



Revista Base (Administração e
Contabilidade) da UNISINOS

E-ISSN: 1984-8196

igarrido@unisinos.br

Universidade do Vale do Rio dos Sinos
Brasil

PEDRO ARAUJO DE MELO, HILDEGARDO; MOREIRA NICOLAU, ANTÔNIO
ARTEFATOS DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO: O USO DO
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA TOMADA DE DECISÃO NO BRASIL
Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS, vol. 14, núm. 3, julio-
septiembre, 2017, pp. 185-196
Universidade do Vale do Rio dos Sinos
São Leopoldo, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=337253581004>

- Como citar este artigo
- Número completo
- Mais artigos
- Home da revista no Redalyc

redalyc.org

Sistema de Informação Científica
Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe, Espanha e Portugal
Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

ARTEFATOS DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO: O USO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA TOMADA DE DECISÃO NO BRASIL

**CONTROLLERSHIP ARTIFACTS IN THE MANAGEMENT PROCESS:
THE USE OF STRATEGIC PLANNING FOR DECISION MAKING IN BRAZIL**

**HILDEGARDO PEDRO ARAUJO
DE MELO¹**

Universidade Federal Rural
de Pernambuco
hildegardomelo70@gmail.com

ANTÔNIO MOREIRA NICOLAU¹

Universidade Federal Rural
de Pernambuco
kennedynicolau@hotmail.com

RESUMO

O objetivo deste estudo visa investigar os efeitos do Planejamento Estratégico para a tomada de decisão entre segmentos profissionais no Brasil. Baseado na hipótese de que o Planejamento Estratégico é uma ferramenta eficaz no auxílio do processo decisório a qualquer organização, a pesquisa foi conduzida por meio de um cenário composto de dois grupos de profissionais onde a aplicação do Planejamento Estratégico influenciaria as decisões futuras da organização. O estudo foi direcionado a profissionais especializados com atuação nas áreas pública e privada, a fim de constatar se as características encontradas entre essas segmentações de atuação profissional corresponderiam a um fator influenciador para um tratamento diferenciado na decisão final dos respondentes. Os resultados encontrados na pesquisa indicaram divergências significativas entre os grupos investigados quanto à compreensibilidade e aplicabilidade do Planejamento Estratégico para fins de tomada de decisão organizacional, contudo o resultado aponta para a ocorrência de convergência sobre o valor atribuído à ferramenta de Planejamento Estratégico como uma atividade suficiente para a implementação das decisões. Assim, apesar de não descartada a hipótese da pesquisa quanto à importância do Planejamento Estratégico para decisão organizacional, os resultados demonstraram um comportamento distinto entre os grupos (privado e público) sobre a efetividade prática dada ao instrumento de planejamento para as decisões futuras nas organizações, indicando existir uma compreensão menor do grupo de profissionais do setor público no que se refere ao senso de utilidade do Planejamento Estratégico para a tomada de decisão. Esses resultados sustentam o caráter influenciador de características encontradas em organizações públicas no Brasil que interferem na clareza usual do Planejamento Estratégico como um instrumento eficaz ao processo decisório, e aliado a pouca disseminação de seus benefícios, constituem-se em grande desafio para a consolidação cujo cerne principal é a orientação para os objetivos organizacionais.

Palavras-chave: Planejamento Estratégico, processo decisório, aplicabilidade.

ABSTRACT

The aim of this study is to check the applicability of strategic planning for decision making between different segments professionals in Brazil. Based on the assumption that strategic

¹ Universidade Federal Rural de Pernambuco. Rua Manoel de Medeiros, s/n, Dois Irmãos, 52171-900, Recife, PE, Brasil.

planning is an effective tool to aid in the decision-making process at any organization, the research was conducted through a scenario composed of two groups of professionals where the application of strategic planning influence future decisions of the organization. The study was directed to professionals acting in the public and private areas in order to see if the features found between these professional performance targets correspond to an influence factor for different treatment in the final decision of the respondents. The results found in the study showed statistically significant differences between the groups of the sectors investigated in concerning the comprehensibility and applicability of strategic planning for the purpose of organizational decision making, although there is convergence in all the answers about the value assigned to strategic planning tool as a sufficient activity for the implementation of decisions. Although not ruled out the hypothesis of the research on the importance of strategic planning for organizational decision, the results of the practical effectiveness of this tool for future decisions vary between organizations, indicating there is less understanding of the professional group of the public sector in terms the sense of usefulness of strategic planning for decision making. These results support the influencer character of the features found in public organizations in Brazil that interfere with the usual clarity of strategic planning as an effective tool in decision-making, and combined with little spread of its benefits, constitute a great challenge for the consolidation of this instrument whose main core guidance for organizational objectives.

Keywords: Strategic planning, decision-making process, applicability.

INTRODUÇÃO

Tomar decisão é uma ação inerente a qualquer organização. A decisão está presente em todo momento, em todas as ocasiões, níveis ou natureza da atividade, e a escolha certa faz desse ato o diferencial da performance esperada pela organização.

Em um ambiente organizacional extremamente dinâmico e inserido em uma sociedade cada vez mais afetada por novos paradigmas da informação, as organizações precisam acompanhar este avanço, até mesmo para garantir a sua sobrevivência. E isto se aplica às organizações de um modo geral, inclusive as governamentais a quem interessa o papel primordial atribuído de ampliar sistemicamente as oportunidades dos cidadãos, em que se força a adoção de planejamento em olhar para o passado e para os resultados futuros.

Para o processo de tomada de decisão, são exigidas das organizações a valoração de uma série de processos ou subprocessos que tem por objetivo a orientação e direcionamento para todas as atividades, garantindo o alinhamento e verificação do que foi traçado ao atendimento dos objetivos institucionais.

Nesse contexto, tem-se aproximado das particularidades inerentes ao Planejamento Estratégico no processo de decisão por ser ele o lugar onde se cumpre a função de aprovar e programar as diretrizes estratégicas.

Embora seja considerado um artefato preponderante na materialização da função de Controladoria (Borinelli, 2006, p. 185–186), e também o mais importante dos componentes do processo de gestão, já que, no geral, descreve as características e objetivos da empresa (Roehl-Anderson e Bragg, 2002), a

utilidade do Planejamento Estratégico parece não ser completamente recepcionada em todos os setores organizacionais.

De acordo com De Araújo e Gonçalves (2011), a ausência de competitividade nos monopólios das estatais, por exemplo, provoca divergências entre a percepção e o senso de utilidade de adoção do Planejamento Estratégico para o setor público em relação à esfera privada.

Mas, se na experiência da gestão empresarial o Planejamento Estratégico soa como um processo de tomada de decisão preexistente e interdependente que procura alcançar um futuro desejado para a empresa, já não seria diferente para todas as outras organizações que constroem seus planejamentos à base do estímulo dos objetivos específicos e mensuráveis com prazos alcançáveis.

É nesse propósito que a pesquisa se justifica, considerando a pouca existência de estudos acadêmicos disponíveis que apresentem o cotejamento do uso do Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão entre áreas de atuação diferenciadas.

Com isso, espera-se contribuir para um maior incentivo na adoção desta ferramenta de gestão, tanto no setor público como no privado, por ser o Planejamento Estratégico um instrumento de redução de incertezas e norteador dos passos futuros dos dirigentes no sentido de obtenção de resultados superiores (De Araújo e Gonçalves, 2011).

Dessa forma, a pesquisa procura responder ao seguinte questionamento: *quais os efeitos do Planejamento Estratégico para a tomada de decisão no comparativo entre segmentos de atuação profissional?*

O objetivo deste estudo busca investigar os efeitos do *Planejamento Estratégico para a tomada de decisão entre diferentes segmentos de atuação profissional: pública e privada*.

O estudo se caracteriza como uma pesquisa descritiva com o uso de questionário aplicado aos profissionais das áreas pública e privada, cuja pretensão seja entender claramente como o Planejamento Estratégico possa impactar no processo de tomada de decisão entre os dois setores de atuação profissional investigados.

Essa investigação apresenta além da introdução, uma revisão da literatura sobre o tema, uma breve apresentação conceitual sobre o Planejamento Estratégico; o papel da controladoria no Planejamento Estratégico e o processo decisório. Por fim, serão demonstrados a metodologia empregada na pesquisa, os resultados alcançados e as considerações finais.

REVISÃO DA LITERATURA

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O caráter competitivo associado a inserção de novos paradigmas no conteúdo informacional são elementos essenciais para conduzir o processo de tomada de decisão. Nessa condição, as organizações precisam adaptar os objetivos futuros em cenários cuja previsão procura atender os propósitos deliberados, e também o aproveitamento oportuno de continuar suas atividades.

Estratégia, segundo Bataglia e Yu (2008), tem sido amplamente tratada na literatura, mas sem uma definição que seja amplamente aceita. Citando o trabalho de Mintzberg (1987), Bataglia e Yu (2008) reforçam as diversas dimensões da estratégia em cinco definições requeridas para a compreensão do tema.

Dessa forma, a estratégia definida como um *plano* correspondente a algum tipo de curso de ação conscientemente engendrada para lidar com determinada situação; a estratégia vista como um *padrão* com o fluxo de ações com consistência no comportamento; a estratégia é uma *posição* que coloca a organização no ambiente competitivo, sendo uma harmonização entre a organização e o ambiente; pode também a estratégia ser compreendida como uma *perspectiva* em que consiste na maneira enraizada de ver o mundo, levando a organização a fazer as coisas; e por fim, a estratégia é um *pretexto* como uma manobra específica para enganar um oponente ou concorrente.

Por sua vez, a literatura aborda a estratégia organizacional com os diversos modelos operacionais dedicados à formulação da estratégia (planejamento estratégico). Mintzberg *et al.* (2000) identificaram dez modelos operacionais para a formulação estratégica, denominados de escolas de pensamento (Quadro 1).

Para efeito desta pesquisa, o Planejamento Estratégico está definido conforme Alberti *et al.* (2014), visto como uma ótima ferramenta para a promoção da longevidade organizacional que embasa uma forma de exercício crítico para a

organização cuja delimitação perfaz de um ponto de origem para um ponto de destino, prevalecendo como as atividades devem parecer de forma competitiva no futuro com a duração exata dos planos estratégicos.

Segundo Drucker (1976), o Planejamento Estratégico é definido como um processo contínuo de decisões empresariais sistemáticas. Mintzberg (1999) diz que é um processo que envolve sistemas e procedimentos focados nas tomadas de decisão, contudo, o autor defende a tese de que a gênese das estratégias não está no processo de formulação da estratégia, formulando umas das principais críticas ao planejamento estratégico.

O Planejamento Estratégico define formas de organizar sistematicamente a política e os esforços que levarão a organização para sua visão de futuro, analisando constantemente os resultados através de uma realimentação organizada que determina assim os planos de contingência para antecipar possíveis mudanças à organização (Stonehouse e Pemberton, 2002).

Dos vários conceitos abordados sobre o assunto, Fishmann e Almeida (2009) contribuem para uma definição mais ampla a respeito do Planejamento Estratégico. Na visão dos autores, o Planejamento Estratégico é uma técnica administrativa que por meio de uma análise do ambiente organizacional, cria uma consciência de suas oportunidades e ameaças, dos seus pontos fortes e fracos com vistas ao cumprimento de sua missão, mas que, por meio desta consciência, estabelece o propósito de direção que a organização deverá seguir para aproveitar as oportunidades e reduzir os riscos.

Outras definições são encontradas nos escritos de Hayden (1986) que atribui ao Planejamento Estratégico uma disciplina em que a organização se submete com maior ou menor grau de formalidade, e isto cumpre para determinar de forma explícita o que ela deverá fazer no futuro. Seu objetivo é incrementar o valor econômico e/ou social e definir como usar melhor os recursos da organização dentro de seu ecossistema.

É verdade que o Planejamento Estratégico é bem discutido e que muitos discorrem sobre o tema afirmando ser uma ferramenta essencial para o bom funcionamento da organização. Todavia, O'Regan e Ghobadian (2002) explicam que, apesar do Planejamento Estratégico ser fundamental para a eficácia do processo de gestão, seus resultados podem variar entre organizações por uma série de ocorrências, como o porte da organização e o segmento econômico.

A unanimidade entre os autores se referem aos benefícios alcançados pela organização quando o Planejamento Estratégico passa a ser formal. Tais benefícios asseguram: (1) a inserção do planejamento na agenda corporativa; (2) a realização do planejamento de maneira sistêmica, e; (3) aumento da participação dos funcionários no processo de gestão.

A possibilidade de formulação de estratégias é outro importante elemento a que vislumbra o Planejamento Estratégico. É nele que se dissemina a determinação das políticas de gestão das organizações. Nesse aspecto, Hunger e Whelen (2002)

Quadro 1. As escolas do pensamento de reformulação da estratégia.

Chart 1. The schools of thought of reformulation of strategy.

Abordagem	Escola	Descrição
Prescritiva	Design	Foca a formulação da estratégia como um processo de desenho informal, essencialmente de concepção (Chandler, 1962).
	Planejamento	Desenvolveu-se paralelamente à escola do design. Originou-se com Ansoff (1965), o processo de formulação não é só cerebral, mas também formal, passível de decomposição em passos distintos (principalmente com relação a objetivos, metas, programas e planos operacionais). A estratégia é vista como meio de definir as tarefas gerenciais (Hax e Majluf, 1996).
	Posicionamento	Teve também sua origem na escola design. O processo de formulação se reduz à definição de posições genéricas selecionadas por análise formal da situação do setor (Porter, 1992).
Descritiva	Empreendedora	Centra o processo de formulação no executivo principal; porém, diferentemente da escola do design e de forma oposta à escola do planejamento, baseia o processo na intuição (Busenitz e Barney, 1997).
	Cognitiva	A cognição é utilizada para construir estratégias como interpretações criativas (Reger <i>et al.</i> , 1994).
	Aprendizado	O processo é concebido como padrão que dá unicidade, coerência e integração às decisões. Ou seja, a estratégia emana do que a organização faz. Cabe à administração direcionar no sentido da visão definida (Burgelman, 1996).
	Poder	O processo de formulação da estratégia é caracterizado como um conjunto de ações de influência, enfatizando o uso do poder e política para negociar estratégias favoráveis a determinados interesses (Macmillan, 1980).
	Cultural	O processo de formulação é visto como um conjunto de interações sociais enraizado na cultura organizacional (Prahalad e Bettis, 1986).
	Ambiental	O processo é percebido como passivo e reage somente em resposta ao ambiente (Hannan e Freeman, 1977).
	Configuração	Esta escola visa integrar os conceitos das demais escolas, buscando uma visão integrativa para o processo de formulação (Miller, 1996).

Fonte: Adaptado de Mintzberg *et al.* (2000).

apresentam como definição de um plano composto de ações baseadas na tomada de decisão em que são condicionadas três etapas deliberadas para o alcance dos objetivos organizacionais: (a) a formulação da estratégia (desenvolvimento); (b) implementação da estratégia (colocar em ação), e (c) controle estratégico (modificar a estratégia ou sua implementação para assegurar os resultados desejados).

Assim, ao ser bem elaborada e definida de forma clara, a estratégia tem a capacidade de produzir avanços extraordinários no desempenho organizacional pela convergência e consistência da limitação dos recursos disponíveis (Kaplan e Norton, 2000).

Todavia, como abordado nos parágrafos anteriores, o Planejamento Estratégico representa uma ferramenta capaz de assegurar certa segurança no processo de tomada de decisão. Contudo, algumas barreiras são encontradas quanto à visão tradicional de Planejamento Estratégico, como as ditas por O'Regan e Ghobadian (2002) que considera um obstáculo

à implementação do Planejamento Estratégico formal a existência condicional de informação relevante e adequada. Isto é, os autores enfatizaram o ponto principal cabível no processo de Planejamento Estratégico que é a informação relevante.

Essa ideia também foi compartilhada por Rogers e Bamford (2002) que apontam para o gerenciamento da informação como a questão central da organização. Outros autores como Ansoff *et al.* (1986) também comentam os efeitos contrários da desatenção na utilização do Planejamento Estratégico decorrente de sua limitação.

Segundos estes autores, o Planejamento Estratégico enfatiza demasiadamente os problemas das ligações externas sem se importar com as configurações internas que não permanecem estáveis. Isto contraria a percepção de Guerreiro e Souza (2015) que julgam o Planejamento Estratégico capaz de analisar as variáveis do ambiente externo (oportunidades e ameaças) e do ambiente interno (pontos fortes e fracos).

Outra limitação encontrada por Ansoff *et al.* (1986) é que o Planejamento Estratégico se importa principalmente pela solução de problemas, mas supondo que a implementação e formalização seguem como se representassem atividades secundárias. Os autores apontam para a exclusão de importantes variáveis consideradas como irrelevantes, tanto dentro como fora da organização: as dinâmicas políticas e sociais. Em contrapartida, a prevalência fica nas variáveis exclusivamente tecnológicas, econômicas e com base na informação.

Oliveira (1985 *in* Frezatti *et al.*, 2007) dividiu as falhas mais comuns encontradas no Planejamento Estratégico em: (1) antes do início da elaboração; (2) durante a elaboração; e (3) durante a implementação. Sobre as falhas antes do início da elaboração, ressalta-se para a não preparação do terreno para o Planejamento Estratégico da organização. Isto é, não se vislumbra com a esquematização do sistema de controle e avaliação necessário ao Planejamento Estratégico.

Neste ponto, Frezatti *et al.* (2007, p. 39) afirmam que o sucesso do Planejamento Estratégico depende do controle e da avaliação oriundos da existência de mecanismos de gestão que forneçam com segurança a informação relevante. Sobre este assunto, os autores se manifestaram tratando que o fornecimento de informações se torna um dos elementos centrais no processo de tomada de decisão.

Para fins deste estudo, portanto, considera-se o Planejamento Estratégico como um procedimento formal que busca as decisões organizacionais em um sistema único de decisões integradas. O efeito positivo na construção desse conceito é a essência do processo de formulação da estratégia em eventos de inter-relação com as decisões organizacionais (Mintzberg, 1999).

Sobre a aplicabilidade e comportamento do Planejamento Estratégico em estruturas de organizacionais diferenciadas, De Araújo e Silva e Gonçalves (2011) afirmam que, em virtude da ausência de competitividade nos monopólios estatais e de outras formas de se mensurar desempenho, a percepção e o senso de utilidade de adoção do Planejamento Estratégico podem ser diferentes. Os autores se referiam ao Planejamento Estratégico no setor público que é mais recente que na esfera privada, mas que só a partir dos últimos anos vem ganhando notoriedade.

O foco do setor privado é o lucro e a busca por vantagens competitivas, o que não ocorre no público, mas as necessidades pela excelência na prestação de serviço à sociedade fazem com que o tema venha ganhando destaque.

Segundo Giacobbo (1997) e De Araújo e Silva e Gonçalves (2011), uma das motivações que levam a organização pública a buscar implementar o Planejamento Estratégico se dá pela necessidade de encerrar a descontinuidade administrativa gerada pela troca de administração. Pois, esse processo natural de rotatividade do cargo ou função para órgãos públicos pode significar, muitas vezes, falta de continuidade nos projetos por descompromisso ou desinteresse.

Logo, algumas limitações são pontuadas na implementação do Planejamento Estratégico do setor público em decorrência das características presentes nas próprias organizações, tais como: fidelidade ao passado; modelo de gestão centralizado; lentidão no processo decisório; imobilismo ou então privilégios estabelecidos (Giacobbo, 1997).

Pereira (2006) diz que o que dificulta a implementação do Planejamento Estratégico nas instituições públicas é um fator que está presente em todas elas, a burocracia, pois revelam características fortes como: a impessoalidade nas relações, hierarquia formal, dificuldade de demissão, resistência a mudanças, divisão de responsabilidade, dentre outras.

É o que De Araújo e Silva e Gonçalves (2011) julgam a respeito do tema por entender existente nas organizações públicas um modelo mais rígido de gestão (modelo burocrático), em que os colaboradores/envolvidos no processo se acostumam com uma visão departamentalizada de suas tarefas, não despertando para uma visão holística da organização.

Giacobbo (1997) finaliza sua pesquisa dizendo que "não basta aplicar as técnicas para resolver os problemas, é preciso efetivamente trabalhar as dimensões burocrática, política e comportamental presentes nessas organizações".

O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Para identificar o papel da controladoria e a relação com o Planejamento Estratégico, necessário antes discutir a missão deste ramo do conhecimento e a inserção desta função no planejamento organizacional. Segundo Roehl-Anderson e Bragg (2002), a direção conta com esta área de atuação na busca por informações consistentes para fins de definir os rumos a serem seguidos pela organização.

Para Pereira (1991), a controladoria é um conjunto organizado de saber que possibilita o exercício de controle de uma organização, a identificação de suas metas e dos caminhos econômicos a serem seguidos para atingi-los.

Em seus estudos apresentados para a construção do arcabouço teórico e conceitual sobre a controladoria, Borinelli (2006, p. 105) diz que este ramo: "é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional".

Explorando a compreensão de qual é o objeto de estudo da controladoria, Almeida *et al.* (2001) diz que compreendem os diversos modelos presentes em uma organização, ou seja, é o modelo organizacional como um todo.

Do ponto de vista das atividades e funções típicas da controladoria, encontram-se nos trabalhos de Mambrini *et al.* (2002), Beuren e Moura (2000) e Guerreiro *et al.* (1997) de que a controladoria tem como atividade geral desenvolver e gerenciar o sistema de informações gerenciais, bem como prover ao processo de gestão com informações. Mas, não somente isto,

há uma lista de atividades apresentadas por outros autores que indicam a não consensualidade na literatura, como os estudos de Souza (1993 *in* Borinelli, 2006).

No entanto, ainda que as diversas funções que são atribuídas à controladoria variem de acordo com a organização em tamanho, setor de atividade e personalidade, conforme afirmam Roehl-Anderson e Bragg (2006), algumas atividades são comuns e estão presentes em todas, preservando o rol das funções da controladoria a se desenvolver.

Posto isto, relacionam-se as funções da controladoria com o planejamento estratégico, abordando os aspectos deste instrumento pelo qual a organização analisa, avalia e escolhe alternativas de ações futuras para o alcance de um futuro desejado.

Roehl-Anderson e Bragg (2002) destacam o Planejamento Estratégico como o mais importante dos componentes do processo de gestão, no qual se descrevem, em termos gerais, as características e objetivos da empresa.

Implica ao Planejamento Estratégico as escolhas estratégicas da organização. Assim, o Planejamento Estratégico é a contemplação do horizonte da organização no curto, médio e longo prazos. Neste ponto, Borinelli (2006) comenta que estas diferentes atividades envolvidas pelas subdivisões do planejamento requerem da controladoria atividades distintas em cada uma delas.

Por isso, nas discussões geradas sobre o rol de atividades desempenhadas pela controladoria no processo de planejamento organizacional, encontram-se autores que identificam a controladoria como participante do processo de planejamento, em especial no nível estratégico, como mera função de assessoramento à organização através do provimento de informações aos gestores. Outros, porém, consideram esta uma atividade de última instância para a controladoria por ser algo indispensável a ela.

Para Donnelly (1981), a controladoria deve participar ativamente da seleção das diretrizes e objetivos estratégicos, assumindo a função coordenadora do processo de planejamento e consolidação dos planos traçados, por conseguinte, vista como corresponsável pelas decisões tomadas em conjunto com os responsáveis das demais funções organizacionais.

Borinelli (2006 *in* Goldenberg, 1994, p. 47) aborda claramente tal percepção ao discorrer sobre o papel do *controller* no processo de Planejamento Estratégico: "a geração de dados, a projeção do efeito de diferentes estratégias, a transformação de planos estratégicos em orçamentos e o monitoramento de planos passados são funções naturais do *controller*".

Neste aspecto, a controladoria compreendida como participante do processo de tomada de decisão sob a missão de coordenar e consolidar os planos em seu nível estratégico, não somente opinando, mas influenciando para se tornar corresponsável pelas decisões tomadas.

Logo, a controladoria por seu rol de atividades e funções não se limita a assessorar a tomada de decisão, mas que seja parte integrante do processo de gestão junto com as demais áreas organizacionais.

Mas, é no sentido material da consolidação das funções e atividades ampliadas que Borinelli (2006) compreende o Planejamento Estratégico como um artefato preponderante para a manifestação da Controladoria.

Assim, como o Planejamento Estratégico tem como produto um plano estratégico, consubstanciado por diretrizes estratégicas, a controladoria tem o papel relativo na elaboração deste plano (Crozatti, 2003).

O PROCESSO DECISÓRIO NAS ORGANIZAÇÕES

A importância da tomada de decisão é condição intrínseca para a organização. Não se consegue pensar em organização sem considerar a presença do processo decisório. Para Hoppen (1992), pensando a organização em constante mudança, suas atividades são fundamentalmente atividades de tomada de decisão e resolução de problemas.

Para Audy *et al.* (1999), se há vestígios na literatura de que a dependência da gestão nas organizações está para o processo de planejamento, pode-se afirmar que sua utilidade cumpre a dinâmica de como se processa a tomada de decisão.

A decisão entendida como estratégica é considerada importante pelos gestores da alta administração em termos de ações tomadas, dos recursos comprometidos ou dos precedentes estabelecidos. Ou seja, a decisão é estratégica quando envolve posicionamento estratégico, apresenta altos riscos, envolve diversas funções organizacionais e é considerada representativa das decisões da organização (Eisenhardt, 1989).

Nesta dimensão, o processo decisório considera a ótica racional e também os aspectos políticos e subjetivos. A importância da contribuição dessas diferentes perspectivas revela a intenção dos processos de Planejamento Estratégico nas organizações.

Da abordagem referente à decisão racional adiantada por Eisenhardt e Zbaracki (1992), parte do fato de que o comportamento humano é calculado e instrumental. Isto é, na ocasião da escolha já existem objetivos predeterminados e os atores buscam informações condizentes para construir uma linha de alternativas de ação.

Desta forma, Oliveira (2004) acredita que o processo de tomada de decisão importa uma racionalidade objetiva que obriga o tomador de decisão a ajustar seu comportamento a um sistema integrado, através de uma característica peculiar que atrai alternativas disponíveis antes da tomada de decisão.

As limitações para os modelos de Eisenhardt e Zbaracki são trazidos por March e Simon (1975). Eles revelam as limitações quanto à capacidade intelectual humana, abordando a carência de complexidade dos problemas não exigidos no comportamento racional. Para os autores, as simplificações que são necessárias devido aos limites cognitivos da racionalidade, no que diz respeito ao processo decisório, conta com a troca da decisão ótima pela satisfatória.

Em relação à abordagem política, March e Simon (1993) argumentam que o homem busca satisfazer e não maximizar.

Sua limitação se apresenta na esfera cognitiva do comportamento humano. Assim, as informações não estão disponíveis por que precisam ser buscadas.

Por isso, Dean e Sharfman (1993) afirmam que interesses distintos são perfeitamente compreendidos nas organizações, pois enquanto alguns objetivos podem ser compartilhados entre pessoas, outros estabelecem conflitos. É como se a organização pudesse ser vista como estrutura de poder.

Cyert e March (2013) entendendo a organização como uma coalizão de interesses pessoais, revelam que o processo decisório é um processo de negociação política. Por conta disto, Allison (1971) fala da impossibilidade do ideal racional. O autor considera essencial a decisão de incluir o interesse dos diversos grupos que participam do processo.

No entanto, para fins deste estudo, é o bastante as definições de Mintzberg *et al.* (1976) de que o processo decisório se traduz em um conjunto de ações e fatores sistemáticos que começam com a compreensão de um estímulo inicial para a ação e terminam com o comprometimento para ela. Em suas pesquisas, os autores mostram que as organizações tomam suas decisões estratégicas seguindo um padrão consistente.

Mintzberg *et al.* (1976) entendem que quando a organização possui um plano estratégico formal, este se constitui em uma atividade de aprovação das decisões estratégicas. Tal conclusão também é encontrada nos escritos de Mintzberg (1999).

Contudo, nos estudos realizados por Bataglia e Yu (2008) que exploraram a relação entre o processo decisório estratégico e o Planejamento Estratégico, revelam que a aprovação de uma decisão no Planejamento Estratégico não constitui condição necessária nem suficiente para sua definitiva implementação. Os estudos ainda mostram que a aprovação de decisões estratégicas não ocorre no Planejamento Estratégico, como defendido por Mintzberg (1999), mas apenas sua programação no plano operacional e orçamentário.

Os resultados obtidos da pesquisa fazem com que os referidos autores defendam que as decisões estratégicas podem se originar dentro ou fora do processo de Planejamento Estratégico. E ainda, que o planejamento não se constitui em uma atividade necessária para implementação de decisões estratégicas.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

MÉTODO

Esta pesquisa pode ser considerada como descritiva. Para Gil (2002, p. 27), a pesquisa descritiva é aquela que vai além da simples identificação da existência entre as variáveis, procurando determinar a natureza dessa relação. Ou seja, visa à descrição das características de determinada população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis.

A pesquisa descritiva procura descobrir a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros,

sua natureza e suas características (Cervo, 2007), estando limitada a amostra do trabalho.

POPULAÇÃO E AMOSTRA DA PESQUISA

Os dados utilizados para a realização do estudo foram obtidos através de questionários do tipo *Likert* aplicados aos dois grupos de profissionais participantes: público (G1) e privado (G2). A amostra da pesquisa contou com a participação de 62 questionários válidos, sendo 32 respondentes do grupo G1 e 30 do grupo G2. Amostra é não probabilística constituída por profissionais especializados com atuação dos dois setores investigados, governamental e privado. Os questionários foram distribuídos eletronicamente, através da rede de relacionamentos dos pesquisadores.

COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

A técnica da coleta de dados foi do tipo *survey*. Para Martins e Theóphilo (2009), a pesquisa *survey* consiste em perguntas a respeito de variáveis que se pretende medir ou descrever.

Para mensurar a percepção dos respondentes quanto à importância do Planejamento Estratégico na tomada de decisão, foram aplicadas duas questões em uma escala ordinal compreendida entre 1 (sem importância) a 5 (extremamente importante).

As duas questões de ordem prática têm o propósito de recolher a opinião dos respondentes quanto à importância da atividade de Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão. Inicialmente, estes respondentes foram submetidos a um cenário ilustrativo para introduzi-los às particularidades do funcionamento de um Planejamento Estratégico na tomada de decisão de determinada organização (sem distinção se pública ou privada). A resposta de uma das perguntas estava condicionada ao cenário construído, sendo exigido dos respondentes a indicação do grau de importância do Planejamento Estratégico em vigor para a próxima decisão organizacional, considerando os ajustes realizados que descaracterizaram o plano, a rotatividade do cargo de alta administração e respeitando o prazo final de vigência da ferramenta do plano estratégico.

A ideia é extrair do respondente uma decisão mais objetiva possível, inserindo-o em um cenário como adaptado de Eisenhart (1989), segundo os critérios que envolvem posicionamento estratégico e representativo do processo em que as decisões são tomadas na organização, bem como de Weick (1979) de que as decisões estratégicas tomadas pelas organizações seguem um padrão consistente mesmo quando ocorre rotatividade nas posições individuais para alta direção.

Além das questões formuladas (do tipo *likert*), foram postas outras questões de caráter demográfico para preenchimento das características dos respondentes, como: sexo, grau de instrução e área de atuação.

O tratamento dos dados se deu através da verificação das médias entre as respostas dos grupos de profissionais das

áreas públicas e dos profissionais das áreas privadas. Na sequência, aplicou-se o Teste Não Paramétrico de Mann-Whitney U para apurar se há diferenças significativas entre a média de importância atribuída por profissional de cada segmento. Utiliza-se o teste de Mann-Whitney U por considerar um teste mais adequado para investigar se duas amostras independentes possuem médias iguais.

Também foi aplicada estatística descritiva para o tratamento das variáveis demográficas.

Por fim, um pré-teste do questionário foi aplicado a 8 respondentes dos grupos investigados para avaliar a compreensibilidade e confiabilidade do instrumento de coleta, tendo sido ajustado todos os pontos que foram apontados como controversos antes da disposição final do questionário. Os participantes dessa fase de pré-teste não participaram do processo de pesquisa.

CENÁRIO E MENSURAÇÃO DAS VARIÁVEIS

A seleção do cenário conforme o ponto abordado (decisão de realocação de recursos para aquisição do sistema de ponto biométrico ao contrário da indicação do software de ponto eletrônico definido no plano original) provém de contribuição de pesquisas anteriores de que as organizações tomam decisões seguindo um padrão consistente (Mintzberg *et al.*, 1976; Eisenhardt, 1989). Nesse caso, o cenário coloca o respondente como gerente responsável pela alta direção assumindo as decisões orientadas do Planejamento Estratégico em vigor. O plano já tinha passado por revisão e algumas metas deliberadas foram revistas e decididas para a realocação dos recursos, isto após reuniões e consultas.

Foi considerado que o Planejamento Estratégico havia sido formulado e implementado na organização (plano 2013-2016), tendo sido estabelecido como condição estratégica o melhoramento dos processos de gestão. Um dos objetivos definidos no instrumento envolvia o Departamento de Pessoal cuja proposta era a substituição do atual sistema de ponto para o eletrônico, atendendo com maior rigor às exigências das leis trabalhistas com o controle de jornada de trabalho dos colaboradores.

Na primeira reunião da nova gestão (2015), foram discutidos os resultados da comissão criada pela atual direção para tratar das resoluções do cumprimento do Planejamento Estratégico que se encaminhava para o final de sua vigência, quando foram apresentados problemas no projeto inicial que resultaram na decisão pela realocação dos recursos (capital) para a compra do novo software indicado.

Após a inserção do respondente a um cenário que traduz a dinâmica de um processo de Planejamento Estratégico para a organização, foi solicitado que os pesquisados indicassem sua percepção quanto a influência do atual Planejamento Estratégico para as próximas decisões a serem tomadas pela organização para o ano 2016 (prazo final do plano).

A segunda pergunta foi independente, referia-se tão somente a percepção do informante sobre o que ele entende a respeito do Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão. Neste caso, foi solicitado que indicasse se a existência de um Planejamento Estratégico formal representava um sistema suficiente para a tomada de decisão. Esta questão também foi estudada por Bataglia e Yu (2008).

Deste modo, para atender ao objetivo da pesquisa, o Planejamento Estratégico foi analisado de acordo com a relação existente com o processo decisório estratégico.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentadas as análises e descrição dos dados coletados por meio dos questionários aplicados. A apresentação e análise dos resultados ocorrem em dois momentos: (a) a primeira parte consiste na apresentação do perfil dos grupos respondentes e identificar os aspectos gerais quanto a variação na decisão tomada entre os dois grupos analisados através da estatística descritiva; (b) e a segunda parte contém a análise das médias relativas à percepção dos respondentes quanto à influência do Planejamento Estratégico nas decisões finais entre os grupos analisados.

Foram recebidas 62 respostas válidas de profissionais com atuação dos dois grupos de investigação: 32 respondentes da área pública e 30 da área privada.

PERFIL DOS RESPONDENTES

Na Tabela 1, constam os dados dos perfis dos respondentes segundo o gênero e grau de instrução. No que se refere ao gênero, a presença foi uniforme na participação geral, tanto para o número de pessoas do sexo masculino (=31), como para as pessoas do sexo feminino (=31). Em relação ao sexo entre os grupos, têm-se no G1 (público) – 16 respondentes do sexo feminino e 16 respondentes do sexo masculino, enquanto no G2 (privado) – 15 são do sexo feminino e 15 são do sexo masculino.

Quanto ao grau de instrução dos respondentes, a predominância para quem tem pós-graduação = 62,50% do G1 e 43,33% do G2, em relação à área de atuação, a pesquisa foi distribuída entre os grupos formados por profissionais dos dois setores investigados: público e privado. Ao todo, foram 32 profissionais da área governamental e 30 da área empresarial pesquisados.

COMPARAÇÃO ENTRE A PERCEPÇÃO DOS GRUPOS (PÚBLICO E PRIVADO)

Neste item incumbe apresentar os testes relativos ao objetivo da pesquisa que é verificar se o instrumento de Planejamento Estratégico é compreendido como uma ferramenta no processo de tomada de decisão. Ou seja, se o valor que se

Tabela 1. Características demográficas dos grupos respondentes.
Table 1. Demographic characteristics of respondent groups.

Variáveis demográficas		G1 (setor público)		G2 (setor privado)	
		N	%	N	%
Gênero	Feminino	16	50	15	50
	Masculino	16	50	15	50
Grau de Instrução	Total	32	100	30	100
	Pós-graduado	20	62,5	13	43,33
	Superior completo	7	21,88	12	40,00
	Superior Incompleto	5	15,63	5	16,67
	Total	32	100	30	100

Fonte: Elaboração própria a partir da coleta de dados.

Tabela 2. Análise das decisões entre os grupos de atuação.
Table 2. Analysis of decisions between working groups.

Variáveis	G1 (público)		G2 (privado)		Mann – Whitney U
	Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão	
Q1 – Qual a importância do Planejamento Estratégico para as próximas decisões?	4,44	0,76	4,8	0,48	0,022
Q2 – O Planejamento Estratégico se constitui em uma atividade suficiente para a implementação das decisões estratégicas?	3,78	0,97	3,93	1,08	NS

Fonte: Elaboração própria a partir da coleta de dados.

atribui a esse instrumento no processo de tomada de decisão dependia do setor de atuação do respondente.

A Tabela 2 apresenta os testes das médias dos grupos investigados referente à percepção dos respondentes quanto à importância do Planejamento Estratégico. Neste caso, o questionário continha dois questionamentos sobre Planejamento Estratégico e tomada de decisão, posicionando o respondente a indicar qual seu entendimento sobre as questões aplicadas.

A questão primeira (Q1) pedia dos pesquisados que indicassem sua percepção quanto a influência do Planejamento Estratégico para as próximas decisões a serem tomadas pela organização para o ano 2016. Exclusivamente para esta questão, o respondente foi submetido a uma situação hipotética construída sobre Planejamento Estratégico e seu funcionamento em que este informante se inseria no cenário tendo assumido a função de alta direção de determinada organização (sem distinção se pública ou privada) com a existência de um Planejamento Estratégico já implementado.

A questão segunda (Q2) referia-se tão somente a coleta da percepção do informante sobre o que ele entende a

respeito do Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão. Ou seja, a pretensão era coletar se a existência de um Planejamento Estratégico formal representa um sistema suficiente para a tomada de decisão.

Os dois questionamentos são suficientes para o cumprimento dos objetivos desta pesquisa que tem o propósito de verificar se há diferença na percepção dos profissionais dos dois grupos de pesquisa a respeito da importância do Planejamento Estratégico.

Para determinação do teste estatístico foi usado o programa SPSS versão 19. Além das médias entre as respostas, outro item a ser analisado é o *asympt sig.* Este teste prevê que se o valor for menor que o nível de significância, pode inferir que há diferenças significativas entre as respostas dos grupos, se for maior ($P > 0,05$) não há diferenças significativas estatisticamente (NS).

Ao realizar o teste não paramétrico de Mann-Whitney U, os resultados indicaram que não há diferenças significativas (NS) na comparação das respostas referentes à questão (Q2) entre os grupos investigados: público e privado (Sig. 0,323).

O resultado demonstra pouca *divergência* de que o Planejamento Estratégico se constitua em uma atividade suficiente para a implementação de decisão. A particularidade está entre as distribuições das respostas que se dividiram entre a escala de ponto 3 (importante) = 32,3% e de ponto 5 (extremamente importante) = 32,3%.

De toda sorte, esse resultado contraria os achados de Bataglia e Yu (2008) de que a aprovação de uma decisão no Planejamento Estratégico não constitui condição necessária nem suficiente para sua implementação. Ao contrário, os respondentes compreendem que sim, é condição suficiente para implementação. Assim, os resultados deste quesito confirmam os estudos de Mintzberg *et al.* (1976) e Mintzberg (1999).

Todavia, a atenção depositada se concentra na questão (Q1) do questionário. Os resultados demonstram a ocorrência de diferenças significativas entre os grupos investigados quanto à percepção de importância do Planejamento Estratégico para a tomada de decisão (Sig. 0,022). Na prática, as respostas dos profissionais da área privada tendem a indicar uma maior propensão na decisão do respondente com a presença do Planejamento Estratégico. A distribuição geral das respostas válidas está mais concentrada na escala de pontuação máxima (5 – extremamente importante), alcançando 69,40% das respostas, seguido de 24,2% obtido para a escala 4 (muito importante).

A diferença significativa obtida entre as respostas do quesito (Q1) revela uma compreensão maior dos profissionais do setor privado no grau de importância do Planejamento Estratégico para as decisões da organização. Esse resultado está consistente com os estudos de De Araújo e Silva e Gonçalves (2011) e Giacobbo (1997), que consideram interferências na percepção e no senso de utilidade de adoção do Planejamento Estratégico para o setor público motivada pela própria característica dessas organizações.

Os achados de Pereira (2006) apontam que é na burocracia onde reside a principal barreira para a implementação do Planejamento Estratégico das instituições públicas. Para o autor, tal característica do setor é representada pela impessoalidade nas relações, hierarquia formal, dificuldade de demissão, dentre outras.

Outras limitações para o setor público podem justificar a falta de percepção do profissional quanto à importância do Planejamento Estratégico: "fidelidade ao passado; modelo de gestão centralizado; lentidão no processo decisório; imobilismo ou então privilégios estabelecidos" (Giacobbo, 1997, p. 101).

Além disto, Giacobbo (1997) diz que a ocorrência do processo natural de rotatividade do cargo ou função para órgãos públicos pode significar, muitas vezes, a falta de continuidade nos projetos por descompromisso ou desinteresse. *Foi justamente a ideia do cenário a que os respondentes foram submetidos e careciam as respostas do quesito (Q1).* Nele, os respondentes assumiam a alta direção com a existência de um Planejamento Estratégico já implementado em gestão anterior.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa procurou descrever a medida em que se relaciona a compreensão dos profissionais sobre o Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão. Para tanto, fez-se um estudo comparativo entre as práticas usuais presentes nas duas áreas consideradas: governamental e privada.

O Planejamento Estratégico se apresenta como um processo de tradução de informações em planos para atender aos objetivos e metas organizacionais, o que demanda a importância da organização em dispor de um Planejamento Estratégico formalizado como parte do processo de gestão.

A Controladoria deve ter participação expressa nesse processo, interagindo com todas as demais áreas para prover a sinergia entre elas com a obtenção dos melhores planos que garantam a otimização dos resultados. O Planejamento Estratégico compreendido, em Controladoria, como um artefato preponderante para o desempenho e materialização das suas atividades e funções.

Nesse cenário, associado à inserção de uma sociedade cada vez mais afetada por novos paradigmas da informação, as organizações precisam acompanhar tal crescimento, até mesmo para garantir a sua sobrevivência. E isto se aplica a todas as organizações sem exceção, com ou sem fins lucrativos.

Este estudo se propôs a estudar os efeitos do Planejamento Estratégico no processo de tomada de decisão, considerando a diferenciação de segmentos de atuação profissional no Brasil.

Os resultados obtidos revelaram divergências usuais quanto à compreensão e aplicabilidade do Planejamento Estratégico para fins de tomada de decisão organizacional. Isto é, não houve diferenças significativas (NS) entre os grupos de respondentes da amostra (público e privado), quando questionados (Q2) se a existência de um Planejamento Estratégico formal representaria um sistema suficiente para a tomada de decisão.

Subsidiariamente ao problema que se quer investigar, os resultados desse quesito afastaram a hipótese trazida por Bataglia e Yu (2008) de que a aprovação de uma decisão no Planejamento Estratégico não constitui condição necessária nem suficiente para sua implementação. De maneira geral, os respondentes compreendem que sim, é condição suficiente para implementação de uma decisão a aprovação no instrumento de planejamento. Os resultados confirmaram os estudos de Mintzberg *et al.* (1976) e Mintzberg (1999).

Todavia, em relação aos resultados do quesito (Q1), os dados demonstraram a ocorrência de diferenças significativas quanto à percepção da atividade de Planejamento Estratégico para a tomada de decisão entre os grupos investigados (Sig. 0,022). Na prática, isto significa que pode até haver um consenso da importância do Planejamento Estratégico para decisão futura, mas sem uma efetiva utilidade do instrumento no comparativo entre os grupos. E que tal divergência talvez possa ser explicada pela característica do setor de atuação.

Assim, as respostas dos profissionais da área privada tendem a apontar uma maior propensão à decisão futura com a presença do Planejamento Estratégico, compreendendo 69,40% das respostas com escala máxima (5).

Esse resultado está consistente com os estudos de De Araújo e Silva e Gonçalves (2011), Pereira (2006) e Giacobbo (1997), de que há interferências claras que podem atrapalhar a percepção e o senso de utilidade de adoção do Planejamento Estratégico para o setor público motivada pela própria característica dessas organizações.

Os achados se aproximam também dos estudos de O'Regan e Ghobadian (2002) que explicam, apesar do Planejamento Estratégico ser fundamental para a eficácia do processo de gestão, seus resultados podem variar entre organizações por uma série de ocorrências, em especial pelo segmento, ou até mesmo pelo porte, entre outros.

Finalmente, os resultados obtidos não podem ser generalizados devido às limitações da pesquisa que estão associadas à metodologia utilizada. Como sugestão para pesquisas futuras seria comparar as respostas e verificar se as variáveis demográficas podem influenciar na percepção do respondente quanto à importância do Planejamento Estratégico, bem como submeter os respondentes a um número maior de proposições para consolidar a assertiva do entendimento sobre os resultados alcançados.

REFERÊNCIAS

- ALBERTI, R.A.; NARA, E.O.B.; FURTADO, J.C.; KIPPER, L.M.; SILUK, J.C.M. 2014. Índice de processibilidade para tomada de decisão como apoio ao Planejamento Estratégico. *Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios*, 7(2):191-220. <https://doi.org/10.19177/reen.v7e22014191-220>
- ALLISON, G.T. 1971. *Essence of decision*. Boston, Little, Brown and Company, 338 p.
- ALMEIDA, L.B.; PARISI, C.; PEREIRA, C.A. 2001. In: A. CATELLI (org.), *Controladoria: uma abordagem de gestão econômica – GECON*. 2ª ed., São Paulo, Atlas, 1999 p.
- ANSOFF, H.I. 1965. *Corporate strategy: an analytic approach to business policy for growth and expansion*. New York, McGraw-Hill, 241 p.
- ANSOFF, H.I.; DECLERCK, R.P.; HAYES, R.L. 1986. *From strategic planning to strategic management*. London, John Wile & Sons, 257 p.
- AUDY, J.L.N.; BECKER, J.L.; FREITAS, H. 1999. Modelo de Planejamento Estratégico de sistemas de informações: a visão do processo decisório e o papel da aprendizagem organizacional. In: ENANPAD – Encontro Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 1999. *Anais...* Foz do Iguaçu, 23(24):53-78.
- BATAGLIA, W.; YU, A.S.O. 2008. A sincronização da tomada de decisão estratégica com o Planejamento Estratégico formal. *Revista de Administração Mackenzie*, 9(5):82-111.
- BEUREN, I.M.; MOURA, V.D.M. 2000. O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 26(126):59-67.
- BORINELLI, M.L. 2006. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática*. São Paulo, SP. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 341 p.
- BURGELMAN, R.A. 1996. A process model of strategic business exit: implications for an evolutionary perspective on strategy. *Strategic Management Journal*, 17(S1):193-214. <https://doi.org/10.1002/smj.4250171012>
- BUSENITZ, L.W.; BARNEY, J.B. 1997. Differences between entrepreneurs and managers in large organizations: biases and heuristics in strategic decision-making. *Journal of Business Venturing*, 12(1):9-30. [https://doi.org/10.1016/S0883-9026\(96\)00003-1](https://doi.org/10.1016/S0883-9026(96)00003-1)
- CERVO, A.L. 2007. *Metodologia Científica*. 6ª ed., São Paulo, Pearson Prentice Hall, 176 p.
- CHANDLER, A.D. 1962. *Strategy and structure: chapters in the history of the industrial enterprise*. Cambridge, The MIT Press, 463 p.
- CYERT, R.M.; MARCH, J.G. 2013. *A behavioral theory of the firm*. Mansfield Centre, Martino Publishing, 346 p.
- CROZATTI, J. 2003. Planejamento Estratégico e Controladoria: Um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. *ConTexto*, 3(5):1-20.
- DEAN, J.W.; SHARFMAN, M.P. 1993. The relationship between procedural rationality and political behavior in strategic decision making. *Decision Sciences*, 24(6):1069-1083. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5915.1993.tb00504.x>
- DE ARAÚJO SILVA, F.; GONÇALVES, C.A. 2011. O processo de formulação e implementação de Planejamento Estratégico em instituições do setor público. *Revista de Administração da UFSM*, 4(3):458-476.
- DONNELLY, R.M. 1981. The controller's role in corporate planning. *Management Accounting*. Montvale, 63(3):13-18.
- DRUCKER, P. 1976. *Uma era de descontinuidade: orientação para uma sociedade em mudança*. São Paulo, Círculo do Livro, 427 p.
- EISENHARDT, K.M. 1989. Making fast strategic decisions in high-velocity environments. *Academy of Management Journal*, 32(3):543-576. <https://doi.org/10.2307/256434>
- EISENHARDT, K.M.; ZBARACKI, M. 1992. Strategic decision making. *Strategic Management Journal*, Hoboken, 13(2):17-37. <https://doi.org/10.1002/smj.4250130904>
- FISCHMANN, A.A.; ALMEIDA, M.I.R. 2009. *Planejamento Estratégico na prática*. São Paulo, Atlas, 164 p.
- FREZATTI, F.; GUERREIRO, R.; AGUIAR, A.B.D.; GOUVÊA, M.A. 2007. Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(SPE2):33-54.
- GIACOBBO, M. 1997. O desafio da implementação do Planejamento Estratégico nas organizações públicas. *Revista do TCU*, 74(1):73-108.
- GIL, A.C. 2002. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4ª ed., São Paulo, Atlas, 176 p.
- GUERREIRO, R.; SOUZA, R. 2015. Um estudo sobre percepções de importância de atividades do processo de gestão e barreiras à implantação do Planejamento Estratégico. *Revista Universo Contábil*, 11(11):88-104. <https://doi.org/10.4270/ruc.2015105>
- GUERREIRO, R.; CATELLI, A.; DORNELLES, J. A. 1997. A controladoria sob o enfoque Gecon – gestão econômica: a experiência da Caixa Econômica Federal do Brasil. *Revista de Contabilidade CRC-SP*, p. 45-51.

- HANNAN, M.T.; FREEMAN, N.S. 1977. The population ecology of organizations. *American Journal of Sociology*, 82(5):929-964. <https://doi.org/10.1086/226424>
- HAYDEN, C. 1986. *The handbook of strategic expertise*. New York, The Free Press, 375 p.
- HAX, A.C.; MAJLUF, N.S. 1996. *The strategy concept and process: a pragmatic approach*. London, Prentice-Hall International Editions, 440 p.
- HOPPEN, N. 1992. *Resolução de Problemas, tomada de decisões e sistemas de informações*. Porto Alegre, Caderno de Administração Geral, 8 p.
- HUNGER, J.D.; WHEELER, T.L. 2002. *Gestão estratégica: princípios e prática*. Rio de Janeiro, Reichmann & Affonso, 272 p.
- KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. 2000. *Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios*. 12ª ed., Rio de Janeiro, Elsevier, 411 p.
- MACMILLAN, I.C. 1980. *Strategic formulation: political concepts*. St Paul, West, 167 p.
- MAMBRINI, A.; BEUREN, I.M.; COLAUTO, R.D. 2002. A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná*, 27(133):41-50.
- MARCH, J.; SIMON, H. 1975. Os Limites Cognitivos da Racionalidade. In: J. MARCH; H. SIMON, *Teoria das Organizações*. Rio de Janeiro, FGV, p. 192-220.
- MARCH, J.; SIMON, H. 1993. *Organizations*. 2ª ed., Cambridge, Blackwell Publishers, 287 p.
- MARTINS, G.A.; THEÓPHILO, C.R. 2009. *Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas*. São Paulo, Atlas, 247 p.
- MILLER, D. 1996. Configurations revisited. *Strategic Management Journal*, 17(7):505-512. [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1097-0266\(199607\)17:7<505::AID-SMJ852>3.0.CO;2-I](https://doi.org/10.1002/(SICI)1097-0266(199607)17:7<505::AID-SMJ852>3.0.CO;2-I)
- MINTZBERG, H. 1999. *A queda e ascensão do planejamento estratégico*. Brasília, Ministério da Saúde, 11 p.
- MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. 2000. *Safari de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico*. Porto Alegre, Bookman, 385 p.
- MINTZBERG, H.; RAISINGHANI, D.; THEORET, A. 1976. The structure of unstructured decision processes. *Administrative Science Quarterly*, 21(2):246-275. <https://doi.org/10.2307/2392045>
- O'REGAN, N.; GHOBADIAN, A. 2002. Formal strategic planning: the key to effective business process management? *Business Process Management Journal*, 8(5):416-429.
- OLIVEIRA, D.D.P.R.D. 2004. *Sistemas de informações gerenciais: estratégias, táticas, operacionais*. São Paulo, Atlas, 285 p.
- PRAHALAD, C.K.; BETTIS, R.A. 1986. The dominant logic: a new linkage between diversity and performance. *Strategic Management Journal*, 7(6):485-501. <https://doi.org/10.1002/smj.4250070602>
- PEREIRA, J.C. 1991. *Controle do desenvolvimento de software sem especialista em informática: uma visão da controladoria e da qualidade*. São Paulo, SP. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo.
- PEREIRA, S.C.S. 2006. *O Planejamento Estratégico na marinha do Brasil: O caso das organizações militares prestadoras de serviço*. Rio de Janeiro, RJ. Dissertação de mestrado. Fundação Getúlio Vargas, 163 p.
- PORTER, M.E. 1992. *Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior*. Rio de Janeiro, Campus, 512 p.
- REGER, R.K.; GUSTAFSON, L.T.; DEMARIE, S.M.; MULLANE, J.V. 1994. Reframing the organization. *Academy of Management Review*, 19(3):565-584.
- ROGERS, P.R.; BAMFORD, C.E. 2002. Information planning process and strategic orientation: the importance of fit in high-performing organizations. *Journal of Business Research*, 55(3):205-215. [https://doi.org/10.1016/S0148-2963\(00\)00136-3](https://doi.org/10.1016/S0148-2963(00)00136-3)
- ROEHL-ANDERSON, J.M.; BRAGG, S.M. 2002. *Manual del controller: funciones, procedimientos y responsabilidades*. Bilbao, Ediciones Deusto, 560 p.
- ROEHL-ANDERSON, J.M.; BRAGG, S.M. 2006. *Controllershship: The Work of the Managerial Accountant, Cumulative Supplement*. New York, John Wiley & Sons, 386 p.
- STONEHOUSE, G.; PEMBERTON, J. 2002. Strategic planning in SMEs—some empirical findings. *Management Decision*, 40(9):853-861. <https://doi.org/10.1108/00251740210441072>
- WEICK, K.E. 1979. *The social psychology of organizing*. Reading, Addison-Wesley, 294 p.

Submitted on October 01, 2016

Accepted on October 08, 2017