certo equilíbrio no **Grupo 1** entre os que cursaram a escola pública (54%) e os que cursaram a privada (46%). No **Grupo 2**, a opção pela escola pública é quase unânime (82%), aparecendo a opção pela escola privada, com 18%. Com relação ao segundo grau, também se observou equilíbrio entre escola pública e escola privada no **Grupo 1**, com pequeno predomínio da escola privada (54%) sobre a escola pública (46%). No **Grupo 2**, constatou-se redução na opção pela escola pública, que, apesar de manter-se como a principal, cai para 53% na preferência. A escola particular respondeu por 35%; 12% não frequentaram o segundo grau. Já com relação ao terceiro grau, a escola pública prevalece com 54%, ficando a escola particular com 38% das opções; 8% não frequentaram esse nível educacional no **Grupo 1**. No **Grupo 2**, a escola pública prevalece, com 41%, ficando a particular com 29,5% das opções; 29,5% não frequentaram esse nível educacional (**Tabela 14**).

Com relação à Origem Social dos decisores, constatou-se no **Grupo 1** que, **até os 14 anos**, 46% tinham sua origem na Classe A, seguidos de 23% e 15%, nas Classes B e C, respectivamente. As Classes D e Rural responderam com 8% em cada uma. Já no **Grupo 2**, as Classes D e Rural apresentaram-se com 6% e 12%, respectivamente, a Classe C, com 41%, a Classe B, com 24%

e a Classe A, com 17,5%. **Entre 14 e 18** anos, no **Grupo 1**, contatou-se que 38,5% tinham suas origens na Classe A, 38,5%, na Classe B, seguidos de 23% de representantes na Classe C. As Classes D e Rural não se fizeram representar. No **Grupo 2**, apenas a Classe D não foi representada, cabendo à Classe Rural 6%. As Classes C e B responderam por 41% em cada uma, e a Classe A, por 12%. **Entre 18 e 25**, anos no **Grupo 1**, constatou-se que 46% tinham sua origem na Classe A, seguidos agora de 39,5% na Classe B, 15,5% na Classe C, não se fazendo representar as Classes D e Rural. No **Grupo 2**, as Classes D e Rural continuaram não se fazendo representar. Observa-se agora uma migração significativa dos elementos da Classe C para a B, cabendo a esta Classe responder por 53%, a Classe C, por 29% e a Classe A, por 18%. **Após os 25** anos, no **Grupo 1** constatou-se que 69% tiveram suas origens na Classe A, seguidos agora de 31% na Classe B, não se fazendo representar as Classes C, D e Rural. Já no **Grupo 2**, constatou-se que 53% tiveram suas origens na Classe A, seguidos agora de 41% na Classe B e de 5% na Classe C, não se fazendo representar também as Classes D e Rural (**Tabela 15**).

Quanto à característica Descendência Familiar de Empresários, no **Grupo 1** preponderou a tradição familiar empresarial, com 46% dos analisados tendo avós, tios e pais empresários; 15%, só pais; 8%, irmãos e 31% sem descendência empresarial. No **Grupo 2** não se verificou tradição empresarial: 41% apresentaram-se sem descendência empresarial, 17,5% apenas com irmãos empresários, percentual igual para aqueles com pais empresários. Pesquisados, com avós, tios e pais empresários responderam por 24% (Tabela 15).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais - Origem				
		Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?
B	1	Classe A	Classe B	Classe A	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos
C	1	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Tios
D	1	Classe C	Classe B	Classe C	Classe B	Não
F1	1	Classe A	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios e Irmãos
F2	1	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Irmãos
H1	1	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Pais
H2	1	Classe D	Classe C	Classe B	Classe B	Não
I	1	Rural	Classe C	Classe C	Classe A	Não
K	1	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais
O1	1	Classe B	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Pais
O2	1	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós, Tios, Pais e Irmãos
S	1	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios e Pais
Z	1	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Não
A	2	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Não
E	2	Classe C	Classe C	Classe B	Classe A	Não
G	2	Classe D	Classe C	Classe C	Classe B	Pais
J	2	Rural	Classe C	Classe B	Classe A	Não
L	2	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Irmãos
M	2	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos
N	2	Rural	Rural	Classe C	Rural	Irmãos
P	2	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Irmãos
Q	2	Classe A	Classe B	Classe A	Classe A	Tios e Irmão
R	2	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais, Tios e Irmão
T1	2	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Não
T2	2	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Não
T3	2	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Pais
U	2	Classe C	Classe C	Classe C	Classe C	Não
V	2	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Não
W	2	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Pais
X/Y	2	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Irmãos
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos

Tabela 15: Características socioeconômicas e culturais (b)

Quanto à característica Tempo de Exercício na Função, no **Grupo 1** constatou-se o tempo médio de 13,62 anos e desvio padrão de 9,67; O menor tempo é de 2 anos e o maior, de 33 anos. No **Grupo 2**, o tempo médio sobe para 19,32 anos e desvio padrão de 10,92, o menor tempo é de 2,5 anos e o maior, de 46 anos (**Tabela 16**).

Quanto à característica Tempo de Exercício da Função na Empresa, no **Grupo 1** constatou-se o tempo médio de 9,85 anos e desvio padrão de 6,5; o menor tempo é de 2 anos e o maior, de 20 anos. No **Grupo 2**, o tempo médio sobe para 14,5 anos e desvio padrão de 10,92; o menor tempo é de 2 anos e o maior, de 39 anos (**Tabela 16**).

Quanto à característica Como Chegou à Função, no **Grupo 1** constatou-se preponderância de não-proprietários, com 62%, 50% dos quais tiveram como forma de acesso à função *possuir vínculos com pessoas na empresa*, seguidos pela forma *ser funcionário e evoluir na empresa* (25%) e pelas formas *não desempenhava e foi selecionado* e *já desempenhava e foi selecionado*, com 12,5% cada uma. Os proprietários são somente 38%, sendo que 80% deles chegaram à função por *constituir a empresa e evoluir com ela*, e 20% por serem *sócio não-fundadores*. No **Grupo 2**, preponderam os proprietários com 76%, para 53% dos quais a principal maneira de acesso à função foi *constituir a empresa e evolui com ela*, seguidos pela forma *ser sócio não-fundador*, com 29%, e as formas *ser funcionário e evoluir na empresa* e *possuir vínculos com pessoas na empresa* (12% e 6% respectivamente) (**Tabela 16**).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais – Função		
		Tempo de Exercício da Função	Tempo de Exercício na Empresa	Como Chegou a Função
B	1	25	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
C	1	2	2	Não desempenhava e foi selecionado
D	1	20	20	É funcionário e evoluiu na empresa
F1	1	6	6	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
F2	1	26	5	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
H1	1	3	3	Possui vínculos com pessoas na empresa
H2	1	12	12	É funcionário e evoluiu na empresa
I	1	33	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
K	1	10	10	É sócio não-fundador
O1	1	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
O2	1	5	5	Possui vínculos com pessoas na empresa
S	1	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
Z	1	15	5	Já desempenhava a função e foi selecionado
A	2	19	19	É funcionário e evoluiu na empresa
E	2	10	10	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
G	2	23	12	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
J	2	15	15	É sócio não-fundador
L	2	26	26	É funcionário e evoluiu na empresa
M	2	4	4	É sócio não-fundador
N	2	25	15	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
P	2	34	34	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
Q	2	32	6	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
R	2	46	39	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
T1	2	2,5	2,5	É sócio não-fundador
T2	2	20	7	É sócio não-fundador
T3	2	17	2	É sócio não-fundador
U	2	4	4	É funcionário e evoluiu na empresa
V	2	21	21	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
W	2	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
X/Y	2	20	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		Em anos	Em anos	1. Não desempenhava e foi selecionado 2. Constituiu a empresa e evoluiu com ela 3. Já desempenhava a função e foi selecionado 4. É funcionário e evoluiu na empresa 5. Possui vínculos com pessoas na empresa 6. É sócio não fundador

Tabela 16: Características socioeconômicas e culturais (c)

Quanto à característica Renda Mensal, no **Grupo 1** constatou-se a preponderância na opção '4 a 6.000' com 38,5%, seguida pela '8 a 10.000' com 23%. As outras opções '6 a 8.000' e 'mais de 10.000' se apresentam com 15% cada uma e 'até 4.000' responde por 8%. No **Grupo 2** verificou-se concentração maior na opção 'mais de 10.000' com 35%, seguidos pelas opções 'até 4.000' e '4 a 6.000' com 23,5% cada. As '6 a 8.000' e '8 a 10.000' apresentam-se com 12% e 6% respectivamente (**Tabela 17**).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais – Renda e Lazer		
		Renda Mensal	Família Dependente	Primeira Preferência de Lazer
B	1	4 a 6.000	Sim	Casa e Viagem
C	1	8 a 10.000	Não	Casa
D	1	4 a 6.000	Não	Viagem
F1	1	Mais 10.000	Não	Viagem
F2	1	4 a 6.000	Sim	Viagem
H1	1	Até 4.000	Sim	Casa
H2	1	4 a 6.000	Sim	Casa
I	1	Mais 10.000	Não	Leitura
K	1	6 a 8.000	Sim	Casa
O1	1	8 a 10.000	Não	Casa
O2	1	8 a 10.000	Sim	Casa, Teatro, Praia e Viagem
S	1	4 a 6.000	Não	Casa
Z	1	6 a 8.000	Não	Casa
A	2	4 a 6.000	Sim	Trabalho
E	2	8 a 10.000	Não	Tênis
G	2	Até 4.000	Não	Viagem
J	2	4 a 6.000	Sim	Casa
L	2	4 a 6.000	Não	Viagem
M	2	6 a 8.000	Não	Esporte
N	2	Mais 10.000	Sim	Futebol
P	2	Mais 10.000	Não	Casa
Q	2	Mais 10.000	Sim	Casa
R	2	Mais 10.000	Não	Internet
T1	2	Até 4.000	Não	Esporte, Cinema, Leitura e Casa
T2	2	Até 4.000	Não	Não respondeu
T3	2	Até 4.000	Não	Esporte, Casa e Leitura
U	2	6 a 8.000	Sim	Praia
V	2	Mais 10.000	Sim	Bons Restaurantes
W	2	4 a 6.000	Sim	Viagem
X/Y	2	Mais 10.000	Não	Casa, Leitura e Praia
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	

**Tabela 17:** Características socioeconômicas e culturais (d)

Com relação à Dependência da Família a Seus Rendimentos, constatou-se equilíbrio entre dependentes e não-dependentes em ambos os grupos. No **Grupo 1**, 46,5% responderam pelo primeiro e 53,5%, pelo segundo. No **Grupo 2**, 41% responderam pelo primeiro e 59%, pelo segundo (**Tabela 17**).

De forma geral, o **Grupo 1** tem como características socioeconômicas e culturais preponderantemente não-proprietários (62%) com alto nível de escolaridade, 92% com curso superior, dos quais 50% têm pós-graduação, não havendo superioridade entre o tipo de escola pública ou privada, nos três níveis investigados: primeiro, segundo e terceiro graus; com origem nas classes A e B, tanto na infância (69%), quanto na adolescência (77%); com forte descendência familiar de empresários (46%), tendo avós, tios e pais empresários; com idade média 45 anos e desvio padrão 9,53; com tempo médio de exercício na função de decisor de preços 13,62 anos e desvio padrão 9,67; tempo de exercício da função na empresa 9,85 anos e desvio padrão 6,5; tendo chegado à função por meio de vínculos com pessoas na empresa ou tendo sido contratados e evoluído nela (46,5%); apresentando como principais preferências de lazer ficar em casa com a família e/ou viajar (92%).

O **Grupo 2** tem como características socioeconômicas e culturais preponderantemente proprietários (76,5%); com alto nível de escolaridade, 70% têm curso superior, dos quais apenas 27% têm pós-graduação; registra quase unanimidade de opção pela escola pública no primeiro grau (82%), não havendo distinção significativa entre o tipo de escola pública ou privada, nos demais níveis educacionais pesquisados. Quanto à origem social, essa se deu,

na infância, nas classes C, D e Rural, para 59%, permanecendo nessas classes 47%, na adolescência; não apresentam forte descendência familiar de empresários, com apenas 24% tendo avós, tios e pais empresários; com idade média 49 anos e desvio padrão 10,46; com tempo médio de exercício na função de decisor de preços 19,32 anos e desvio padrão 10,92; tempo de exercício da função na empresa 14,5 anos e desvio padrão 10,92, tendo chegado à função por serem proprietários, 76,5%; apresentam como principais preferências de lazer ficar em casa com a família e/ou viajar, 53%.

#### **4.3.2. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL SOCIOECONÔMICO E CULTURAL DOS DECISORES QUE UTILIZAM INFORMAÇÕES GERENCIAIS FORNECIDAS PELA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS**

Após padronização das respostas colhidas nos formulários aplicados, os decisores foram aqui classificados segundo suas características socioeconômicas e culturais e o uso de informação gerencial fornecida pela Contabilidade em seu respectivo processo decisório. Para melhor entendimento e acompanhamento, optou-se também por apresentar os dados em quatro conjuntos de características, seguidos de suas respectivas análises.

Com relação ao Vínculo com a Empresa, constatou-se pequena preponderância de funcionários (44,44%), aparecendo proprietários com 33,33%, e parentesco com o proprietário, 22,22% no **Grupo 3**. No **Grupo 4** apresenta-se grande concentração de proprietários, 71%, contra 19% de funcionários e 10% de pessoas com vínculo de parentesco com o proprietário (**Tabela 18**).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais					
		Vínculo c/ Empresa	Formação	Idade (anos)	Primeiro Grau	Segundo Grau	Terceiro Grau
B	3	Proprietário	Administração	46	Privado	Privado	Público
C	3	Funcionário	Eng. Mec. + Pós	41	Privado	Privado	Público
D	3	Funcionário	Eng. Civil + Pós	51	Público	Público	Público
I	3	Proprietário	Eng. Civil	59	Público	Público	Público
K	3	Proprietário	Eng. Civil	51	Público	Público	Público
O1	3	Funcionário	Administração	36	Privado	Privado	Privado
O2	3	Parentesco c/ Proprietário	Administ + Pós	28	Privado	Público	Privado
S	3	Parentesco c/ Proprietário	Eng. Civil + Pós	39	Privado	Privado	Público
Z	3	Funcionário	Contador + Pós	44	Público	Privado	Privado
A	4	Funcionário	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Kursou
E	4	Proprietário	Administração	47	Público	Privado	Privado
F1	4	Proprietário	Eng. Elétrica + Pós	59	Público	Privado	Público
F2	4	Proprietário	Eng. Civil	54	Público	Público	Privado
G	4	Proprietário	Eng. Elét + Pós	53	Público	Privado	Público
H1	4	Parentesco c/ Proprietário	Advogado	34	Privado	Público	Privado
H2	4	Funcionário	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Kursou
J	4	Proprietário	Eng. Civil	43	Público	Público	Público
L	4	Funcionário	Administ.+ Pós	52	Público	Privado	Privado
M	4	Proprietário	Administração	38	Público	Privado	Privado
N	4	Proprietário	1º Grau Incompleto	51	Público	Não Kursou	Não Kursou
P	4	Proprietário	1º Grau	71	Público	Não Kursou	Não Kursou
Q	4	Proprietário	Advogado	53	Público	Público	Privado
R	4	Proprietário	Eng. Civil	69	Privado	Privado	Público
T1	4	Proprietário	Eng. Civil	47	Público	Público	Público
T2	4	Proprietário	Técnico em Contabilidade	55	Público	Público	Não Kursou
T3	4	Proprietário	Técnico em Contabilidade	37	Público	Público	Não Kursou
U	4	Funcionário	Eng. Civil	37	Público	Público	Público
V	4	Proprietário	Economia	52	Público	Privado	Público
W	4	Parentesco c/ Proprietário	Administ.+ Pós	32	Privado	Privado	Privado
X/Y	4	Proprietário	Eng. Civil	54	Privado	Privado	Público
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado	1. Não Kursou 2. Público 3. Privado

Tabela 18: Características socioeconômicas e Culturais (e)

Quanto à característica Formação, verificou-se a unanimidade em relação ao curso superior no **Grupo 3**, com 100% dos analisados assim classificados, 56% desses com pós-graduação. No **Grupo 4**, o curso superior também preponderou, mas com menor intensidade, 71%, apenas 27% com pós-graduação. O segundo grau nesse grupo respondeu por 19%, o primeiro grau completo, por 5%, e o incompleto, também por 5% (**Tabela 18**).

Quanto à característica Idade, no **Grupo 3** constatou-se a idade média de 44 anos e desvio padrão de 9,20, o mais jovem com 28 anos e o mais velho com 59 anos. No **Grupo 4**, a idade média foi de 49 anos e desvio padrão 10,26, o mais jovem com 32 anos e o mais velho com 71 anos (**Tabela 18**).

Na característica Tipo de Escola que Frequentou, observou-se equilíbrio no **Grupo 3** entre escola pública e escola privada com relação ao primeiro grau, embora com pequena preponderância para a escola privada, com 56%. No **Grupo 4**, a opção pela escola pública foi quase unânime, 81%, aparecendo a privada com 19%. Com relação ao segundo grau, também se observou equilíbrio entre escola pública e escola privada no **Grupo 3**, embora também se tenha registrado pequena preponderância para a escola privada, com 56% e 44% em pública. No **Grupo 4** constatou-se redução na opção pela escola pública: caiu para 38% na preferência. A escola particular respondeu por 52%; 10% não frequentaram o segundo grau. Já com relação ao terceiro grau, a escola pública apresentou-se com destaque, 67%, ficando a particular com 33% das opções no **Grupo 3**. No **Grupo 4**, a escola pública ainda prevaleceu,

mas com apenas 38%, ficando a particular com 33% das opções; 29% não freqüentaram esse nível educacional (**Tabela 18**).

Com relação à Origem Social dos Decisores, constatou-se no **Grupo 3** que, **até os 14 anos**, 44% tinham sua origem na Classe A, e 33% e 11% nas Classes B e C, respectivamente. A Classe Rural respondeu com 11% e a Classe D não se fez representar. No **Grupo 4**, as Classes D e Rural apresentaram-se com 9,5% em cada uma e a Classe C preponderou com 43%. As Classes B e A apresentaram-se com 14% e 24%, respectivamente. **Entre 14 e 18 anos**, no **Grupo 3** constatou-se que 45% tinham suas origens na Classe A, 44% na Classe B, seguidos de 11% de representantes na Classe C. As Classes D e Rural não se fizeram representar. No **Grupo 4**, apenas a Classe D não foi representada e à Classe Rural couberam apenas 5%. A Classe C apresentou-se preponderante com 43%, enquanto as Classes B e A apresentaram-se com 38% e 12%, respectivamente. **Entre 18 e 25 anos**, no **Grupo 3** constatou-se que 56% tinham sua origem na Classe A, seguidos agora de 22% na Classe B, 22% na Classe C, não se fazendo representar as Classes D e Rural. No **Grupo 4**, apenas a Classe D não se fez representar. Observou-se agora uma migração significativa dos elementos da Classe C para a B, cabendo a esta Classe responder por 52%, a Classe C por 24% e a Classe A por 24%. **Após os 25 anos**, no **Grupo 3** constatou-se que 78% tiveram sua origem na Classe A, seguidos agora de 22% na Classe B, não se fazendo representar as Classes C, D e Rural. No **Grupo 4** constatou-se que 47% tiveram sua origem na Classe A, seguidos agora de 43% na Classe B, 5%

na Classe C e 5% na Classe Rural, não se fazendo representar a Classe D (Tabela 19).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais - Origem				
		Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?
B	3	Classe A	Classe B	Classe A	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos
C	3	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Tios
D	3	Classe C	Classe B	Classe C	Classe B	Não
I	3	Rural	Classe C	Classe C	Classe A	Não
K	3	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais
O1	3	Classe B	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Pais
O2	3	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós, Tios, Pais e Irmãos
S	3	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios e Pais
Z	3	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Não
A	4	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Não
E	4	Classe C	Classe C	Classe B	Classe A	Não
F1	4	Classe A	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios e Irmãos
F2	4	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Irmãos
G	4	Classe D	Classe C	Classe C	Classe B	Pais
H1	4	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Pais
H2	4	Classe D	Classe C	Classe B	Classe B	Não
J	4	Rural	Classe C	Classe B	Classe A	Não
L	4	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Irmãos
M	4	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos
N	4	Rural	Rural	Classe C	Rural	Irmãos
P	4	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Irmãos
Q	4	Classe A	Classe B	Classe A	Classe A	Tios e Irmão
R	4	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais, Tios e Irmão
T1	4	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Não
T2	4	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Não
T3	4	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Pais
U	4	Classe C	Classe C	Classe C	Classe C	Não
V	4	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Não
W	4	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Pais
X/Y	4	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Irmãos
<b>GRUPOS</b> 3. Usa Informação da Contabilidade 4. Não usa Informação da Contabilidade		1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos

Tabela 19: Características socioeconômicas e culturais (f)

Quanto à característica Descendência Familiar de Empresários, no Grupo 3 preponderou a tradição familiar empresarial, com 55% dos analisados

tendo avós tios e pais empresários; 11% só pais; 8% irmãos e 33% sem descendência empresarial. No **Grupo 4** não se verificou a tradição empresarial: 38% não têm descendência empresarial, 36% têm irmãos ou pais empresários e apenas 5% têm tios e irmãos nessa condição (**Tabela 19**).

Quanto à característica Tempo de Exercício na Função, no **Grupo 3** constatou-se o tempo médio de 14,44 anos e desvio padrão de 9,94, o menor tempo de 2 anos e o maior de 33 anos. No **Grupo 4**, o tempo médio sobe para 17,88 anos e o desvio padrão para 11,47, o menor tempo de 2,5 anos e o maior de 46 anos (**Tabela 20**).

Quanto à característica Tempo de Exercício da Função na Empresa, no **Grupo 3** constatou-se o tempo médio de 11,33 anos e desvio padrão de 7,05, o menor tempo de 2 anos e o maior de 20 anos. No **Grupo 4**, o tempo médio sobe para 12,98 anos e o desvio padrão para 10,38, o menor tempo de 2 anos e o maior de 39 anos (**Tabela 20**).

Quanto à característica Como Chegou à Função, no **Grupo 3** constatou-se preponderância de não-proprietários, com 67%, 33% dos quais tiveram como forma de acesso à função *possuir vínculos com pessoas na empresa*, seguidos pelas formas *ser funcionário e evoluir na empresa*, *não desempenhar e ter sido selecionado* e *já desempenhar e ter sido selecionado*, com 11% em cada uma. Os proprietários são somente 33%, sendo que 66% chegaram a função por *constituir a empresa e evoluir com ela* e 34% são *sócios não-fundadores*. No **Grupo 4** preponderam os proprietários com 72%, para 48% dos quais a principal maneira de acesso à função foi *constituir a empresa e*

*evoluir com ela*, seguida pela forma *ser sócio não-fundador*, com 24%, e pelas formas *ser funcionário e evoluir na empresa* e *possuir vínculos com pessoas na empresa* com 19% e 9%, respectivamente (**Tabela 20**).

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais – Função		
		Tempo de Exercício da Função	Tempo de Exercício na Empresa	Como Chegou a Função
B	3	25	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
C	3	2	2	Não desempenhava e foi selecionado
D	3	20	20	É funcionário e evoluiu na empresa
I	3	33	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
K	3	10	10	É sócio não-fundador
O1	3	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
O2	3	5	5	Possui vínculos com pessoas na empresa
S	3	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
Z	3	15	5	Já desempenhava a função e foi selecionado
A	4	19	19	É funcionário e evoluiu na empresa
E	4	10	10	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
F1	4	6	6	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
F2	4	26	5	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
G	4	23	12	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
H1	4	3	3	Possui vínculos com pessoas na empresa
H2	4	12	12	É funcionário e evoluiu na empresa
J	4	15	15	É sócio não-fundador
L	4	26	26	É funcionário e evoluiu na empresa
M	4	4	4	É sócio não-fundador
N	4	25	15	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
P	4	34	34	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
Q	4	32	6	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
R	4	46	39	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
T1	4	2,5	2,5	É sócio não-fundador
T2	4	20	7	É sócio não-fundador
T3	4	17	2	É sócio não-fundador
U	4	4	4	É funcionário e evoluiu na empresa
V	4	21	21	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
W	4	10	10	Possui vínculos com pessoas na empresa
X/Y	4	20	20	Constituiu a empresa e evoluiu com ela
<b>GRUPOS</b> 3. Usa Informação da Contabilidade 4. Não usa Informação da Contabilidade		Em anos	Em anos	1. Não desempenhava e foi selecionado 2. Constituiu a empresa e evoluiu com ela 3. Já desempenhava a função e foi selecionado 4. É funcionário e evoluiu na empresa 5. Possui vínculos com pessoas na empresa 6. É sócio não-fundador

**Tabela 20:** Características socioeconômicas e culturais (g)

Quanto à característica Renda Mensal, no **Grupo 3** constatou-se que 33% percebem de R\$ 4.000,00 a R\$ 6.000,00; 22% percebem de R\$ 6.000,00 a R\$ 8.000,00 e 22%, de R\$ 8.000,00 a R\$ 10.000,00. Percebem mais de R\$

10.000,00 11%. No **Grupo 4** verificou-se uma concentração maior no índice dos que percebem mais de R\$ 10.000,00 (33%). Percebem até R\$ 4.000,00 24% e de R\$ 4.000,00 a R\$ 6.000,00, 29%. Com salários de R\$ 6.000,00 a R\$ 8.000,00 e de R\$ 8.000,00 a R\$ 10.000,00 apresentam-se 10% e 5%, respectivamente (**Tabela 21**).

Com relação a Dependência da Família, constatou-se no **Grupo 3** preponderância significativa da não-dependência, com 67%, ficando a dependência com 33%. No **Grupo 4** apresentou-se equilíbrio entre os dois tipos: os não-dependentes (52%) e os dependentes (48%) (**Tabela 21**).

De forma geral, o **Grupo 3** tem como características socioeconômicas e culturais preponderantemente não-proprietários, 66%; com alto nível de escolaridade, 100% com curso superior, dos quais 56% têm pós-graduação, não havendo superioridade entre tipo de escola, pública ou privada, nos dois primeiros níveis investigados: primeiro e segundo grau. No terceiro grau a preferência pela escola pública verifica-se em 67% dos casos. Os pesquisados têm origem social nas classes A e B, tanto na infância, 77%, quanto na adolescência, 89%; têm forte descendência familiar de empresários, com 55% tendo avós, tios e pais empresários; apresentam idade média 44 anos e desvio padrão 9,20; com tempo médio de exercício na função de decisor de preços 14,44 anos e desvio padrão 9,94; com tempo de exercício da função na empresa 11,33 anos e desvio padrão 7,05, tendo chegado à função por meio de vínculos com pessoas na empresa ou por terem sido contratados e

evoluírem nela 67% e apresentaram como principais preferências de lazer ficar em casa com a família e/ou viajar, 89%.

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais – Renda e Lazer		
		Renda Mensal	Família Dependente	Primeira Preferência de Lazer
B	3	4 a 6.000	Sim	Casa e Viagem
C	3	8 a 10.000	Não	Casa
D	3	4 a 6.000	Não	Viagem
I	3	Mais 10.000	Não	Leitura
K	3	6 a 8.000	Sim	Casa
O1	3	8 a 10.000	Não	Casa
O2	3	8 a 10.000	Sim	Casa, Teatro, Praia e Viagem
S	3	4 a 6.000	Não	Casa
Z	3	6 a 8.000	Não	Casa
A	4	4 a 6.000	Sim	Trabalho
E	4	8 a 10.000	Não	Tênis
F1	4	Mais 10.000	Não	Viagem
F2	4	4 a 6.000	Sim	Viagem
G	4	Até 4.000	Não	Viagem
H1	4	Até 4.000	Sim	Casa
H2	4	4 a 6.000	Sim	Casa
J	4	4 a 6.000	Sim	Casa
L	4	4 a 6.000	Não	Viagem
M	4	6 a 8.000	Não	Esporte
N	4	Mais 10.000	Sim	Futebol
P	4	Mais 10.000	Não	Casa
Q	4	Mais 10.000	Sim	Casa
R	4	Mais 10.000	Não	Internet
T1	4	Até 4.000	Não	Esporte, Cinema, Leitura e Casa
T2	4	Até 4.000	Não	Não respondeu
T3	4	Até 4.000	Não	Esporte, Casa e Leitura
U	4	6 a 8.000	Sim	Praia
V	4	Mais 10.000	Sim	Bons Restaurantes
W	4	4 a 6.000	Sim	Viagem
X/Y	4	Mais 10.000	Não	Casa, Leitura e Praia
<b>GRUPOS</b> 1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	

**Tabela 21:** Características socioeconômicas e culturais (h)

Analisando-se o **Grupo 4** têm-se, como características socioeconômicas e culturais preponderantemente proprietários, 71%; com alto nível de

escolaridade, 71% têm curso superior, dos quais apenas 27% têm pós-graduação; registra-se que 81% usaram a escola pública no primeiro grau, não havendo distinção significativa entre tipo de escola pública ou privada, nos demais níveis educacionais pesquisados. Quanto à origem social, essa se deu, na infância, nas classes C, D e Rural, para 52,5%, permanecendo nessas classes 48%, na adolescência; não apresentam forte descendência familiar de empresários, com apenas 25% tendo avós, tios e pais empresários; com idade média 49 anos e desvio padrão 10,26; com tempo médio de exercício na função de decisor de preços 17,88 anos e desvio padrão 11,47; com tempo de exercício da função na empresa 12,98 anos e desvio padrão 10,38; tendo chegado à função por serem proprietários, 72%; apresentam, como principais preferências de lazer, ficar em casa com a família e/ou viajar (62%).

Comparando-se as análises dos **Grupos 1 e 2** com as dos **Grupos 3 e 4**, ambas contidas neste item 4.3, a princípio não se percebem distinções significativas. No entanto, a partir de uma análise mais cuidadosa, observa-se que, com a transferência dos decisores 'F1', 'F2', 'H1' e 'H2'<sup>21</sup> do **Grupo 1** para o **Grupo 4**, ocorre um aumento da homogeneidade das características socioeconômicas e culturais preponderantes no **Grupo 3**, em relação às características – Vínculo com Empresa, Até os 14 anos, Entre 14 e 18 anos, Empresário na Família, Formação, Idade, Tipo de Escola que Frequentou no 3º Grau, Como Chegou à Função e Primeira Opção de Lazer, quando comparadas com as mesmas características do **Grupo 1**. O oposto corre com

---

<sup>21</sup> Decisores que utilizam apenas informações fiscais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisores

o **Grupo 4**, no qual se verifica uma redução da homogeneidade das características socioeconômicas e culturais preponderantes em quase todas as características pesquisadas, ficando a exceção por conta da característica Primeira Opção de Lazer. Esse fato leva à suposição de que os decisores que utilizam apenas informações fiscais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios possuem características socioeconômicas e culturais preponderantes próprias. Essa comparação está compilada na **Tabela 22**.

Empresa / Decisor Grupos	Características Socioeconômicas e Culturais - Preponderantes											
	Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Como Chegou à Função	1ª Opção Lazer
Grupo 1	Não Proprietário	Classes A e B	Classes A e B	Avos, Tios e Pais	Superior / Pós	Média	Público/ Privado	Público/ Privado	Média	Média	Vínculos pessoais ou evoluiu na empresa	Ficar em Casa e Viagem
	62%	69%	77%	46%	92% / 50%	45	Equilíbrio	Equilíbrio	13,62 anos	9,85 anos	46,5	92%
Grupo 2	Proprietário	Classe C, D e Rural	Classe C, D e Rural	Avos, Tios e Pais	Superior / Pós	Média	Pública	Público/ Privado	Média	Média	É proprietário	Ficar em Casa e Viagem
	76,5%	59%	47%	29%	70% / 27%	49	82%	Equilíbrio	19,32 anos	14,5 anos	76,5%	53%
Grupo 3	Não Proprietário	Classes A e B	Classes A e B	Avos, Tios e Pais	Superior / Pós	Média	Público/ Privado	Pública	Média	Média	Vínculos pessoais ou evoluiu na empresa	Ficar em Casa e Viagem
	66%	77%	89%	55%	100% / 56%	44	Equilíbrio	67%	14,44 anos	11,33 anos	67%	89%
Grupo 4	Proprietário	Classe C, D e Rural	Classe C, D e Rural	Avos, Tios e Pais	Superior / Pós	Média	Pública	Público/ Privado	Média	Média	É proprietário	Ficar em Casa e Viagem
	71%	52,5%	48%	25%	71% / 27%	49	81%	Equilíbrio	17,88 anos	12,98 anos	72%	62%

Tabela 22: Comparação das características socioeconômicas e culturais

#### 4.4. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL PSICOLÓGICO DOS DECISORES DAS MÉDIAS EMPRESAS INDUSTRIAIS DO ESPÍRITO SANTO

O mesmo tratamento dado às características socioeconômicas e culturais dos decisores no item 4.3. será aqui aplicado às características psicológicas desses decisores. Essas características foram definidas no capítulo 2, subitem 2.3.1. deste trabalho e estão compiladas na **Tabela 23**, onde os números constantes para cada característica psicológica complementar equivalem ao número de fatores de avaliação encontrados em cada decisor, por meio do teste Wartegg, auxiliado pelos testes HTP e Palográfico.

Assim, inicialmente se fez uma análise conjunta das características psicológicas complementares preponderantes dos decisores. Em seguida esses decisores foram analisados em função do uso ou não de informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

Da amostra coletada, 26 empresas e 29 decisores<sup>22</sup>, constata-se que os decisores das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo possuem como características psicológicas complementares preponderantes Emoção Introversa (62%), Valoração Pensamento (93%), Atividade Controlada (72%), Imaginação Combinatória (86%) e Intelecto Especulativo

---

<sup>22</sup> O número de decisores analisado difere do número apresentado em relação ao perfil socioeconômico e cultural, devido à impossibilidade de aplicação do teste psicológico em um decisor, por lhe faltar habilidade com a escrita.

(66%). A única característica psicológica pesquisada que não apresenta preponderância entre os decisores é a Energia Intuitiva; a Materialista aparece em 48% dos decisores e a Intelectual, em 45%. Esses dados foram expostos na **Tabela 24**.

As análises conjuntas dessas características psicológicas complementares (**Tabela 24**), segundo as interpretações constantes no item 2.3.1 deste trabalho, tendem a identificar os decisores das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santos como indivíduos que necessitam compreender o significado das coisas que estão a sua volta, antes de posicionar-se. São lentos e reflexivos e possuem valores arraigados, o que os torna menos influenciáveis (Emoção Introvertida). Preocupam-se em definir o *que é* de forma bastante objetiva e fria (Valoração Pensamento), valorizando a ponderação e o planejamento, necessitando de *mapas* e bases sólidas para suas ações, o que os torna persistentes (Atividade Controlada). Produzem idéias e soluções a partir do observável e palpável, tornando-as aplicáveis (Imaginação Combinatória). Buscam entender os princípios e as finalidades, aprofundando-se em suas considerações (Intelecto Especulativo). Agrega-se aos decisores com característica psicológica Energia Instintiva Materialista a busca pelo que lhes traga satisfação ou prazer através dos órgãos dos sentidos e a atenção ao que é palpável e concreto. Já aos decisores com característica psicológica Energia Instintiva Intelectual agrega-se a busca pela elaboração e reflexão, que torna as ações menos diretas, o que os leva à interiorização e à compreensão aprofundada de pessoas, coisas e situações.

EMPRESA/ DECISOR	GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade											
		EMOÇÃO		VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO		INTELECTO		ENERGIA INSTINTIVA	
		Extrovertida 12 - 17	Introvertida 6 - 10	Pensamento 3 - 5	Sentimento 3 - 5	Dinâmica 14 - 19	Controlada 11 - 15	Criativa 1 - 2	Combinatória 4 - 5	Prático 3 - 5	Especulativo 1 - 2	Materialista 4 - 6	Intelectual 3 - 5
B	1	4	9	5	3	9	11	4	5	1	2	1	3
C	1	2	5	7	1	5	10	2	7	1	1	0	9
D	1	5	4	6	2	5	9	0	8	2	2	1	1
F1	1	13	8	6	3	7	4	1	6	4	1	3	0
F2	1	5	6	5	3	10	8	1	7	0	1	1	7
H1	1	16	7	5	6	14	7	1	7	4	0	5	6
H2	1	11	5	5	3	9	8	1	7	1	1	4	5
I	1	11	2	7	1	7	13	1	7	3	1	6	1
K	1	10	7	5	4	9	8	1	8	3	2	2	5
O1	1	11	2	6	2	4	6	3	8	2	1	3	0
O2	1	5	6	5	4	5	6	0	8	2	2	1	5
S	1	20	7	7	2	21	4	1	7	4	0	10	1
Z	1	10	4	5	3	11	7	0	9	2	2	2	2
A	2	2	3	4	2	3	3	0	6	0	1	1	1
E	2	9	6	6	3	7	9	4	6	3	1	7	2
G	2	3	6	7	1	10	9	0	9	4	0	4	2
J	2	7	8	5	3	7	9	1	8	1	0	1	4
L	2	7	7	6	2	8	11	0	8	0	1	3	0
M	2	3	5	7	1	5	16	2	5	3	1	1	4
N	2	6	3	6	2	7	8	0	9	1	1	5	2
Q	2	6	5	5	3	10	6	1	8	1	1	1	0
R	2	14	8	4	6	21	2	3	6	3	1	4	1
T1	2	7	1	7	1	5	6	1	7	0	1	2	0
T2	2	7	3	7	1	6	10	0	8	1	3	4	1
T3	2	7	6	7	1	8	8	3	5	4	0	3	4
U	2	13	2	6	2	10	5	1	8	2	2	2	1
V	2	10	7	5	4	12	7	3	6	3	3	4	2
W	2	6	8	5	3	4	8	1	7	2	2	2	1
X/Y	2	1	3	7	1	3	7	1	7	0	1	0	0

Obs: Os números das características psicológicas compensatórias em vermelho representam a característica predominante.

**Tabela 23:** Características psicológicas compensatórias

	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade																
	EMOÇÃO			VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO			INTELECTO			ENERGIA INSTINTIVA			
	Extro.	Intro.	Equilíbrio	Pensamento	Sentimento	Dinâmica	Controlada	Criativa	Combinatória	Equilíbrio	Prático	Especulativo	Equilíbrio	Materialista	Intelectual	Equilíbrio	S/ Características
TOTAL	H1, I, O1, S, T2 e U	B, C, D, F1, F2, K, O2, A, E, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	H2, Z, N, R e T1	B, C, D, F1, F2, H2, I, K, O1, O2, S, Z, A, E, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W e X/Y	H1 e R	F1, H1, S, Z, Q, R, U e V	B, C, D, F2, H2, I, K, O1, O2, A, E, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	B e E	C, D, F1, F2, H1, H2, I, K, O1, O2, S, Z, A, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	F1, H1, S, G, J e T3	B, C, D, F2, H2, K, O1, O2, Z, A, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/	I, E, M e R	F1, I, O1, S, E, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	B, C, D, F2, H1, H2, K, O2, Z, A, J, M e T3	U	X/Y
	21%	62%	17%	93%	7%	28%	72%	7%	86%	7%	21%	66%	13%	48%	45%	3,5%	3,5%

Tabela 24: Características psicológicas compensatórias

#### **4.4.1. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL PSICOLÓGICO DOS DECISORES QUE UTILIZAM QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES FORNECIDOS PELA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS**

Após análise global das características psicológicas compensatórias dos decisores de preços das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo, esses decisores foram segregados nos **Grupos 1 e 2 (Tabela 23)**, segundo o uso ou não de informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios e, ainda, por característica psicológica de cada decisor (**Tabela 25**).

Com relação à característica Emoção, o tipo Introverso predomina no **Grupo 1**, com 54% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Extroverso, com 31%. Para 15%, essas duas características apresentam-se em Equilíbrio. No **Grupo 2** também predomina, mas de forma mais contundente, o tipo Introverso, com 69%, seguido do tipo Equilíbrio, com 18,5%, e do Extroverso, com apenas 12,5% (**Tabela 25**).

Quanto à característica Valoração, o tipo Pensamento é quase unanimidade no **Grupo 1**, com 93% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Sentimento, com apenas 7%. No **Grupo 2**, essa quase unanimidade também está presente: tipo Pensamento classifica-se com 94%, seguido do tipo Sentimento, com apenas 6% (**Tabela 25**).

Quanto à característica Atividade, predomina no **Grupo 1** o tipo Controlado, com 69% dos analisados assim classificados, seguido do tipo

Dinâmica, com 31%. No **Grupo 2**, a mesma situação se apresenta, com 75% classificados no tipo Controlado, e 25%, no tipo Dinâmica (**Tabela 25**).

Na característica Imaginação, o tipo Combinatório é quase unanimidade no **Grupo 1** (93%), sendo seguido pelo tipo Criativa, observado em apenas 7% dos casos. No **Grupo 2**, o tipo Combinatório apresenta preponderância significativa, com 81%, sendo seguido pelos tipos Equilíbrio (13%) e Criativa (apenas 6%) (**Tabela 25**).

Na característica Intelecto, prepondera no **Grupo 1** o tipo Especulativo com 69% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Prático, com 23%, e do Equilíbrio, com 7%. No **Grupo 2** também prepondera o tipo Especulativo (63%), seguido dos tipos Prático e Equilíbrio (18,5% cada um) (**Tabela 25**).

Com relação à característica Energia Instintiva, o tipo Intelectual prepondera no **Grupo 1**, com 69% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Materialista, com 31%. No **Grupo 2**, verifica-se situação oposta: o tipo Materialista prepondera, com 62,5% dos casos, seguido do tipo Intelectual, com 25%, e do tipo Equilíbrio, com 6,25. O tipo Energia Instintiva não se apresenta em 6,25% dos casos (**Tabela 25**).

Das seis características levantadas, cinco não apresentam distinções significativas entre os **Grupos 1 e 2**, cabendo exceção à característica Energia Instintiva.

GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade																
	EMOÇÃO			VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO			INTELECTO			ENERGIA INSTINTIVA			
	Extro.	Intro.	Equilíbrio	Pensamento	Sentimento	Dinâmica	Controlada	Criativa	Combinatória	Equilíbrio	Prático	Especulativo	Equilíbrio	Materialista	Intelectual	Equilíbrio	S/ Características
1	H1, I, O1 e S	B, C, D, F1, F2, K e O2	H2 e Z	B, C, D, F1, F2, H2, I, K, O1, O2, S e Z	H1	F1, H1, S, Z	B, C, D, F2, H2, I, K, O1 e O2	B	C, D, F1, F2, H1, H2, I, K, O1, O2, S e Z	--	F1, H1, S	B, C, D, F2, H2, K, O1, O2 e Z	I	F1, I, O1 e S	B, C, D, F2, H1, H2, K, O2, Z	--	--
	31%	54%	15%	93%	7%	31%	69%	7%	93%	--	23%	69%	7%	31%	69%	--	--
2	T2 e U	A, E, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	N, R e T1	A, E, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W, X/Y	R	Q, R, U e V	A, E, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	E	A, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	G, J e T3	A, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/Y	E, M e R	E, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	A, J, M e T3	U	X/Y
	12,5 %	69%	18,5%	94%	6%	25%	75%	6%	81%	13%	18,5 %	63%	18,5	62,5%	25	6,25%	6,25%

Tabela 25: Características psicológicas compensatórias – Grupos 1 e 2

Assim, analisando os decisores do **Grupo 1**, tende-se a identificá-los, segundo as interpretações constantes no item 2.3.1 deste trabalho, como indivíduos que necessitam compreender o significado das coisas que estão a sua volta, antes de posicionar-se. São lentos e reflexivos e possuem valores arraigados, o que os torna menos influenciáveis (Emoção Introversa). Preocupam-se em definir o *que é* de forma bastante objetiva e fria (Valoração Pensamento), valorizando a ponderação e o planejamento, necessitando de *mapas* e bases sólidas para suas ações, o que os torna persistentes (Atividade Controlada). Produzem idéias e soluções a partir do observável e palpável, o que as torna aplicáveis (Imaginação Combinatória). Buscam entender os princípios e as finalidades, aprofundando-se em suas considerações (Intelecto Especulativo) com vistas a elaboração e reflexão, tornando as ações menos diretas, o que os leva à interiorização e à compreensão aprofundada de pessoas, coisas e situações (**Tabela 25**).

Quanto aos decisores do **Grupo 2**, a diferença fica por conta da característica psicológica Energia Instintiva Materialista, a qual leva o indivíduo a buscar o que lhes traga satisfação ou prazer através dos órgãos dos sentidos e a dedicar atenção ao que é palpável e concreto.

#### **4.4.2. IDENTIFICAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS DO PERFIL PSICOLÓGICO DOS DECISORES QUE UTILIZAM INFORMAÇÕES GERENCIAIS PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS**

Finda a análise dos **Grupos 1 e 2**, os decisores foram segregados nos **Grupos 3 e 4**, segundo o uso ou não de informações gerenciais provenientes

da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios, conforme **Tabela 26**, e ainda por característica psicológica de cada decisor – **Tabela 27**.

Com relação à característica Emoção, o tipo Introverso preponderou no **Grupo 3**, com 56% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Extroverso, com 33%. Onze por cento dos analisados apresentaram-se com essas duas características em Equilíbrio. No **Grupo 4**, também preponderou, mas de forma mais contundente, o tipo Introverso, com 65%, seguido do tipo Equilíbrio com 20%, e do Extroverso, com apenas 15%.

Quanto à característica Valoração, o tipo Pensamento foi unanimidade no **Grupo 3**, com 100% dos analisados assim classificados, ficando o tipo Sentimento sem representação. No **Grupo 4**, o tipo Pensamento foi quase unanimidade (90%), seguido com apenas 10% pelo tipo Sentimento.

Quanto à característica Atividade, prepondera no **Grupo 3** o tipo Controlado, com 79% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Dinâmico com 22%. No **Grupo 4**, situação similar se apresenta, com 70% do tipo Controlado, seguido, com 30%, do tipo Dinâmico.

Na característica Imaginação, o tipo Combinatório é quase unanimidade no **Grupo 3** (89%). O tipo Criativa apresenta-se em apenas 11% dos casos. No **Grupo 4**, o tipo Combinatório também apresenta preponderância significativa, com 85%, seguido dos tipos Equilíbrio e Criativa, com 10% e 5%, respectivamente.

EMPRESA/ DECISOR	GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade											
		EMOÇÃO		VALOR		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO		INTELECTO		ENERGIA INSTINTIVA	
		Extrovertida 12 - 17	Introvertida 6 - 10	Pensamento 3 - 5	Sentimento 3 - 5	Dinâmica 14 - 19	Controlada 11 - 15	Criativa 1 - 2	Combinatória 4 - 5	Prático 3 - 5	Especulativo 1 - 2	Materialista 4 - 6	Intelectual 3 - 5
B	3	4	9	5	3	9	11	4	5	1	2	1	3
C	3	2	5	7	1	5	10	2	7	1	1	0	9
D	3	5	4	6	2	5	9	0	8	2	2	1	1
I	3	11	2	7	1	7	13	1	7	3	1	6	1
K	3	10	7	5	4	9	8	1	8	3	2	2	5
O1	3	11	2	6	2	4	6	3	8	2	1	3	0
O2	3	5	6	5	4	5	6	0	8	2	2	1	5
S	3	20	7	7	2	21	4	1	7	4	0	10	1
Z	3	10	4	5	3	11	7	0	9	2	2	2	2
A	4	2	3	4	2	3	3	0	6	0	1	1	1
E	4	9	6	6	3	7	9	4	6	3	1	7	2
F1	4	13	8	6	3	7	4	1	6	4	1	3	0
F2	4	5	6	5	3	10	8	1	7	0	1	1	7
G	4	3	6	7	1	10	9	0	9	4	0	4	2
H1	4	16	7	5	6	14	7	1	7	4	0	5	6
H2	4	11	5	5	3	9	8	1	7	1	1	4	5
J	4	7	8	5	3	7	9	1	8	1	0	1	4
L	4	7	7	6	2	8	11	0	8	0	1	3	0
M	4	3	5	7	1	5	16	2	5	3	1	1	4
N	4	6	3	6	2	7	8	0	9	1	1	5	2
Q	4	6	5	5	3	10	6	1	8	1	1	1	0
R	4	14	8	4	6	21	2	3	6	3	1	4	1
T1	4	7	1	7	1	5	6	1	7	0	1	2	0
T2	4	7	3	7	1	6	10	0	8	1	3	4	1
T3	4	7	6	7	1	8	8	3	5	4	0	3	4
U	4	13	2	6	2	10	5	1	8	2	2	2	1
V	4	10	7	5	4	12	7	3	6	3	3	4	2
W	4	6	8	5	3	4	8	1	7	2	2	2	1
X/Y	4	1	3	7	1	3	7	1	7	0	1	0	0

Tabela 26: Características psicológicas compensatórias – Grupos 3 e 4

Grupo	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade																
	EMOÇÃO			VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO			INTELECTO			ENERGIA INSTINTIVA			
	Extro	Intro	Equilíbrio	Pensamento	Sentimento	Dinâmica	Controlada	Criativa	Combinatória	Equilíbrio	Prático	Especulativo	Equilíbrio	Materialista	Intelectual	Equilíbrio	S/ Características
3	I, O1 e S	B, C, D, K e O2	Z	B, C, D, I, K, O1, O2, S e Z	--	S, Z	B, C, D, I, K, O1 e O2	B	C, D, I, K, O1, O2, S e Z	--	S	B, C, D, K, O1, O2 e Z	I	I, O1 e S	B, C, D, K, O2, Z	--	--
	33%	56%	11%	100%	--	22%	78%	11%	89%	--	11%	78%	11%	33%	67%	--	--
4	H1, T2 e U	A, E, F1, F2, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	H2, N, R e T1	A, E, F1, F2, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W, X/Y	H1 e R	F1, H1, Q, R, U e V	A, E, F2, H2, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	E	A, F1, F2, H1, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	F1, H1, G, J e T3	A, F2, H2, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/Y	E, M e R	E, F1, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	A, F2, H1, H2, J, M e T3	U	X/Y
	15%	65%	20%	90%	10%	30%	70%	5%	85%	10%	25%	60%	15%	55%	35	5%	5%

Tabela 27: Características psicológicas compensatórias – Grupos 3 e 4

Na característica Intelecto, prepondera no **Grupo 3** o tipo Especulativo, com 78% dos analisados assim classificados, seguido dos tipos Prático e Equilíbrio, ambos com 11%. No **Grupo 4** também há preponderância do tipo Especulativo, com 60% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Prático e Equilíbrio, com 25% e 15%, respectivamente.

Com relação à característica Energia Instintiva, o tipo Intelectual prepondera no **Grupo 3**, com 67% dos analisados assim classificados, seguido do tipo Materialista, com 33%. No **Grupo 4**, verifica-se situação oposta, apresentando-se de forma preponderante o tipo Materialista com 55% dos casos, seguido do Intelectual, com 35%, e do em Equilíbrio, com apenas 5%. A característica Energia Instintiva não se apresenta em 5% dos casos.

Das seis características levantadas, cinco não apresentam distinções significativas entre os **Grupos 3** e **4**, cabendo a exceção à característica Energia Instintiva.

Assim, analisando os decisores do **Grupo 3**, tende-se a identificá-los, segundo as interpretações constantes no item 2.3.1 deste trabalho, como indivíduos que necessitam compreender o significado das coisas que estão a sua volta, antes de posicionar-se. São lentos e reflexivos e possuem valores arraigados, o que os torna menos influenciáveis (Emoção Introvertida). Preocupam-se em definir *o que é* de forma bastante objetiva e fria (Valoração Pensamento), valorizando a ponderação e o planejamento, necessitando de *mapas* e bases sólidas para suas ações, o que os torna persistentes (Atividade Controlada). Produzem idéias e soluções a partir do observável e palpável, o

que as torna aplicáveis (Imaginação Combinatória). Buscam entender os princípios e as finalidades, aprofundando-se em suas considerações (Intelecto Especulativo), com vistas a elaboração e reflexão, tornando as ações menos diretas, o que os leva à interiorização e à compreensão aprofundada de pessoas, coisas e situações.

Quanto aos decisores do **Grupo 4**, a diferença fica por conta da característica psicológica Energia Instintiva Materialista, a qual leva o indivíduo a buscar o que lhes traga satisfação ou prazer por meio dos órgãos dos sentidos e a dedicar atenção ao que é palpável e concreto.

Comparando as análises dos **Grupos 1 e 2** com as dos **Grupos 3 e 4**, ambas contidas neste item 4.4, a princípio não se notam distinções significativas. No entanto, a partir de uma análise mais cuidadosa, observa-se que na transferência dos decisores 'F1', 'F2', 'H1' e 'H2'<sup>23</sup> do **Grupo 1** para o **Grupo 4**, ocorreu uma melhora no sentido da homogeneidade das características psicológicas complementares preponderantes do **Grupo 3**, em relação às características Emoção Introversa, Valoração Pensamento, Atividade Controlada e Intelecto Especulativo, quando comparadas com as mesmas características do **Grupo 1**. O oposto ocorre com o **Grupo 4**, no qual se verifica uma redução da homogeneidade das características psicológicas preponderantes em quase todas as características pesquisadas, ficando a exceção por conta da Imaginação Combinatória. Esse fato indica a tendência de esse grupo de decisores, que utilizam apenas informações fiscais

---

<sup>23</sup> Decisores que utilizam apenas informações fiscais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisores

provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios, possuir características psicológicas complementares preponderantes próprias. Essa comparação está compilada na **Tabela 28**.

GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade																
	EMOÇÃO			VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO			INTELECTO			ENERGIA INSTINTIVA			
	Extrov.	IntroV	Equilíbrio	Pensamento	Sentimento	Dinâmica	Controlada	Criativa	Combinatória	Equilíbrio	Prático	Especulativo	Equilíbrio	Materialista	Intelectual	Equilíbrio	S/ Características
1	H1, I, O1 e S	B, C, D, F1, F2, K e O2	H2 e Z	B, C, D, F1, F2, H2, I, K, O1, O2, S e Z	H1	F1, H1, S, Z	B, C, D, F2, H2, I, K, O1 e O2	B	C, D, F1, F2, H1, H2, I, K, O1, O2, S e Z	--	F1, H1, S	B, C, D, F2, H2, K, O1, O2 e Z	I	F1, I, O1 e S	B, C, D, F2, H1, H2, K, O2, Z	--	--
	31%	54%	15%	93%	7%	31%	69%	7%	93%	--	23%	69%	7%	31%	69%	--	--
2	T2 e U	A, E, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	N, R e T1	A, E, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W, X/Y	R	Q, R, U e V	A, E, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	E	A, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	G, J e T3	A, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/Y	E, Me R	E, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	A, J, M e T3	U	X/Y
	12,5%	69%	18,5%	94%	6%	25%	75%	6%	81%	13%	18,5%	63%	18,5	62,5%	25	6,25%	6,25%
3	I, O1 e S	B, C, D, K e O2	Z	B, C, D, I, K, O1, O2, S e Z	--	S, Z	B, C, D, I, K, O1 e O2	B	C, D, I, K, O1, O2, S e Z	--	S	B, C, D, K, O1, O2 e Z	I	I, O1 e S	B, C, D, K, O2, Z	--	--
	33%	56%	11%	100%	--	22%	78%	11%	89%	--	11%	78%	11%	33%	67%	--	--
4	H1, T2 e U	A, E, F1, F2, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	H2, N, R e T1	A, E, F1, F2, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W, X/Y	H1 e R	F1, H1, Q, R, U e V	A, E, F2, H2, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	E	A, F1, F2, H1, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	F1, H1, G, J e T3	A, F2, H2, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/Y	E, Me R	E, F1, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	A, F2, H1, H2, J, Me T3	U	X/Y
	15%	65%	20%	90%	10%	30%	70%	5%	85%	10%	25%	60%	15%	55%	35	5%	5%
Total	H1, T2 e U	A, E, F1, F2, G, J, L, M, Q, T3, V, W e X/Y	H2, N, R e T1	A, E, F1, F2, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, V, W, X/Y	H1 e R	F1, H1, Q, R, U e V	A, E, F2, H2, G, J, L, M, N, T1, T2, T3, W e X/Y	E	A, F1, F2, H1, H2, G, J, L, M, N, Q, T1, T2, T3, U, W e X/Y	V e R	F1, H1, G, J e T3	A, F2, H2, L, N, Q, T1, T2, U, V, W e X/Y	E, Me R	E, F1, G, L, N, Q, R, T1, T2, V e W	A, F2, H1, H2, J, Me T3	U	X/Y
	15%	65%	20%	90%	10%	30%	70%	5%	85%	10%	25%	60%	15%	55%	35	5%	5%

Tabela 28: Comparação das características psicológicas compensatórias por tipo de decisor

## CAPÍTULO 5

### 5. APLICANDO A TÉCNICA ANÁLISE DISCRIMINANTE

A aplicação da Análise Discriminante deu-se em duas etapas. Na primeira etapa do estudo, que passa a chamar-se “*Alocação dos Decisores Segundo o Uso de Quaisquer Tipos de Informações Provenientes da Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*”, os tomadores de decisão foram segregados em dois grupos, tendo por base o uso ou não de informações provenientes da Contabilidade da empresa em seus respectivos processos decisórios. No **Grupo 1**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de informação proveniente da Contabilidade da empresa, seja essa informação fiscal, seja gerencial; no **Grupo 2**, foram alocados os tomadores de decisão que não utilizam informação proveniente da Contabilidade em seus processos decisórios. Vale lembrar que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza ou não informações provenientes da Contabilidade partiu das informações fornecidas por esses decisores.

Na segunda etapa do estudo, que passa a chamar-se “*Alocação dos Decisores Segundo o Uso de Informações Gerenciais Provenientes da Contabilidade como Inputs em seus Processos Decisórios*”, os tomadores de decisão foram segregados em dois grupos, tendo por base o uso ou não de informações gerenciais provenientes da Contabilidade da empresa. No **Grupo 3**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam algum tipo de

informação gerencial proveniente da Contabilidade da empresa; no **Grupo 4**, foram alocados os tomadores de decisão que utilizam informações fiscais provenientes da Contabilidade, bem como aqueles que não utilizam nenhum tipo de informação proveniente da Contabilidade. Vale lembrar, novamente, que o critério para identificar se o tomador de decisão utiliza informações gerenciais ou fiscais provenientes da Contabilidade foi colhido a partir da própria percepção desses decisores.

#### **5.1. ALOCAÇÃO DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS**

A classificação dos Decisores/Empresas quanto ao uso ou não de algum tipo de informação proveniente da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios, ou seja, dos **Grupos 1 e 2** já qualificados no capítulo anterior, pode ser observado na **Tabela 19**.

As denominações “H1 e H2”, “F1 e F2”, “O1 e O2” e “T1, T2 e T3” representam mais de um decisor (1, 2 e 3) em uma mesma empresa. Dado que as definições de preços dos produtos são segregadas entre dois ou três gestores, foram identificados os respectivos perfis psicológicos, os quais são trabalhados de forma individualizada.

Empresa/Decisor	Grupo
B	1
C	1
D	1
F1	1
F2	1
H1	1
H2	1
I	1
K	1
O1	1
O2	1
S	1
Z	1
A	2
E	2
G	2
J	2
L	2
M	2
N	2
P	2
Q	2
R	2
T1	2
T2	2
T3	2
U	2
V	2
W	2
X	2
Y	2

**Tabela 29:** Classificação dos decisores segundo o uso de informações contábeis

### 5.1.1. TRATAMENTO DAS CARACTERÍSTICAS PSICOLÓGICAS DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

Após análise e padronização dos laudos psicológicos, os decisores foram segregados segundo os grupos definidos no preâmbulo deste capítulo e suas respectivas características psicológicas compensatórias, as quais são resumidas na **Tabela 23**.

Em seguida, as empresas/decisores foram separados de forma aleatória em dois blocos. O primeiro, denominado “bloco de teste”, composto pelos decisores “D”, “F1”, “F2”, “H1”, “H2”, “I”, “K”, “O1”, “O2”, “S” e “Z” pertencentes ao **Grupo 1** e pelos decisores “A”, “E”, “G”, “J”, “L”, “M”, “N”, “Q”, “R”, “T1”, “T2”, “T3” e “U” pertencentes ao **Grupo 2**. Esse bloco serviu para identificar a capacidade de cada variável independente – Emoção Extrovertida e Introversa, Valor Pensamento e Sentimento, Atividade Dinâmica e Controlada, Imaginação Criativa e Combinatória, Intelecto Prático e Especulativo e Instinto Materialista e Intelectual – na determinação da variável dependente – uso (**Grupo 1**) ou não (**Grupo 2**) pelos decisores de algum tipo informação proveniente da Contabilidade como *input* em seus processos decisórios para a definição do preço de venda. Esse bloco apresenta as características padronizadas na **Tabela 30**.

O segundo bloco, denominado “bloco de validação”, foi composto pelos decisores/empresas “B”, “C”, “V”, “W” e “X/Y”, sendo os dois primeiros pertencentes ao **Grupo 1** e os demais ao **Grupo 2**. Esse segundo bloco serviu à validação da capacidade da função discriminante em alocar corretamente os decisores em seus grupos.

Com base nos dados do “bloco de teste”, definiu-se o coeficiente de cada variável independente, a ser aplicado à função discriminante. Para tanto, utilizou-se a opção “regressão”, da caixa de diálogo “análise de dados”, do *menu* “ferramentas”, do software Excel da empresa Microsoft. O nível padrão de confiança da ferramenta é de 95%, portanto com uma probabilidade de erro de 5%.

EMPRESA/DECISOR	GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade											
		EMOÇÃO		VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO		INTELECTO		ENERGIA INSTINTIVA	
		Extrovertida	Introvertida	Pensamento	Sentimento	Dinâmica	Controlada	Criativa	Combinatória	Prático	Especulativo	Materialista	Intelectual
D	1	5	4	6	2	5	9	0	8	2	2	1	1
F1	1	13	8	6	3	7	4	1	6	4	1	3	0
F2	1	5	6	5	3	10	8	1	7	0	1	1	7
H1	1	16	7	5	6	14	7	1	7	4	0	5	6
H2	1	11	5	5	3	9	8	1	7	1	1	4	5
I	1	11	2	7	1	7	13	1	7	3	1	6	1
K	1	10	7	5	4	9	8	1	8	3	2	2	5
O1	1	11	2	6	2	4	6	3	8	2	1	3	0
O2	1	5	6	5	4	5	6	0	8	2	2	1	5
S	1	20	7	7	2	21	4	1	7	4	0	10	1
Z	1	10	4	5	3	11	7	0	9	2	2	2	2
A	2	2	3	4	2	3	3	0	6	0	1	1	1
E	2	9	6	6	3	7	9	4	6	3	1	7	2
G	2	3	6	7	1	10	9	0	9	4	0	4	2
J	2	7	8	5	3	7	9	1	8	1	0	1	4
L	2	7	7	6	2	8	11	0	8	0	1	3	0
M	2	3	5	7	1	5	16	2	5	3	1	1	4
N	2	6	3	6	2	7	8	0	9	1	1	5	2
Q	2	6	5	5	3	10	6	1	8	1	1	1	0
R	2	14	8	4	6	21	2	3	6	3	1	4	1
T1	2	7	1	7	1	5	6	1	7	0	1	2	0
T2	2	7	3	7	1	6	10	0	8	1	3	4	1
T3	2	7	6	7	1	8	8	3	5	4	0	3	4
U	4	13	2	6	2	10	5	1	8	2	2	2	1

Tabela 30: Determinação coeficientes das variáveis independentes

Os resultados da regressão dos 24 decisores são apresentados na

**Tabela 31.**

ESTATÍSTICA DA REGRESSÃO	
R-QUADRADO MÚLTIPO	0,742833
COEFICIENTES	
Interseção	1,331034
Extrovertida	-0,098850
Introvertida	0,004361
Pensamento	0,185388
Sentimento	0,081361
Dinâmica	0,052399
Controlada	-0,003910
Criativa	0,125042
Combinatória	-0,037520
Prático	-0,114500
Especulativo	-0,073030
Materialista	0,004628
Intelectual	-0,096310

**Tabela 31:** Estatística da regressão – uso de informação contábil

Com base nos resultados da regressão a função discriminante identificada foi a constante na **Figura 11**.

$$\begin{aligned}
 Z = & 1,331034 + (-0,098850 * \text{Extrovertida}) + (0,004361 * \text{Introvertida}) + \\
 & (0,185388 * \text{Pensamento}) + (0,081361 * \text{Sentimento}) + \\
 & (0,052399 * \text{Dinâmica}) + (-0,003910 * \text{Controlada}) + \\
 & (0,125042 * \text{Criativa}) + (-0,037520 * \text{Combinatória}) + \\
 & (-0,114500 * \text{Prático}) + (-0,073030 * \text{Especulativo}) + \\
 & (0,004628 * \text{Materialista}) + (-0,096310 * \text{Intelectual})
 \end{aligned}$$

**Figura 11:** Função discriminante – uso de informações contábeis

Aplicando-se a função discriminante a cada elemento do bloco de teste, apurou-se o Escore Médio de cada grupo, sendo o do **Grupo 1** de 1,2489 e o do **Grupo 2** de 1,8038, o Escore Crítico do “bloco de teste” de 1,5263 e o

Escore Crítico Ponderado do “bloco de teste” de 1,5032. Submetendo os mesmos elementos do “bloco de teste” ao Escore Crítico, obtiveram-se 83,33% de acertos, sendo alocados erroneamente os decisores “D” e “F2” do **Grupo 1** e “J” e “U” do **Grupo 2**. Submetendo o mesmo bloco de teste à metodologia das distâncias entre grupos, obtiveram-se 79,17% de acertos, ficando o erro por conta dos decisores “D”, “I”, “O2” e “Z” do **Grupo 1** e “U” do **Grupo 2**.

A função discriminante aplicada aos elementos do “bloco de validação”, quais sejam, decisores “B” e “C” pertencentes ao **Grupo 1** e decisores “V”, “W” e “X/Y”, ao **Grupo 2**, e submetendo seus respectivos escores discriminantes ao Escore Crítico Ponderado, obteve-se o percentual de acerto de 60%. Do **Grupo 1**, os decisores “B” e “C” foram alocados de forma incorreta. No **Grupo 2** não ocorreram alocações incorretas.

A eficácia das alocações, segundo o critério de chance proporcional de Hair (1998: 290), mostrou-se satisfatória. Segundo esse critério, se o percentual de acerto for superior a 50,35%, para uma amostra de dois grupos com distribuição de proporções de 45,83% (Grupo 1) para 54,17% (Grupo 2), a função é válida.

Aplicando-se o método das distâncias dos grupos (Ragsdale, 1998: 422) no mesmo bloco, obteve-se grau de acerto de 80%, ficando o único erro por conta da alocação incorreta do decisor “B”.

### 5.1.2. TRATAMENTO DAS CARACTERÍSTICAS SOCIOECONÔMICAS E CULTURAIS DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE QUAISQUER TIPOS DE INFORMAÇÕES PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

Após análise e padronização dos formulários aplicados nas entrevistas, os decisores foram segregados segundo os grupos definidos no preâmbulo deste capítulo e suas características socioeconômicas e culturais, os quais são resumidos na **Tabela 32** onde constam as características do **Grupo 1**, e **Tabela 33** com as características do **Grupo 2**.

As características qualitativas do perfil socioeconômico e cultural dos decisores, constantes das tabelas acima foram substituídas por suas respectivas escalas ordinais. A escala ordinal, segundo Pereira (2001: 59),

... mede atributos que se distinguem em grau de intensidade, de forma que, além das relações de igualdade/desigualdade, podem-se reconhecer relações de ordem ( $>$ ,  $<$ ). Tem sentido de direção definido, mas as unidades de mensuração são desconsideradas. Tampouco tem um valor nulo definido.

Assim as características do perfil socioeconômico e cultural dos decisores passam a ser analisadas conforme descrito nas **Tabela 34** e **Tabela 35**.

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
<b>B</b>	<b>1</b>	Proprietário	Classe A	Classe B	Classe A	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos	Administração	45	Privado	Privado	Público	25	20	4 a 6.000	Sim	Casa e Viagem
<b>C</b>	<b>1</b>	Funcionário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Tios	Eng. Mec. + Pós	41	Privado	Privado	Público	2	2	8 a 10.000	Não	Casa
<b>D</b>	<b>1</b>	Funcionário	Classe C	Classe B	Classe C	Classe B	Não	Eng. Civil + Pós	51	Público	Público	Público	20	20	4 a 6.000	Não	Viagem
<b>F1</b>	<b>1</b>	Proprietário	Classe A	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios e Irmãos	Eng. Elétrico + Pós	59	Público	Privado	Público	6	6	Mais 10.000	Não	Viagem
<b>F2</b>	<b>1</b>	Proprietário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Irmãos	Eng. Civil	54	Público	Público	Privado	26	5	4 a 6.000	Sim	Viagem
<b>H1</b>	<b>1</b>	Parentesco c/ Proprietário	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Pais	Advogado	34	Privado	Público	Privado	3	3	Até 4.000	Sim	Casa
<b>H2</b>	<b>1</b>	Funcionário	Classe D	Classe C	Classe B	Classe B	Não	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Cursou	12	12	4 a 6.000	Sim	Casa
<b>I</b>	<b>1</b>	Proprietário	Rural	Classe C	Classe C	Classe A	Não	Eng. Civil	59	Público	Público	Público	33	20	Mais 10.000	Não	Leitura
<b>K</b>	<b>1</b>	Proprietário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais	Eng. Civil	51	Público	Público	Público	10	10	6 a 8.000	Sim	Casa
<b>O1</b>	<b>1</b>	Funcionário	Classe B	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Pais	Administração	36	Privado	Privado	Privado	10	10	8 a 10.000	Não	Casa
<b>O2</b>	<b>1</b>	Parentesco c/ Proprietário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós, Tios e Pais	Administ + Pós	28	Privado	Público	Privado	5	5	8 a 10.000	Sim	Casa, Teatro, Praia e Viagem
<b>S</b>	<b>1</b>	Parentesco c/ Proprietário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Avós, Tios, Pais e Irmãos	Eng. Civil + Pós	39	Privado	Privado	Público	10	10	4 a 6.000	Não	Casa
<b>Z</b>	<b>1</b>	Funcionário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Não	Contador + Pós	44	Público	Privado	Privado	15	5	6 a 8.000	Não	Casa
1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	

Tabela 32: Características socioeconômicas e culturais (i)

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
<b>A</b>	<b>2</b>	Funcionário	Classe C	Classe C	Classe B	Classe B	Não	Técnico em Contabilidade	46	Público	Privado	Não Cursou	19	19	4 a 6.000	Sim	Trabalho
<b>E</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe C	Classe C	Classe B	Classe A	Não	Administração	47	Público	Privado	Privado	10	10	8 a 10.000	Não	Tênis
<b>G</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe D	Classe C	Classe C	Classe B	Pais	Eng. Elét + Pós	53	Público	Privado	Público	23	12	Até 4.000	Não	Viagem
<b>J</b>	<b>2</b>	Proprietário	Rural	Classe C	Classe B	Classe A	Não	Eng. Civil	43	Público	Público	Público	15	15	4 a 6.000	Sim	Casa
<b>L</b>	<b>2</b>	Funcionário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe A	Irmãos	Administ.+ Pós	52	Público	Privado	Privado	26	26	4 a 6.000	Não	Viagem
<b>M</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Avós, Tios, Pais e Irmãos	Administração	38	Público	Privado	Privado	4	4	6 a 8.000	Não	Esporte
<b>N</b>	<b>2</b>	Proprietário	Rural	Rural	Classe C	Rural	Irmãos	1º Grau Incompleto	51	Público	Não Cursou	Não Cursou	25	15	Mais 10.000	Sim	Futebol
<b>P</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Irmãos	1º Grau	71	Público	Não Cursou	Não Cursou	34	34	Mais 10.000	Não	Casa
<b>Q</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe A	Classe B	Classe A	Classe A	Tios e Irmão	Advogado	53	Público	Público	Privado	32	6	Mais 10.000	Sim	Casa
<b>R</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Pais, Tios e Irmão	Eng. Civil	69	Privado	Privado	Público	46	39	Mais 10.000	Não	Internet
<b>T1</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Não	Eng. Civil	47	Público	Público	Público	2,5	2,5	Até 4.000	Não	Esporte, Cinema, Leitura e Casa
<b>T2</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Não	Técnico em Contabilidade	55	Público	Público	Não Cursou	20	7	Até 4.000	Não	Não respondeu
<b>T3</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe C	Classe B	Classe B	Classe A	Pais	Técnico em Contabilidade	37	Público	Público	Não Cursou	17	2	Até 4.000	Não	Esporte, Casa e Leitura
<b>U</b>	<b>2</b>	Funcionário	Classe C	Classe C	Classe C	Classe C	Não	Eng. Civil	37	Público	Público	Público	4	4	6 a 8.000	Sim	Praia
<b>V</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe C	Classe C	Classe C	Classe B	Não	Economia	52	Público	Privado	Público	21	21	Mais 10.000	Sim	Bons Restaurantes
<b>W</b>	<b>2</b>	Parentesco c/ Proprietário	Classe B	Classe B	Classe B	Classe B	Pais	Administ.+ Pós	32	Privado	Privado	Privado	10	10	4 a 6.000	Sim	Viagem
<b>X/Y</b>	<b>2</b>	Proprietário	Classe A	Classe A	Classe A	Classe A	Avós e Irmãos	Eng. Civil	54	Privado	Privado	Público	20	20	Mais 10.000	Não	Casa, Leitura e Praia
<b>1. Usa Informação da Contabilidade</b> <b>2. Não usa Informação da Contabilidade</b>		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	

Tabela 33: Características socioeconômicas e culturais (j)

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
<b>B</b>	<b>1</b>	1	5	4	5	4	10	5	45	3	3	2	25	20	2	1	6
<b>C</b>	<b>1</b>	2	5	5	5	5	5	6	41	3	3	2	2	2	4	2	5
<b>D</b>	<b>1</b>	2	3	4	3	4	1	6	51	2	2	2	20	20	2	2	4
<b>F1</b>	<b>1</b>	1	5	4	4	5	9	6	59	2	3	2	6	6	5	2	4
<b>F2</b>	<b>1</b>	1	5	5	5	5	2	5	54	2	2	3	26	5	2	1	4
<b>H1</b>	<b>1</b>	3	3	3	4	4	3	5	34	3	2	3	3	3	1	1	5
<b>H2</b>	<b>1</b>	2	2	3	4	4	1	4	46	2	3	1	12	12	2	1	5
<b>I</b>	<b>1</b>	1	1	3	3	5	1	5	59	2	2	2	33	20	5	2	2
<b>K</b>	<b>1</b>	1	5	5	5	5	3	5	51	2	2	2	10	10	3	1	5
<b>O1</b>	<b>1</b>	2	4	5	5	5	5	5	36	3	3	3	10	10	4	2	5
<b>O2</b>	<b>1</b>	3	5	5	5	5	10	6	28	3	2	3	5	5	4	1	7
<b>S</b>	<b>1</b>	3	4	4	4	5	7	6	39	3	3	2	10	10	2	2	5
<b>Z</b>	<b>1</b>	2	4	4	4	5	1	6	44	2	3	3	15	5	3	2	5
1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo.

Tabela 34: Características socioeconômicas e culturais (k)

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
<b>A</b>	<b>2</b>	2	3	3	4	4	1	4	46	2	3	1	19	19	2	1	8
<b>E</b>	<b>2</b>	1	3	3	4	5	1	5	47	2	3	3	10	10	4	2	9
<b>G</b>	<b>2</b>	1	2	3	4	4	3	6	53	2	3	2	23	12	1	2	4
<b>J</b>	<b>2</b>	1	1	3	4	5	1	5	43	2	2	2	15	15	2	1	5
<b>L</b>	<b>2</b>	2	3	4	5	5	2	6	52	2	3	3	26	26	2	2	4
<b>M</b>	<b>2</b>	1	4	4	4	4	10	5	38	2	3	3	4	4	3	2	9
<b>N</b>	<b>2</b>	1	1	1	3	1	2	1	51	2	1	1	25	15	5	1	9
<b>P</b>	<b>2</b>	1	3	3	3	4	2	2	71	2	1	1	34	34	5	2	5
<b>Q</b>	<b>2</b>	1	5	4	5	5	4	5	53	2	2	3	32	6	5	1	5
<b>R</b>	<b>2</b>	1	5	5	5	5	8	5	69	3	3	2	46	39	5	2	10
<b>T1</b>	<b>2</b>	1	4	4	4	4	1	5	47	2	2	2	2,5	2,5	1	2	11
<b>T2</b>	<b>2</b>	1	3	4	4	5	1	4	55	2	2	1	20	7	1	2	1
<b>T3</b>	<b>2</b>	1	3	4	4	5	3	4	37	2	2	1	17	2	1	2	11
<b>U</b>	<b>2</b>	2	3	3	3	3	1	5	37	2	2	2	4	4	3	1	3
<b>V</b>	<b>2</b>	1	3	3	3	4	1	5	52	2	3	2	21	21	5	1	12
<b>W</b>	<b>2</b>	3	4	4	4	4	3	6	32	3	3	3	10	10	2	1	4
<b>X/Y</b>	<b>2</b>	1	5	5	5	5	6	5	54	3	3	2	20	20	5	2	13
1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo

Tabela 35: Características socioeconômicas e culturais (I)

Em seguida as empresas foram separadas de forma aleatória em dois blocos. O primeiro, denominado “bloco de teste”, composto pelos decisores “D”, “F1”, “F2”, “H1”, “H2”, “I”, “K”, “O1”, “O2”, “S” e “Z”, pertencentes ao **Grupo 1** e pelos decisores “A”, “E”, “G”, “J”, “L”, “M”, “N”, “P”, “Q”, “R”, “T1”, “T2” e “T3”, pertencentes ao **Grupo 2**. Esse bloco serviu para identificar a capacidade de cada variável independente – vínculo com a empresa, até os 14 anos, entre 14 e 18 anos, entre 18 e 25 anos, após os 25 anos, empresários na família, formação, idade, primeiro grau, segundo grau, terceiro grau, tempo em que exerce a função, tempo em que exerce a função na empresa, renda mensal, família é dependente e primeira opção de lazer – na determinação da variável dependente – uso ou não pelos decisores de algum tipo de informação proveniente da Contabilidade em seus processos decisórios para a definição do preço de venda de seus produtos. Esse bloco apresenta as características descritas nas **Tabela 36**.

O segundo bloco, denominado “bloco de validação”, foi composto pelos decisores/empresas “B” e “C”, pertencentes ao **Grupo 1**, e pelos decisores/empresas “U”, “V”, “W” e “X/Y”, pertencentes ao **Grupo 2**. Esse segundo bloco serviu à validação da capacidade da função discriminante em alocar corretamente os decisores em seus grupos.

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
D	1	2	3	4	3	4	1	6	51	2	2	2	20	20	2	2	4
F1	1	1	5	4	4	5	9	6	59	2	3	2	6	6	5	2	4
F2	1	1	5	5	5	5	2	5	54	2	2	3	26	5	2	1	4
H1	1	3	3	3	4	4	3	5	34	3	2	3	3	3	1	1	5
H2	1	2	2	3	4	4	1	4	46	2	3	1	12	12	2	1	5
I	1	1	1	3	3	5	1	5	59	2	2	2	33	20	5	2	2
K	1	1	5	5	5	5	3	5	51	2	2	2	10	10	3	1	5
O1	1	2	4	5	5	5	5	5	36	3	3	3	10	10	4	2	5
O2	1	3	5	5	5	5	10	6	28	3	2	3	5	5	4	1	7
S	1	3	4	4	4	5	7	6	39	3	3	2	10	10	2	2	5
Z	1	2	4	4	4	5	1	6	44	2	3	3	15	5	3	2	5
A	2	2	3	3	4	4	1	4	46	2	3	1	19	19	2	1	8
E	2	1	3	3	4	5	1	5	47	2	3	3	10	10	4	2	9
G	2	1	2	3	4	4	3	6	53	2	3	2	23	12	1	2	4
J	2	1	1	3	4	5	1	5	43	2	2	2	15	15	2	1	5
L	2	2	3	4	5	5	2	6	52	2	3	3	26	26	2	2	4
M	2	1	4	4	4	4	10	5	38	2	3	3	4	4	3	2	9
N	2	1	1	1	3	1	2	1	51	2	1	1	25	15	5	1	9
P	2	1	3	3	3	4	2	2	71	2	1	1	34	34	5	2	5
Q	2	1	5	4	5	5	4	5	53	2	2	3	32	6	5	1	5
R	2	1	5	5	5	5	8	5	69	3	3	2	46	39	5	2	10
T1	2	1	4	4	4	4	1	5	47	2	2	2	2,5	2,5	1	2	11
T2	2	1	3	4	4	5	1	4	55	2	2	1	20	7	1	2	1
T3	2	1	3	4	4	5	3	4	37	2	2	1	17	2	1	2	11
1. Usa Informação da Contabilidade 2. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não 2. Público 3. Privado	1. Não 2. Público 3. Privado	1. Não 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo.

Tabela 36: Coeficientes com base nas características socioeconômicas e culturais

Com base nos dados do “bloco de teste”, definiu-se o coeficiente de cada variável independente a ser aplicado à função discriminante. Para tanto, utilizou-se a opção “regressão”, da caixa de diálogo “análise de dados”, do *menu* “ferramentas”, do *software* Excel da empresa Microsoft. O nível de confiança, cujo padrão da ferramenta é de 95%, corresponde a uma probabilidade de erro de 5%.

Os resultados da regressão dos 24 decisores constam na **Tabela 37**.

ESTATÍSTICA DA REGRESSÃO	
R-QUADRADO MÚLTIPLO	0,944438
COEFICIENTES	
Interseção	4,137251
Vínculo com a Empresa	-0,602390
Até 14 anos de Idade	0,356320
Entre 14 e 18 anos de Idade	-1,067140
Entre 18 e 25 anos de Idade	0,820852
Após 25 anos de Idade	0,036265
Empresário na Família	0,046356
Formação	0,114721
Idade	-0,055140
Primeiro Grau	-0,321770
Segundo Grau	-0,357730
Terceiros Grau	-0,099450
Tempo de Exercício da Função	0,014648
Tempo de Exercício na Empresa	0,052232
Renda Mensal	-0,224050
Família Dependente	0,765582
Primeira Opção de Lazer	-0,026130

**Tabela 37:** Estatística da regressão – uso de informação contábil

Com base nos coeficiente da regressão, identificou-se a função discriminante descrita na **Figura 12**.

$$\begin{aligned}
 Z = & 4,137251 + (-0,602390 * \text{Vínculo com a Empresa}) + (0,356320 * \text{Até 14 anos}) + \\
 & (-1,067140 * \text{Entre 14 e 18 anos}) + (0,820852 * \text{Entre 18 e 25 anos}) + \\
 & (0,036265 * \text{Após 25 anos}) + (0,046356 * \text{Empresário na Família}) + \\
 & (0,114721 * \text{Formação}) + (-0,055140 * \text{Idade}) + (-0,321770 * \text{Primeiro Grau}) + \\
 & (-0,357730 * \text{Segundo Grau}) + (-0,099450 * \text{Terceiro Grau}) + \\
 & (0,014648 * \text{Tempo de Exercício da Função}) + (0,052232 * \text{Tempo de Exercício na Empresa}) + \\
 & (-0,224050 * \text{Renda Mensal}) + (0,765582 * \text{Família Dependente}) + (-0,026130 * \text{Primeira Opção de Lazer})
 \end{aligned}$$

**Figura 12:** Resultado da regressão – uso de informações contábeis

Aplicando-se a função discriminante a cada elemento do “bloco de teste”, apurou-se o Escore Médio de cada grupo, sendo o do **Grupo 1** de 1,0890 e do **Grupo 2** de 1,9442, o Escore Crítico do “bloco de teste”, de 1,5166, e o Escore Crítico Ponderado do “bloco de teste”, de 1,4810. Submetendo-se os mesmos elementos do “bloco de teste” ao Escore Crítico, obtiveram-se 100% de acerto. Submetendo-se o mesmo bloco de teste à metodologia das distâncias entre grupos obtiveram-se 83,33% de acerto, ficando o erro por conta da alocação dos decisores “D”, “F2”, “H2” e “I” do **Grupo 1**.

Aplicando-se a função discriminante aos elementos do “bloco de validação”, quais sejam, decisores “B” e “C”, pertencentes ao **Grupo 1**, e decisores “V”, “W” e “X/Y”, ao **Grupo 2**, e submetendo-se seus respectivos escores discriminantes ao Escore Crítico Ponderado, obteve-se o percentual de acerto de 83,33%, ficando o erro por conta da alocação incorreta do decisor “B”, pertencente ao **Grupo 1**. No **Grupo 2** não ocorreram alocações incorretas.

A eficácia das alocações, segundo o critério de chance proporcional de Hair (1998: 290), mostrou-se satisfatória. De acordo com esse critério, se o

percentual de acerto for superior a 50,35%, para uma amostra de dois grupos com distribuição de proporções de 45,83% (**Grupo 1**) para 54,17% (**Grupo 2**), a função é válida.

Aplicando-se o método das distâncias dos grupos (Ragsdale, 1998: 422) no mesmo bloco, também se obteve grau de acerto de 83,33%, ficando o único erro por conta da alocação incorreta do decisor “W”.

## 5.2. ALOCAÇÃO DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

A classificação dos decisores quanto ao uso ou não de informações gerenciais provenientes da Contabilidade em seus processos decisórios, ou seja, dos **Grupos 3 e 4** foram distribuídos conforme **Tabela 38**.

Empresa/Decisor	Grupo
B	3
C	3
D	3
I	3
K	3
O1	3
O2	3
S	3
Z	3
A	4
E	4
F1	4
F2	4
G	4
J	4
H1	4
H2	4
L	4
M	4
N	4
P	4
Q	4
R	4
T1	4
T2	4
T3	4
U	4
V	4
W	4
X	4
Y	4

**Tabela 38:** Classificação dos decisores segundo o uso de informações gerenciais

As denominações “H1 e H2”, “F1 e F2” , “O1 e O2” e “T1, T2 e T3” representam mais de um decisor (1, 2 e 3) em uma mesma empresa. Dado que as definições de preços dos produtos são segregadas entre dois ou três gestores, foram identificados os respectivos perfis psicológicos trabalhados de forma individualizada.

#### **5.2.1. TRATAMENTO DAS CARACTERÍSTICAS PSICOLÓGICAS DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS**

Aproveitaram-se nesta fase os dados tratados no item 5.1.1 deste trabalho, transferindo todos os decisores do **Grupo 1** para o **Grupo 3**, exceto os decisores das empresas “F” e “H”, que foram agora agrupados ao **Grupo 4**. Os decisores do **Grupo 2** também foram alocados ao **Grupo 4**, conforme **Tabela 39**.

Em seguida, as empresas foram separadas de forma aleatória em dois blocos. O primeiro composto pelos decisores das empresas “B”, “C”, “D”, “I”, “K”, “O1”, “O2”, “S” e “Z”, pertencentes ao **Grupo 3**, e das empresas “A”, “E”, “F1”, “F2”, “G”, “H1”, “H2”, “J”, “L”, “M”, “N”, e “Q”, pertencentes ao **Grupo 4**. Esse bloco serviu para identificar a capacidade de cada variável independente – Emoção Extrovertida e Introversa, Valoração Pensamento e Sentimento, Atividade Dinâmica e Controlada, Imaginação Criativa e Combinatória, Intelecto Prático e Especulativo e Instinto Materialista e Intelectual – na determinação da variável dependente – uso (**Grupo 3**) ou não (**Grupo 4**) pelos decisores de algum tipo de informação proveniente da Contabilidade como *input* em seus

processos decisórios para a definição do preço de venda. Esse bloco apresenta as características padronizadas na **Tabela 40**.

O segundo bloco foi composto pelos decisores das empresas “R” e “T1”, “T2”, “T3”, “U”, “V”, “W” e “X/Y”, pertencentes ao **Grupo 4**. Esse bloco serviu para validar ou não a função discriminante gerada pelo primeiro bloco de empresas.

Com base nos dados do primeiro bloco, definiu-se o peso de cada variável independente a ser aplicado à função discriminante. Para tanto, utilizou-se a opção “regressão”, da caixa de diálogo “análise de dados”, do *menu* “ferramentas”, do *software* Excel. O nível de confiança, cujo padrão da ferramenta é de 95%, corresponde a uma probabilidade de erro de 5%.

EMPRESA/ DECISOR	GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade											
		EMOÇÃO		VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO		INTELECTO		ENERGIA INSTINTIVA	
		Extrovertida 12 - 17	Introvertida 6 - 10	Pensamento 3 - 5	Sentimento 3 - 5	Dinâmica 14 - 19	Controlada 11 - 15	Criativa 1 - 2	Combinatória 4 - 5	Prático 3 - 5	Especulativo 1 - 2	Materialista 4 - 6	Intelectual 3 - 5
B	3	4	9	5	3	9	11	4	5	1	2	1	3
C	3	2	5	7	1	5	10	2	7	1	1	0	9
D	3	5	4	6	2	5	9	0	8	2	2	1	1
I	3	11	2	7	1	7	13	1	7	3	1	6	1
K	3	10	7	5	4	9	8	1	8	3	2	2	5
O1	3	11	2	6	2	4	6	3	8	2	1	3	0
O2	3	5	6	5	4	5	6	0	8	2	2	1	5
S	3	20	7	7	2	21	4	1	7	4	0	10	1
Z	3	10	4	5	3	11	7	0	9	2	2	2	2
A	4	2	3	4	2	3	3	0	6	0	1	1	1
E	4	9	6	6	3	7	9	4	6	3	1	7	2
F1	4	13	8	6	3	7	4	1	6	4	1	3	0
F2	4	5	6	5	3	10	8	1	7	0	1	1	7
G	4	3	6	7	1	10	9	0	9	4	0	4	2
H1	4	16	7	5	6	14	7	1	7	4	0	5	6
H2	4	11	5	5	3	9	8	1	7	1	1	4	5
J	4	7	8	5	3	7	9	1	8	1	0	1	4
L	4	7	7	6	2	8	11	0	8	0	1	3	0
M	4	3	5	7	1	5	16	2	5	3	1	1	4
N	4	6	3	6	2	7	8	0	9	1	1	5	2
Q	4	6	5	5	3	10	6	1	8	1	1	1	0
R	4	14	8	4	6	21	2	3	6	3	1	4	1
T1	4	7	1	7	1	5	6	1	7	0	1	2	0
T2	4	7	3	7	1	6	10	0	8	1	3	4	1
T3	4	7	6	7	1	8	8	3	5	4	0	3	4
U	4	13	2	6	2	10	5	1	8	2	2	2	1
V	4	10	7	5	4	12	7	3	6	3	3	4	2
W	4	6	8	5	3	4	8	1	7	2	2	2	1
X/Y	4	1	3	7	1	3	7	1	7	0	1	0	0

Tabela 39: Características psicológicas compensatórias (d)

EMPRESA/ DECISOR	GRUPO	Características Psicológicas Compensatórias / Intensidade											
		EMOÇÃO		VALORAÇÃO		ATIVIDADE		IMAGINAÇÃO		INTELECTO		ENERGIA INSTINTIVA	
		Extrovertida 12 - 17	Introvertida 6 - 10	Pensamento 3 - 5	Sentimento 3 - 5	Dinâmica 14 - 19	Controlada 11 - 15	Criativa 1 - 2	Combinatória 4 - 5	Prático 3 - 5	Especulativo 1 - 2	Materialista 4 - 6	Intelectual 3 - 5
B	3	4	9	5	3	9	11	4	5	1	2	1	3
C	3	2	5	7	1	5	10	2	7	1	1	0	9
D	3	5	4	6	2	5	9	0	8	2	2	1	1
I	3	11	2	7	1	7	13	1	7	3	1	6	1
K	3	10	7	5	4	9	8	1	8	3	2	2	5
O1	3	11	2	6	2	4	6	3	8	2	1	3	0
O2	3	5	6	5	4	5	6	0	8	2	2	1	5
S	3	20	7	7	2	21	4	1	7	4	0	10	1
Z	3	10	4	5	3	11	7	0	9	2	2	2	2
A	4	2	3	4	2	3	3	0	6	0	1	1	1
E	4	9	6	6	3	7	9	4	6	3	1	7	2
F1	4	13	8	6	3	7	4	1	6	4	1	3	0
F2	4	5	6	5	3	10	8	1	7	0	1	1	7
G	4	3	6	7	1	10	9	0	9	4	0	4	2
H1	4	16	7	5	6	14	7	1	7	4	0	5	6
H2	4	11	5	5	3	9	8	1	7	1	1	4	5
J	4	7	8	5	3	7	9	1	8	1	0	1	4
L	4	7	7	6	2	8	11	0	8	0	1	3	0
M	4	3	5	7	1	5	16	2	5	3	1	1	4
N	4	6	3	6	2	7	8	0	9	1	1	5	2
Q	4	6	5	5	3	10	6	1	8	1	1	1	0

Tabela 40: Determinação dos coeficientes das variáveis independentes

Os resultados da regressão dos vinte e um decisores apresentam-se na

**Tabela 41.**

ESTATÍSTICA DA REGRESSÃO	
R-QUADRADO	0,863391
COEFICIENTES	
Interseção	4,441152
Extrovertida	-0,081818
Introvertida	0,013556
Pensamento	0,133204
Sentimento	0,328162
Dinâmica	-0,018323
Controlada	0,014830
Criativa	-0,110793
Combinatória	-0,122430
Prático	-0,073873
Especulativo	-0,571223
Materialista	0,039140
Intelectual	-0,091449

**Tabela 41:** Estatística da regressão – uso da informação contábil gerencial

Com base nos coeficiente da regressão, identificou-se a função discriminante descrita na **Figura 13**.

$$\begin{aligned}
 Z = & 4,441152 + (-0,081818 * \text{Extrovertida}) + (0,013556 * \\
 & \text{Introvertida}) + (0,133204 * \text{Pensamento}) + (0,328162 * \\
 & \text{Sentimento}) + (-0,018323 * \text{Dinâmica}) + (-0,110793 * \\
 & \text{Controlada}) + (-0,110793 * \text{Criativa}) + (-0,122430 * \\
 & \text{Combinatória}) + (-0,073873 * \text{Prático}) + (-0,571223 * \\
 & \text{Especulativo}) + (0,039140 * \text{Materialista}) + (-0,091449 \\
 & * \text{Intelectual})
 \end{aligned}$$

**Figura 13:** Resultado da regressão – uso de informações contábeis gerenciais

Aplicando-se a função discriminante a cada elemento do “bloco de teste”, apurou-se o Escore Médio de cada grupo, sendo o do **Grupo 3** de

3,1455 e do **Grupo 4** de 3,8909, o Escore Crítico do “bloco de teste”, de 3,5182 e o Escore Crítico Ponderado do “bloco de teste”, de 3,4649. Submetendo-se os mesmos elementos do “bloco de teste” ao seu Escore Crítico, obtiveram-se 100% de acerto. Submetendo-se o mesmo “bloco de teste” à metodologia das distâncias entre grupos obteve-se 90,48% de acerto, ficando o erro por conta da alocação dos decisores “E” e “N” do **Grupo 2**.

Aplicando-se a função discriminante aos elementos do “bloco de validação”, quais sejam, decisores “R” e “T1”, “T2”, “T3”, “U”, “V”, “W” e “X/Y”, pertencentes ao **Grupo 4** e submetendo-se seus respectivos escores discriminantes ao Escore Crítico Ponderado, obteve-se o percentual de acerto de apenas 50%, diante da alocação incorreta dos decisores “T2”, “U”, “V” e “W”.

A eficácia das alocações, segundo o critério de chance proporcional de Hair (1998: 290), mostrou-se insatisfatória. De acordo com esse critério, o percentual de acerto para validar a função deveria ser superior a 51,02%, para uma amostra de dois grupos com distribuição de proporções de 42,86% (**Grupo 1**) para 57,14% (**Grupo 2**).

Aplicando-se o método das distâncias dos grupos (Ragsdale, 1998: 422) ao mesmo bloco de validação, o grau de acerto foi ainda menor (12,50%), ficando o único acerto por conta da alocação incorreta do decisor “T3”.

### 5.2.2. TRATAMENTO DAS CARACTERÍSTICAS SOCIOECONÔMICAS E CULTURAIS DOS DECISORES SEGUNDO O USO DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS PROVENIENTES DA CONTABILIDADE COMO *INPUTS* EM SEUS PROCESSOS DECISÓRIOS

Aproveitaram-se nesta fase os dados tratados no item 5.1.2 deste trabalho, transferindo todos os decisores do **Grupo 1** para o **Grupo 3**, exceto os decisores das empresas “F” e “H”, que foram agora agrupados ao **Grupo 4**. Os decisores do **Grupo 2** também foram alocados ao **Grupo 4**, conforme **Tabela 42** e **Tabela 43**.

Em seguida, as empresas foram separadas de forma aleatória em dois blocos. O primeiro composto pelos decisores das empresas “B”, “C”, “D”, “I”, “K”, “O1”, “O2”, “S” e “Z”, pertencentes ao **Grupo 3**, e das empresas “A”, “E”, “F1”, “F2”, “G”, “H1”, “H2”, “J”, “L”, “M”, “N”, “P” e “Q”, pertencentes ao **Grupo 4**. Esse bloco serviu para identificar a capacidade de cada variável independente – vínculo com a empresa, até os 14 anos, entre 14 e 18 anos, entre 18 e 25 anos, após os 25 anos, empresários na família, formação, idade, primeiro grau, segundo grau, terceiro grau, tempo em que exerce a função, tempo em que exerce a função na empresa, renda mensal, família é dependente e primeira opção de lazer – na determinação da variável dependente – uso ou não pelos decisores de algum tipo de informação proveniente da Contabilidade em seus processos decisórios para a definição do preço de venda de seus produtos. Esse bloco apresenta as características descritas nas **Tabela 44**.

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
B	3	1	5	4	5	4	10	5	45	3	3	2	25	20	2	1	6
C	3	2	5	5	5	5	5	6	41	3	3	2	2	2	4	2	5
D	3	2	3	4	3	4	1	6	51	2	2	2	20	20	2	2	4
I	3	1	1	3	3	5	1	5	59	2	2	2	33	20	5	2	2
K	3	1	5	5	5	5	3	5	51	2	2	2	10	10	3	1	5
O1	3	2	4	5	5	5	5	5	36	3	3	3	10	10	4	2	5
O2	3	3	5	5	5	5	10	6	28	3	2	3	5	5	4	1	7
S	3	3	4	4	4	5	7	6	39	3	3	2	10	10	2	2	5
Z	3	2	4	4	4	5	1	6	44	2	3	3	15	5	3	2	5
3. Usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não 2. Público 3. Privado	1. Não 2. Público 3. Privado	1. Não 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo.

Tabela 42: Características socioeconômicas e culturais (m)

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
A	4	2	3	3	4	4	1	4	46	2	3	1	19	19	2	1	8
E	4	1	3	3	4	5	1	5	47	2	3	3	10	10	4	2	9
F1	4	1	5	4	4	5	9	6	59	2	3	2	6	6	5	2	4
F2	4	1	5	5	5	5	2	5	54	2	2	3	26	5	2	1	4
G	4	1	2	3	3	4	3	6	53	2	3	2	23	12	1	2	4
H1	4	3	3	3	4	4	3	5	34	3	2	3	3	3	1	1	5
H2	4	2	2	3	4	4	1	4	46	2	3	1	12	12	2	1	5
J	4	1	1	3	4	5	1	5	43	2	2	2	15	15	2	1	5
L	4	2	3	4	5	5	2	6	52	2	3	3	26	26	2	2	4
M	4	1	4	4	4	4	10	5	38	2	3	3	4	4	3	2	9
N	4	1	1	1	3	1	2	1	51	2	1	1	25	15	5	1	9
P	4	1	3	3	3	4	2	2	71	2	1	1	34	34	5	2	5
Q	4	1	5	4	5	5	4	5	53	2	2	3	32	6	5	1	5
R	4	1	5	5	5	5	8	5	69	3	3	2	46	39	5	2	10
T1	4	1	4	4	4	4	1	5	47	2	2	2	2,5	2,5	1	2	11
T2	4	1	3	4	4	5	1	4	55	2	2	1	20	7	1	2	1
T3	4	1	3	4	4	5	3	4	37	2	2	1	17	2	1	2	11
U	4	2	3	3	3	3	1	5	37	2	2	2	4	4	3	1	3
V	4	1	3	3	3	4	1	5	52	2	3	2	21	21	5	1	12
W	4	3	4	4	4	4	3	6	32	3	3	3	10	10	2	1	4
X/Y	4	1	5	5	5	5	6	5	54	3	3	2	20	20	5	2	13
3. Usa Informação da Contabilidade	4. Não usa Informação da Contabilidade	1. Proprietário 2..Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios e Pais 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo

Tabela 43: Características socioeconômicas e culturais (n)

Empresa / Decisor	Grupo	Características Socioeconômicas e Culturais															
		Vínculo c/ Empresa	Até os 14 anos	Entre 14 e 18 anos	Entre 18 e 25 anos	Após os 25 anos	Empresários na Família?	Formação	Idade anos	1º Grau	2º Grau	3º Grau	Exerce a Função	Exerce na Empresa	Renda Mensal	Família Depende	1ª Opção Lazer
<b>B</b>	<b>3</b>	1	5	4	5	4	10	5	45	3	3	2	25	20	2	1	6
<b>C</b>	<b>3</b>	2	5	5	5	5	5	6	41	3	3	2	2	2	4	2	5
<b>D</b>	<b>3</b>	2	3	4	3	4	1	6	51	2	2	2	20	20	2	2	4
<b>I</b>	<b>3</b>	1	1	3	3	5	1	5	59	2	2	2	33	20	5	2	2
<b>K</b>	<b>3</b>	1	5	5	5	5	3	5	51	2	2	2	10	10	3	1	5
<b>O1</b>	<b>3</b>	2	4	5	5	5	5	5	36	3	3	3	10	10	4	2	5
<b>O2</b>	<b>3</b>	3	5	5	5	5	10	6	28	3	2	3	5	5	4	1	7
<b>S</b>	<b>3</b>	3	4	4	4	5	7	6	39	3	3	2	10	10	2	2	5
<b>Z</b>	<b>3</b>	2	4	4	4	5	1	6	44	2	3	3	15	5	3	2	5
<b>A</b>	<b>4</b>	2	3	3	4	4	1	4	46	2	3	1	19	19	2	1	8
<b>E</b>	<b>4</b>	1	3	3	4	5	1	5	47	2	3	3	10	10	4	2	9
<b>F1</b>	<b>4</b>	1	5	4	4	5	9	6	59	2	3	2	6	6	5	2	4
<b>F2</b>	<b>4</b>	1	5	5	5	5	2	5	54	2	2	3	26	5	2	1	4
<b>G</b>	<b>4</b>	1	2	3	3	4	3	6	53	2	3	2	23	12	1	2	4
<b>H1</b>	<b>4</b>	3	3	3	4	4	3	5	34	3	2	3	3	3	1	1	5
<b>H2</b>	<b>4</b>	2	2	3	4	4	1	4	46	2	3	1	12	12	2	1	5
<b>J</b>	<b>4</b>	1	1	3	4	5	1	5	43	2	2	2	15	15	2	1	5
<b>L</b>	<b>4</b>	2	3	4	5	5	2	6	52	2	3	3	26	26	2	2	4
<b>M</b>	<b>4</b>	1	4	4	4	4	10	5	38	2	3	3	4	4	3	2	9
<b>N</b>	<b>4</b>	1	1	1	3	1	2	1	51	2	1	1	25	15	5	1	9
<b>P</b>	<b>4</b>	1	3	3	3	4	2	2	71	2	1	1	34	34	5	2	5
<b>Q</b>	<b>4</b>	1	5	4	5	5	4	5	53	2	2	3	32	6	5	1	5
3. Usa Informação da Contabilidade 4. Não usa Informação da Contabilidade		1. Proprietário 2. Funcionário 3. Parentesco c/Proprietário	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Rural 2. Classe D 3. Classe C 4. Classe B 5. Classe A	1. Não 2. Irmãos 3. Pais 4. Tios e Irmãos 5. Avós e Pais 6. Avós e Irmãos 7. Avós, Tios 8. Pais, Tios, e Irmãos 9. Avós, Tios e Irmãos 10. Avós, Tios, Pais e Irmãos	1. 1º Grau Incompleto 2. 1º Grau 3. 2º Grau 4. Tec. Cont. 5. Curso Superior 6. Pós-Graduado	Anos	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	1. Não Cursou 2. Público 3. Privado	Anos	Anos	1. Até 4.000 2. 4 a 6.000 3. 6 a 8.000 4. 8 a 10.000 5. + 10.000	1. Sim 2. Não	Vide tabela XX Escala Ordinal das Preferências de Lazer – anexo

Tabela 44: Características socioeconômicas e culturais – Grupos 3 e 4

O segundo bloco foi composto pelos decisores das empresas “R” e “T1”, “T2”, “T3”, “U”, “V”, “W” e “X/Y”, pertencentes ao **Grupo 4**. Esse segundo bloco serviu para validar ou não a função discriminante gerada pelo primeiro bloco de empresas.

Com base nos dados do primeiro bloco, definiu-se o peso de cada variável independente a ser aplicado à função discriminante. Para tanto, utilizou-se a opção “regressão”, da caixa de diálogo “análise de dados”, do *menu* “ferramentas”, do *software* Excel. O nível de confiança, cujo padrão da ferramenta é de 95%, corresponde a uma probabilidade de erro de 5%.

Os resultados da regressão dos 22 decisores apresentam-se conforme descrito na **Tabela 45**.

ESTATÍSTICA DA REGRESSÃO	
R-QUADRADO MÚLTIPLO	0,917252
COEFICIENTES	
Interseção	-7,944241
Vínculo com a Empresa	0,977168
Até 14 anos de Idade	-0,757603
Entre 14 e 18 anos de Idade	-0,280418
Entre 18 e 25 anos de Idade	1,686449
Após 25 anos de Idade	-0,182985
Empresário na Família	0,161573
Formação	0,049738
Idade	0,155050
Primeiro Grau	-0,750742
Segundo Grau	-0,198452
Terceiros Grau	0,469415
Tempo de Exercício da Função	-0,016417
Tempo de Exercício na Empresa	-0,021177
Renda Mensal	-0,294068
Família Dependente	0,523088
Primeira Opção de Lazer	0,215048

**Tabela 45:** Estatística da regressão – uso de informação contábil gerencial

Com base nos resultados da regressão, a função discriminante identificada foi descrita na **Figura 14**.

$$Z = -7,944241 + (0,977168 * \text{Vínculo com a Empresa}) + (-0,757603 * \text{Até 14 anos}) + (-0,280418 * \text{Entre 14 e 18 anos}) + (1,686449 * \text{Entre 18 e 25 anos}) + (-0,182985 * \text{Após 25 anos}) + (0,161573 * \text{Empresário na Família}) + (0,049738 * \text{Formação}) + (0,155050 * \text{Idade}) + (-0,750742 * \text{Primeiro Grau}) + (-0,198452 * \text{Segundo Grau}) + (0,469415 * \text{Terceiro Grau}) + (-0,016417 * \text{Tempo de Exercício da Função}) + (-0,021177 * \text{Tempo de Exercício na Empresa}) + (-0,294068 * \text{Renda Mensal}) + (0,523088 * \text{Família Dependente}) + (0,215048 * \text{1ª Opção Lazer})$$

**Figura 14:** Resultado da regressão – uso de informações contábeis gerenciais

Aplicando-se a função discriminante a cada elemento do “bloco de teste”, apurou-se o Escore Médio de cada grupo, sendo o do **Grupo 3** de 3,0937 e do **Grupo 4** de 3,9351, o Escore Crítico do “bloco de teste”, de 3,5144, e o Escore Crítico Ponderado do “bloco de teste”, de 3,4379. Submetendo-se os mesmos elementos do “bloco de teste” ao seu Escore Crítico, obtiveram-se 100% de acerto. Submetendo-se o mesmo “bloco de teste” à metodologia das distâncias entre grupos, obtiveram-se 77,27% de acerto, ficando o erro por conta da alocação dos decisores “D”, “I” e “K” do **Grupo 3** e “F1” e “H1” do **Grupo 4**.

Aplicando-se função discriminante aos elementos do “bloco de validação”, quais sejam, decisores “R” e “T1”, “T2”, “T3”, “U”, “V”, “W” e “X/Y”, pertencentes ao **Grupo 4**, e submetendo-se seus respectivos escores discriminantes ao Escore Crítico Ponderado, obteve-se o percentual de acerto

de apenas 37,50%, em virtude da alocação incorreta dos decisores “T2”, “T3”, “U”, “V” e “W”.

A eficácia das alocações, segundo o critério de chance proporcional de Hair (1998: 290), mostrou-se insatisfatória. De acordo com esse critério, o percentual de acerto para validar a função deveria ser superior a 51,65%, para uma amostra de dois grupos com distribuição de proporções de 40,91% (**Grupo 1**) para 59,09% (**Grupo 2**).

Aplicando-se o método das distâncias dos grupos (Ragsdale, 1998: 422) ao mesmo bloco de validação, o grau de acerto foi de 87,50%, ficando o único erro por conta da alocação incorreta do decisor “W”.

## 6. CONCLUSÕES, SUGESTÕES E LIMITAÇÕES DO ESTUDO

### 6.1. CONCLUSÕES

Entre as diversas variáveis que afetam o processo decisório dos gestores de empresas, o presente trabalho buscou identificar os fatores intrínsecos aos gestores que interferem em suas percepções quanto ao fenômeno decisão, fatores esses que podem levá-los a utilizar ou não informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

Com base em conclusões obtidas em pesquisas anteriores, as quais reforçam o senso comum quanto ao não-fornecimento de informações gerenciais pela Contabilidade aos gestores de negócios de pequeno ou médio porte, assumiu-se aqui, como premissa, que a Contabilidade das entidades não vem fornecendo informações gerenciais a grande parte dos gestores das micro, pequenas e médias empresas, apesar de esses afirmarem utilizá-las em seus respectivos processos decisórios. Daí se deduz pela existência de um sistema alternativo de informação dentro das organizações, além do sistema contábil formal.

Esse estado de coisas fez surgir o objetivo geral desta pesquisa, qual seja, o de conhecer os fatores intrínsecos aos decisores que podem levá-los a confiar à Contabilidade a responsabilidade por fornecer-lhes informações

gerenciais como *inputs* em seus respectivos processos decisórios. Acredita-se que tal comportamento está diretamente associado ao perfil socioeconômico, cultural e psicológico do decisor, de forma mais forte que as condições econômicas e mercadológicas que envolvem a entidade. Também fez surgir os objetivos específicos de identificar como são obtidas as informações gerenciais que não são fornecidas pela Contabilidade, mas alimentam os processos decisórios dos gestores, bem como de identificar entre essas informações quais poderiam ser fornecidas pela Contabilidade.

Na busca desses objetivos, inicialmente realizou-se uma revisão bibliográfica visando identificar os fatores relacionados ao processo decisório de forma geral e, em particular, ao processo decisório individual. Essa revisão sustentou-se nas teorias da Contabilidade, da Psicologia, da Sociologia e da Economia. Em um segundo momento, usando esse embasamento teórico, elegeram-se os testes psicológicos necessários à definição dos respectivos perfis psicológicos dos gestores e estruturaram-se os formulários que serviram de base às entrevistas.

Das 58 empresas que compunham a população das empresas industriais de porte médio do Estado do Espírito Santo, extraída da base de dados da Federação das Indústrias do Estado do Espírito Santo – FINDES, 26 se submeteram à pesquisa. Como em algumas as decisões de preços eram compartilhadas por dois ou mais gestores, os testes psicológicos e formulários estruturados foram aplicados a 30 decisores. Essa amostra caracteriza-se pela intencionalidade dos entrevistados.

Uma das questões específicas pesquisadas –  $Q_{E1}$  – foi a origem das informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores das médias indústrias, principalmente quanto à formalidade ou não dos sistemas que as produzem. Dos estudos concluiu-se que as informações gerenciais que alimentam os processos decisórios dos gestores das médias empresas industriais são, em sua grande maioria (83,33%), provenientes de sistemas de informação formais e têm como principais fontes de informação os setores de produção e compras e o próprio mercado, este representado por clientes, fornecedores e concorrentes. As exceções ficaram por conta dos decisores das empresas 'A', 'N' e 'T'. A Contabilidade fornece informações gerenciais a apenas 30% dos gestores pesquisados, sendo que, também para esses, os setores de produção e compras e o mercado desempenham um papel importante como fornecedores dessas informações.

Essa conclusão rejeita a hipótese específica –  $H_{E1}$  – a qual considerou que o elevado nível de regulamentação das práticas contábeis consumiria a quase totalidade dos recursos disponíveis para a geração de informações dentro das médias empresas, o que as impossibilitaria de implantar sistemas de informações formais.

Outra questão específica –  $Q_{E2}$  – buscou identificar quais informações oriundas da Contabilidade são utilizadas pelos gestores como *inputs* em seus processos decisórios. Dos estudos concluiu-se que 43,33% dos decisores pesquisados apóiam-se em algum tipo de informações fornecido pela Contabilidade, sendo que 13,33% utilizam apenas informações fiscais,

principalmente quanto ao custo tributário das operações de produção e venda. Os demais 30% recebem da Contabilidade informações gerenciais, tais como: o gestor da empresa 'B' utiliza a informação do custo de produção; o da empresa 'C', a dos custos fixos; o da empresa 'D', a dos custos indiretos; o da empresa 'I' utiliza-se de um indicador produzido pela Contabilidade, o qual correlaciona as despesas indiretas das obras com o seu custo total e com o custo histórico de obras similares; o gestor da empresa 'K' também utiliza à informação do custo histórico de obras similares em seu processo decisório; os da empresa 'O' utilizam a do custo de produção, esse baseado no tempo esperado de produção; o da empresa 'S' utiliza a da capacidade produtiva em unidades, obtida com base na equipe atual, das despesas de venda e administrativas fixas, a do custo financeiro e dos tributos sobre as vendas, esses diferenciados para as vendas no mercado interno ou externo; o da empresa 'Z' utiliza a informação das despesas operacionais, essas segregadas por centro de custos.

Os resultados encontrados na questão específica –  $Q_{E2}$  – rejeitam a hipótese específica –  $H_{E2}$  – a qual considerou que, dado o fator custo da informação, a principal informação proveniente da Contabilidade, utilizada pelos gestores, seria a de caráter tributário. Como se pode observar, apenas 13,33% dos decisores recorrem a esse tipo de informação da Contabilidade, enquanto 30% se utilizam de informações gerenciais e 56,67% não recorrem à Contabilidade.

A questão geral desta pesquisa –  $Q_G$  – buscou identificar quais fatores intrínsecos aos decisores poderiam conduzi-los ao uso de informações provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios. Dos dados coletados, observa-se que gestores de empresas de mesmo setor de atividade e porte, disputando o mesmo mercado, adotam posturas diferentes de demanda por informações e metodologias de captura e tratamento das mesmas, diante do mesmo fenômeno – tomada de decisão de preço de venda. Tal constatação dá sustentação à tese de que o comportamento do decisor de preços está mais fortemente associado ao seu perfil socioeconômico, cultural e psicológico que as condições econômicas e mercadológicas a que estão submetidas as suas entidades.

Na análise apenas do perfil socioeconômico e cultural dos decisores no atual estágio de suas vidas, não foram encontradas características que pudessem discriminar os gestores quanto ao uso ou não de informações fornecidas pela Contabilidade, pois 89% dos decisores hoje estão enquadrados nas classes sociais A ou B, 80% são casados, 97% são do sexo masculino, 80% possuem curso superior, 60% têm renda familiar entre R\$ 4.000,00 e R\$ 10.000,00 e basicamente as mesmas preferências de lazer, quais sejam, ficar em casa com a família e viajar.

No entanto, analisando a evolução da formação desse perfil socioeconômico e cultural ao longo da vida dos decisores, constatam-se também fortes evidências quanto à capacidade de determinadas características dessa evolução em intuir sobre o uso pelos gestores de informação fornecida

pela Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios, sejam essas informações fiscais ou gerenciais. Quando se analisam os decisores que usam qualquer tipo de informação fornecida pela Contabilidade, em contraposição aos que não a usam em seus processos decisórios, das dezessete características socioeconômicas e culturais levantadas, as de Formação – Segundo Grau, Terceiro Grau ou Pós-graduado, Tipo de Escola que Frequentou – Pública ou Privada – no Primeiro, Segundo e Terceiro Grau, Originário da Classe Social A, B, C, D ou Rural e Respectivas Etapas da Vida – Até 14 anos, Entre 14 e 18 anos, Entre 18 e 25 anos e Após 25 anos, Descendente de Empresários – Avós, Tios, Pais, e/ou Irmãos e Como Chegou à Função apresentam distinções significativas entre os grupos.

Das dezessete variáveis coletadas, quinze foram utilizadas na definição de um modelo discriminante, que pudesse atestar a capacidade dessas variáveis em alocar de forma probabilística o grupo a que pertenceria um dado decisor: usuário ou não usuário de informações provenientes da Contabilidade em seus processos decisórios. O resultado do modelo discriminante (83,33% de acerto), tanto pela função discriminante, quanto pelo método das distâncias, reforça a indicação dessas características socioeconômicas e culturais como impulsionadoras do uso ou não dessas informações pelos gestores.

Analisando-se os decisores que usam informação gerencial fornecida pela Contabilidade, em contraposição aos que não usam nenhum tipo de informação ou usam somente informação fiscal fornecida pela Contabilidade, das dezessete características socioeconômicas e culturais levantadas, também

as de Formação – Segundo Grau, Terceiro Grau ou Pós-graduado; Tipo de Escola que Frequentou – Pública ou Privada – no Primeiro, Segundo e Terceiro Grau; Originário da Classe Social A, B, C, D ou Rural e respectivas Etapas da Vida – Até 14 anos, Entre 14 e 18 anos, Entre 18 e 25 anos e Após 25 anos; Descendente de Empresários – Avós, Tios, Pais, e/ou Irmãos e Como Chegou a Função apresentam distinções significativas entre os grupos.

Utilizando-se quinze das dezessete características socioeconômicas e culturais no modelo discriminante, obteve-se o resultado de 37,5% de acerto pela função discriminante e 87,5% pelo método das distâncias. A função discriminante, portanto, não sustenta a indicação dessas características socioeconômica e cultural como determinantes do uso ou não, pelos gestores, de informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade, ocorrendo o oposto pelo método das distâncias. Esse resultado requer uma análise mais cuidadosa. Quando da transferência de parte dos elementos que compuseram o **Grupo 1** para o **Grupo 4**, observou-se melhora na homogeneidade das características socioeconômicas e culturais dos decisores remanescentes do **Grupo 1**, que passaram a denominar-se **Grupo 3**. No **Grupo 4**, que recebeu esses elementos transferidos, ocorre justamente o oposto, ou seja, uma redução da homogeneidade. Assim conclui-se pela tendência da existência de características próprias dos decisores que utilizam informações meramente fiscais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

Em relação ao perfil psicológico, das seis características pessoais identificadas, Emoção – Extrovertida e/ou Introversa; Valoração – Pensamento e/ou Sentimento; Atividade – Dinâmica e/ou Controlada; Imaginação – Criativa e/ou Combinatória; Intelecto – Prático e/ou Especulativo e Energia Instintiva – Materialista e/ou Intelectual, quando se analisaram os decisores que usam qualquer tipo de informação, em contraposição aos que não usam nenhum tipo de informação fornecida pela Contabilidade em seus processos decisórios, constatou-se que apenas uma apresenta distinção significativa entre os grupos, a característica Energia Instintiva – Materialista e/ou Intelectual, preponderando no grupo que usa informação contábil o tipo Energia Instintiva Intelectual. Já no grupo que não usa informação contábil é preponderante o tipo Energia Instintiva Materialista. Submetidas as características psicológicas à análise discriminante, os resultados do modelo que, pela função discriminante, apontam acerto de 60% e, pelo método das distâncias, apontam 80% de acerto, reforçam a indicação dessas características psicológicas como impulsionadoras do uso ou não, pelos gestores, de informações fornecidas pela Contabilidade.

Analisando-se os decisores que usam informação gerencial fornecida pela Contabilidade, em contraposição aos que não usam nenhum tipo de informação ou usam somente a informação fiscal em seus processos decisórios, das seis características psicológicas pessoais identificadas, apenas uma apresenta distinção significativa entre os grupos, a característica Energia Instintiva – Materialista e/ou Intelectual, preponderando no grupo que usa informação gerencial proveniente da Contabilidade o tipo Energia Instintiva

Intellectual. No grupo que não usa informação gerencial contábil é preponderante o tipo Energia Instintiva Materialista. Submetidas as características psicológicas à análise discriminante, os resultados do modelo que, pela função discriminante, apontam acerto de apenas 50% e, pelo método das distâncias, apontam 12,5% de acerto. A função discriminante e o método das distâncias, portanto, não sustentam a indicação dessas características psicológicas como determinantes do uso ou não, pelos gestores, de informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade. Esse resultado requer uma análise mais cuidadosa, pois se verifica o mesmo fenômeno já identificado no estudo das variáveis socioeconômicas e culturais. Quando da transferência de parte dos elementos que compuseram o **Grupo 1** para o **Grupo 4**, observou-se melhora na homogeneidade das características psicológicas dos decisores remanescentes do **Grupo 1**, que passaram a denominar-se **Grupo 3**. No **Grupo 4**, que recebeu esses elementos transferidos, ocorrem justamente o oposto, ou seja, uma redução da homogeneidade. Assim conclui-se pela tendência da existência de características próprias dos decisores que utilizam informações meramente fiscais provenientes da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios.

Os resultados encontrados sobre a questão geral – **Q<sub>G</sub>** – conduzem à aceitação da hipótese geral – **H<sub>G</sub>** –, a qual considerou que os indivíduos possuem características socioeconômicas, culturais e psicológicas diferenciadas, características essas que tendem a impulsioná-los a utilizar ou não informações oriundas da Contabilidade como *inputs* em seus processos decisórios. Assim, dos estudos concluiu-se que os decisores não-proprietários,

com origem, na infância e adolescência, nas classes sociais mais elevadas, A e B, de nível educacional superior, sendo o último nível cursado em escola pública, com forte descendência familiar de empresários – avós, tios e pais –, com características psicológicas compensatórias – emoção introvertida, valoração pensamento, atividade controlada, imaginação combinatória, intelecto especulativo e energia instintiva intelectual, são os prováveis usuários das informações produzidas pela Contabilidade.

## **6.2. SUGESTÕES E LIMITAÇÕES DO ESTUDO**

Os achados desta pesquisa levam à reflexão quanto às sugestões de Clark *apud* Johnson & Kaplan (1996:133-179), quando afirma ser dispensável o vínculo aos livros contábeis e a padrões de procedimentos para se atingir os objetivos da Contabilidade, como fornecedora de informações gerenciais aos processos decisórios dos gestores, e de Valter *apud* Johnson & Kaplan (1996:137), que também defende o uso de dois sistemas contábeis: um para fins internos, talvez menos preciso, porém mais rápido, e outro para fins externos, e ainda a completa dissociação entre a construção de modelos ideais de decisão propostos pelos estudiosos da Contabilidade gerencial e a realidade dos problemas e inovações que estão ocorrendo de fato nas organizações de menor monta, identificada por Johnson & Kaplan (1996:153).

Apesar de somente 30% dos pesquisados, de acordo com esse estudo, utilizarem informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade formal em seus processos decisórios, parte significativa das informações requeridas pelos

demais decisores guarda relação direta com os conceitos da Contabilidade de custo. Assim, sugere-se uma ampliação dos investimentos em pesquisa empírica descritiva, que possam efetivamente compreender os processos decisórios em uso e, a partir deles, se possam propor soluções e metodologias apropriadas, condizentes com as percepções dos usuários.

O estudo aqui realizado é restrito à amostra investigada e às condições sob as quais se deram as entrevistas e, principalmente, às aplicações dos testes psicológicos. O ferramental estatístico utilizado não é o mais adequado, portanto seus resultados são meros indicativos de tendência e devem ser lidos sob esse prisma.

Dessa forma, dadas as fortes evidências da capacidade das características socioeconômicas, culturais e psicológicas em conduzir os gestores ao uso de informações provenientes da Contabilidade em seus processos decisórios, novos estudos deverão ser realizados, aplicando-se novos tipos de testes psicológicos que possam identificar outras características psicológicas aqui não tratadas, bem como o uso de outros ferramentais matemáticos e/ou estatísticos, tais como a regressão logística (Johnson *et al.*, 1999: 698), visando à ratificação dos resultados aqui encontrados e/ou a sua ampliação.

## 7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1 150 MAIORES EMPRESAS DO ESPÍRITO SANTO: edição 2000. Vitória: Federação das Indústrias do Estado do Espírito Santo, ano IV, n. 4, 2000.
- 2 ANDRADE, Eduardo Leopoldino de. **Introdução à pesquisa operacional**. 2 ed. Rio de Janeiro : LTC. 2000.
- 3 ANASTASI, Anne. **Testes psicológicos**. Tradução de Dante Moreira Leite. 2 ed. São Paulo : EPU. 1977.
- 4 ARANHA, Maria Lúcia de Arruda & MARTINS, Maria Helena Pires. **Filosofando**: introdução à filosofia. 2 ed. São Paulo : Moderna. 1993.
- 5 ATKINSON, Rita L., et al. **Introdução à psicologia**. 11 ed. Porto Alegre : Artes Médicas. 1995.
- 6 BARBOSA, Ana Maria Ribeiro. As implicações da tecnologia da informação na profissão contábil. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais...**[CD-ROM]. Goiânia : CFC, 2000. T286. Trabalho. Trab.286.doc.
- 7 BARROS, Aidil Jesus Paes de Barros & LEHGELD, Neide A. de S. **Fundamentos de metodologia**: um guia para a iniciação científica. São Paulo : McGraw-Hill, 1986.
- 8 BIRNBERG, Jacob G. & SHIELDS, Michael D. The role of attention and memory in accounting decisions. **Accounting, Organizations and Society**. p. 365-383, 1984.
- 9 BOCK, Ana M. Bahia & et al. **Psicologia**: uma introdução ao estudo de psicologia. 8 ed. São Paulo : Saraiva, 1995.
- 10 BORÓN, Atílio & et al. **Pós-neoliberalismo**: as políticas sociais e o Estado democrático. São Paulo : Paz e Terra, 1995.
- 11 BRUM, Argemiro J. **O desenvolvimento econômico brasileiro**. 19 ed. Ijuí : UNIJUÍ, 1997.
- 12 CARVALHO, Anésia de Souza. **Metodologia da entrevista**: uma abordagem fenomenológica. Rio de Janeiro : Agir, 1987.
- 13 CATELLI, Armando. **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo : Atlas, 1999.
- 14 CENTRO DE APOIO À PEQUENA E MÉDIA EMPRESA (São Paulo), CENTRO DE ASSISTÊNCIA GERENCIAL À PEQUENA E MÉDIA EMPRESA (São Paulo). **A pequena e média empresa no Brasil** : trinta anos de pequena e média empresa no Brasil. São Paulo : 1984. 40p.

- 15 CHAUÍ, Marilena. **Convite à filosofia**. 11 ed. São Paulo : Editora Ética, 1999.
- 16 CHÉR, R. **A gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. São Paulo : Maltese, 1990.
- 17 COLTRO, Alex. A fenomenologia: um enfoque metodológico para além da modernidade. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, V. 1, Nº 11, p. 37-45, jan./mar. 2000.
- 18 DANCY, Jonathan & SOSA, Ernest. **A companion to epistemology**. Great Britain : Hartnolls. 1996.
- 19 DEMO, Pedro. **Metodologia científica em ciências sociais**. 3 ed. São Paulo : Atlas, 1995.
- 20 DENCKER, Ada de F. Maneti & VIÁ, Sarah Chucid da. **Pesquisa empírica em ciências humanas** : com ênfase em comunicação. São Paulo : Futura, 2001.
- 21 EDWARDS, Elwyn. **Introdução à teoria da informação**: tradução de Leônidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota. São Paulo : Editora da USP, 1964.
- 22 EGER, Carol & DICKHAUT, John. An examination of the conservative information processing bias in an accounting framework. **Journal of Accounting Research**, p. 711-723, Aut 1982.
- 23 FERNANDES, Ana Cláudia, et al. Custos da qualidade na pequena e média empresa. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6., 1999, São Paulo. **Anais**. São Paulo : FEA/USP, 1999. T028. CD – ROM. Trabalho. T028.doc.
- 24 FINI, Maria Inês. **Pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo : Unimep, 1994.
- 25 FLORIANI, Oldoni Pedro. Os desafios da empresa familiar para o contador moderno. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais**. Goiânia : CFC, 2000. CD - ROM. Trabalho T030.doc.
- 26 FONSECA, Gláucia Falcone. **Em busca do significado do trabalho**: um estudo qualitativo entre gerentes. 2000. Dissertação de Mestrado - Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.
- 27 FREY, Irineu Afonso, FREY, Márcia Rosane. O uso de informações contábeis na pequena empresa. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais**. Goiânia : CFC, 2000. CD – ROM. Trabalho T074.doc.

- 28 GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4. ed. São Paulo : Atlas, 1995.
- 29 GUIA INDUSTRIAL PARA NEGÓCIOS - ESPÍRITO SANTO: edição 2000. Vitória : Federação das Indústrias do estado do espírito Santo, 2000.
- 30 GONÇALVES, A., KOPROWSKI, S.O.. **Pequena empresa no Brasil**. São Paulo : Edusp, 1995.
- 31 GREENBANK, Paul. The pricing decision in the micro-business: A study of accountants, builders; and printers. **International Small Business journal**, p. 60-73, Abr-Jun 1999.
- 32 HAIR, Joseph F., & et al. **Multivariate data analysis**. 5 ed. New Jersey : Prentice-Hall, 1998.
- 33 HALL, Calvin S. & LINDZEY, Gardner. **Teorias da personalidade**. Tradução de Maria Cristina Machado Kupfer. 18 ed. vol 1. São Paulo : EPU, 1984.
- 34 HENDRIKSEN, Eldon S. & VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo : Atlas, 1999.
- 35 HORNGREN, Charles T., FOSTER, George, DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos**. 9 ed. Rio de Janeiro : LTC, 2000.
- 36 IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo : Atlas, 1997.
- 37 JOYCE, Edward J. & BIDDLE, Gary C. Anchoring and adjustment in probabilistic inference in auditing. **Journal of Accounting Research**, p. 120-45, primavera 1981.
- 38 JOHNSON, H. T. & KAPLAN, R.S. **A relevância da contabilidade de custos**. Tradução de Ivo Korytowski. 2. ed. Rio de Janeiro : Campus, 1996.
- 39 JOHNSON, Richard A. & WICHERN, Dean W. **Applied multivariate statistical analysis**. 4. ed. New Jersey : Prentice Hall, 1999.
- 40 JUNG, Carl Gustav. **Tipos psicológicos**. Tradução Alvro Cabral. 4. ed. Rio de Janeiro : Zahar, 1981.
- 41 KACHIGAN, Sam Kash. **Multivariate statistical analysis: A conceptual introduction**. 2 ed. New York : Radius Press, 1991.
- 42 KFOURI, Nicolau José. **Wartegg da teoria à prática**. São Paulo : Vetor, 1999.

- 43 KRUGLINSKAS, I. **Tornando a pequena e média empresa competitiva.** São Paulo : IEGE, 1996.
- 44 LAPPONI, Juan Carlos. **Estatística usando o Excel 5 e 7.** São Paulo : Loponi Treinamento e Editora. 2000.
- 45 MARCONI, Marina de Andrade & Lakatos, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa.** 3 ed. São Paulo : Atlas, 1996.
- 46 MARTINS, **Eliseu. Contabilidade de custos:** inclui o ABC. 4 ed. São Paulo : Atlas, 1998.
- 47 MARTINS, Vinícios A. Contabilidade social: da origem à prática atual. (2ª parte). (Temática Contábil e Balanços). **Boletim IOB**, n. 11, p. 1-11, 1999.
- 48 MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações.** 2 ed. São Paulo : Atlas, 1994.
- 49 MINOZZI, W. S.. **A pequena e média empresa e o seu empresário.** 1987. 93p. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1987.
- 50 NAGLE, Thomas T. & HOLDEN, Reed K.. **The strategy and tactics of pricing.** 2 ed. New Jersey : Prentice Hall, 1994.
- 51 NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Base para a eficácia de sistema de custeio para gestão de preços.** 1989. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.
- 52 NOTH, Winfried. Handbook of semiotics.
- 53 OLIVEIRA, Admardo Serafim & *et al.* **Introdução ao pensamento filosófico.** 3 ed. São Paulo : Edições Loyola, 1995.
- 54 OLIVEIRA, M. A. L. **Qualidade :** o desafio da pequena e média empresa. Rio de Janeiro : Qualitymark, 1995.
- 55 OLIVEIRA, Mirian & FREITAS, Henrique M. R. de. *Focus group* – pesquisa qualitativa: resgatando a teoria, instrumentalizando o seu planejamento. **Revista de Administração**, São Paulo. v. 33, n. 3, p. 83-91, jul./set. 1998.
- 56 PETER, Willina S. **Análise estatística e processo decisório.** Tradução Natanael C. Caixeiro. São Paulo : USP, 1973.
- 57 RAGSDALE, Cliff T. **Spreadsheet modeling and decision analysis:** a practical introduction to management science. 2 ed. Cincinnati : ITP, 1998.

- 58 RENDER, Barry & STAIR JR., Ralph M. **Quantitative analysis for management**. 6 ed. New jersey : Prentice-Hall, 1997.
- 59 ROCHA, H., MORANDI, A. M. **Cafeicultura e grande indústria : a transição no Espírito Santo 1955 – 1985**. Vitória : Fundação Ciciliano Abel de Almeida, 1991.
- 60 ROSA, Paulo Moreira da, SILVA, Almir Teles da. Fluxo de caixa : instrumento de planejamento e controle financeiro e base de apoio ao processo decisório. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais...**[CD-ROM]. Goiânia : CFC, 2000. T056. Trabalho. Trab.056.doc.
- 61 ROZO, José Danúbio & et. Al. **Análise discriminante**. Trabalho apresentado à disciplina Contabilometria do curso de Doutorado FEA/USP, São Paulo, 1999.
- 62 SANTOS, Roberto Vatan dos. **Modelos de decisão para gestão de preço de venda**. 1995. Dissertação de Mestrado - Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.
- 63 SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Coletânea estatística da micro e pequena empresa**. Brasília : SEBRAE, 1998. 82p.
- 64 SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **A micro e pequena empresa no Brasil**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/>>. Acesso em: 09 mar. 2001.
- 65 SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO ESPÍRITO SANTO. **As empresas de menor porte na economia capixaba : alguns indicadores selecionados**. Vitória : 1992. 30p.
- 66 SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DO ESPÍRITO SANTO. **Espírito Santo** [online]. Disponível em: <<http://www.sebes.com.br/sebrae/es/>>. Acesso em: 14 fev. 2001.
- 67 SILVA, José Pereira. **Gestão e análise de risco de crédito**. São Paulo : Atlas, 1997.
- 68 SILVEIRA, Nise da. **Jung: vida e obra**. 16. ed. rev. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000.
- 69 STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à administração**. São Paulo: Harbra, 1986.
- 70 STRENGER, Irineu. **História da filosofia**. São Paulo : LTR, 1998.

- 71 THEÓPHILLO, Carlos Renato. Algumas reflexões sobre pesquisa empírica em contabilidade. **Caderno de Estudos FIEPECAFI**, São Paulo, v. 10, nº 19, p. 9-15, set./dez. 1998.
- 72 TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo : Atlas, 1987.
- 73 UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO. **Guia de normalização de referências** : NBR 6023/2000. 5. ed. rev. Vitória : Biblioteca Central, 2001.
- 74 \_\_\_\_\_. **Normalização e apresentação de trabalhos científicos e acadêmicos** : guia para alunos, professores e pesquisadores da UFES. 5. ed. rev. Vitória : Biblioteca Central, 2001.
- 75 VARIAN, Hal R. **Microeconomia**: princípios básicos. Tradução de Luciane Melo. Rio de Janeiro : Campus, 1994.
- 76 VILELA, Dirley Lemos. A contabilidade gerencial e o processo de comunicação : um estudo sobre a utilização de ferramentas de contabilidade gerencial pelas empresas de pequeno porte e pelos escritórios prestadores de serviços contábeis. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais**. Goiânia : CFC, 2000. CD – ROM. Trabalho T331.doc.
- 77 WONNACOTT, Thomas H 7 *et al.* **Introdução à estatística**. Rio de Janeiro : LTC, 1980.

## **APÊNDICES**

**Apêndice 1: Formulários estruturados****FORMULÁRIOS*****Informações sobre o tomador de decisões:***

1) Empresa:

\_\_\_\_\_

2) Nome do responsável na determinação dos preços de vendas:

\_\_\_\_\_

3) Qual é a idade? \_\_\_\_\_

4) Estado civil:  Solteiro  Casado  Outro \_\_\_\_\_5) Sexo:  Masculino  Feminino6) Possui filhos?  Sim  Não

Quantos? \_\_\_\_\_

7) Qual é o nível de escolaridade?

 1º. G. incompleto 1º. G. completo 2º. G. incompleto no curso de \_\_\_\_\_ 2º. G. completo no curso de \_\_\_\_\_ 3º. G. incompleto no curso de \_\_\_\_\_ 3º. G. completo no curso de \_\_\_\_\_ Pós-graduado. Qual especialização? \_\_\_\_\_

8) Que tipo de escola freqüentou?

1º. Grau:  Público  Privado

Por quê? \_\_\_\_\_

2º. Grau:  Público  Privado

Por quê? \_\_\_\_\_

3º. Grau:  Público  Privado

Por quê? \_\_\_\_\_

9) Classifique o(s) local(is) onde você residiu, correlacionando-o(s) com as fase de sua vida?

Até os **14 anos** de idade residi num bairro classe A;  B;  C;  D.

De **14 a 18 anos** de idade residi num bairro classe A;  B;  C;  D.

De **18 a 25 anos** de idade residi num bairro classe A;  B;  C;  D.

Após os **25 anos** de idade residi num bairro classe A;  B;  C;  D.

10) Alguém na sua família é ou já foi empresário?

Não.

Sim.

Quem?

Avós

Pais

Tios

Irmãos

11) Há quanto tempo atua na função? \_\_\_\_\_

12) Há quanto tempo atua, na empresa atual, nesta função? \_\_\_\_\_

13) Como você chegou à função na empresa atual?

Já desempenhava a função no mercado e fui selecionado.

Não atuava no mercado e, mesmo assim, fui selecionado.

Evoluiu na própria empresa.

Possui vínculos com a empresa (parentes / negócios familiares / pessoas conhecidas).

14) Pessoalmente, você está satisfeito com a função desempenhada?

Sim.

Não.

Por quê? \_\_\_\_\_

15) Qual é sua renda mensal?

Até R\$ 4.000,00

De R\$ 4.001,00 a R\$ 6.000,00

De R\$ 6.001,00 a R\$ 8.000,00

De R\$ 8.001,00 a R\$ 10.000,00

Mais de R\$ 10.000,00

16) Financeiramente você está satisfeito com a função desempenhada?

Sim.

Não.

17) Estar ou não satisfeito financeiramente influencia no seu desempenho profissional?

Sim.

Não.

18) A família é totalmente dependente financeiramente do seu trabalho?

Sim.

Não.

19) Das opções abaixo, enumere os tipos de diversão de que mais gosta, de acordo com a ordem de preferência. Se você não gosta de alguma delas, deixe-a em branco. Se duas opções possuem o mesmo grau de importância, atribua o mesmo número a elas. (Exemplo: se o que eu mais gosto é de cinema e teatro, então ambas representam minha opção no. 1)

Teatro

Cinema

Leitura

Praia

Camping

Viagem

Ficar em casa com a família

Danceterias

Bares

Outras. Quais? \_\_\_\_\_

**Informações sobre o processo decisório do tomador de decisões:**

01) Empresa: \_\_\_\_\_

02) Nome do responsável na determinação dos **preços de venda**:

\_\_\_\_\_

03) Divide a responsabilidade com outro(s)?

Sim.

Não.

04) Qual é o grau de autonomia?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

05) Em relação às informações que você usa no processo decisório de definição de preços de venda, preencha o quadro abaixo.

<b>Informações utilizadas – em ordem crescente de importância</b>	<b>Como são obtidas as informações?</b>	<b>Quem fornece as informações?</b>
1)		
2)		
3)		
4)		
5)		
6)		
7)		
8)		

06) Das informações citadas na questão 5, quais são as mais difíceis de ser obtidas e por que?

---

---

---

07) Como você, por meio das informações disponibilizadas, se decide finalmente pelo preço de venda?

---

---

---

08) Com que periodicidade você revê os preços estabelecidos? \_\_\_\_\_

09) A metodologia adotada é:

- Oriunda de sua experiência pessoal
- Foi desenvolvida na empresa
- Tradicional (o negócio é familiar e meu antecessor me ensinou assim)
- Usual (a maioria das empresas do setor usa essa metodologia)
- Outros. Especifique: \_\_\_\_\_

---

10) Você está satisfeito com o seu modelo decisório? \_\_\_\_\_

11) Você gostaria de obter outras informações para a tomada de decisões?

- Sim
- Não

Quais? \_\_\_\_\_

---

---

12) Caso não haja informações contábeis no quadro do item 5, explicita os motivos da não utilização de tais informações:

---

---

**Informações sobre o processo contábil na empresa:**

1) Empresa: \_\_\_\_\_

2) Nome do responsável pela Contabilidade da Empresa:

\_\_\_\_\_

3) O responsável pela Contabilidade da empresa é:

- Técnico em Contabilidade
- Contador (nível superior)
- Contador com Especialização *lato sensu*
- Contador com Mestrado
- Contador com Doutorado
- Outros. Especifique: \_\_\_\_\_

4) A Contabilidade é

- totalmente desenvolvida dentro da empresa.
- parcialmente desenvolvida dentro da empresa.
- totalmente desenvolvida fora da empresa.

5) Onde se situa a Contabilidade no Organograma da Empresa?

- 1º nível hierárquico
- 2º nível hierárquico
- 3º nível hierárquico
- 4º nível hierárquico
- Terceirizada

6) A quem se reporta a Contabilidade?

- Ao Principal Executivo
- Ao Diretor Financeiro
- Ao Diretor Comercial
- Ao Controller

7) Havendo a Função de Controller na Empresa, qual a formação do seu titular? \_\_\_\_\_

8) O retorno sobre o patrimônio líquido nos últimos três exercícios foi:

**Ano 2000    Ano 1999    Ano 1998**

(RLC/PL) \_\_\_\_\_ (RLC/PL) \_\_\_\_\_ (RLC/PL) \_\_\_\_\_

RLC = Resultado Líquido Contábil

PL = Patrimônio Líquido

**Apêndice 2: Modelo de autorização para o uso dos dados coletados****AUTORIZAÇÃO**

Eu, \_\_\_\_\_, autorizo o Sr. Aridelmo José Campanharo Teixeira, Professor da Universidade Federal do Espírito Santo e aluno do curso de Doutorado em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São, a utilizar testes psicológicos e o formulário de entrevistas, em mim aplicados, em sua tese de doutoramento. Os testes são necessários para o desenvolvimento de uma pesquisa de doutorado que estuda o papel da contabilidade na gestão das médias empresas industriais do Estado do Espírito Santo e a autorização está condicionada ao compromisso do pesquisador – Aridelmo J. C. Teixeira – em manter as informações coletadas em absoluto sigilo, bem como em empregá-las única e exclusivamente na pesquisa ora mencionada.

\_\_\_\_\_  
Entrevistado

\_\_\_\_\_  
Aridelmo J. C. Teixeira  
Pesquisador

Vitória – ES, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2001.