

Aderência entre a estrutura funcional de empresas de contabilidade e o ciclo de vida organizacional e longevidade na perspectiva de Miller e Friesen

Adherence between the functional structure of enterprises accounting and organizational life cycle and longevity in approach of Miller and Friesen

Mário Luiz Garcia de Oliveira

Faculdade Novos Horizontes, Departamento de Administração, Programa de Pósgraduação em Administração, Belo Horizonte, Minas Gerais, Brazil. Rua: Alvarenga Peixoto, 1270. Bairro Santo Agostinho - CEP: 30.180-121, professorsmariogarcia@gmail.com

Wendel Alex Castro Silva

Faculdade Novos Horizontes, Departamento de Administração, Programa de Pósgraduação em Administração, Belo Horizonte, CEP: 30.180-121, Minas Gerais, Brazil, wendel.silva@unihorizontes.br

Elisson Alberto Tavares Araújo

Faculdade Novos Horizontes, Departamento de Administração, Programa de Pósgraduação em Administração, Belo Horizonte, CEP: 30.180-121, Minas Gerais, Brazil, elisson.araujo@unihorizontes.br

Márcio Souza e Silva

Faculdade Novos Horizontes, Departamento de Administração, Programa de Pósgraduação em Administração, Belo Horizonte, CEP: 30.180-121, Minas Gerais, Brazil, marcio.silva@unihorizontes.br

Resumo

Este artigo teve como objetivo identificar o nível de aderência entre a estrutura funcional das empresas prestadoras de serviços contábeis e o estágio do Ciclo de Vida Organizacional (CVO), segundo a abordagem de Miller e Friesen (1984).

Foi verificada uma significativa e forte correlação entre os fatores da estrutura funcional e do CVO dessas empresas, evidenciando que: quanto mais avançadas em termos de CVO, maior é o investimento nas estruturas funcionais; e quanto maior a maturidade de cada variável do CVO, maior é a maturidade das empresas em relação à sua estrutura.

Assim, a fase do CVO que as empresas de contabilidade investigadas encontram-se ajuda a melhor compreender a configuração da estrutura funcional que possuem, e que os fatores que mais contribuem para esse entendimento são suas características estruturais e o estilo de tomada de decisão adotado pelos seus gestores e/ou proprietários, além de suas estratégias.

Palavras-chave: Empresas de contabilidade, estrutura funcional, ciclo de vida organizacional, modelo de Miller e Friesen.

Abstract

This article aims to identify the level of adherence between the functional structure of financial services companies and the stage of the Organisational Life Cycle (OLC), according to the approach of Miller and Friesen (1984).

We found a significant and strong correlation between certain factors and the functional structure of the OLC of these companies, showing that the more advanced the OLC, the greater the investment in structures and functionality, and the greater the maturity of each variable in the OLC, the greater the maturity of the companies in relation to their structure.

Thus, the phase of the OLC of accounting firms needs to be studied to help understand better the configuration of the functional structure they have. The factors contributing to this understanding are structural characteristics and style of decision-making adopted by managers and/or owners, as well as their strategies.

Keywords: Accounting enterprises, functional structure, organisational life cycle, Miller and Friesen's model.

1.Introdução

Todos os organismos vivos – plantas, animais ou pessoas – estão submetidos a um fenômeno denominado ciclo de vida, em que todos nascem, crescem, envelhecem e morrem. Durante esse processo, os organismos sofrem mudanças e revelam padrões previsíveis de comportamento. Esses padrões manifestam-se como um tipo de disputa, isto é, dificuldades ou problemas de transição, que o sistema precisa superar para sobreviver ou perpetuar a espécie. Mas, em alguns casos, é impossível solucionar esses problemas e surgem as doenças ou anomalias que exigem intervenção para serem resolvidas. Nas organizações, esse fenômeno é denominado Ciclo de Vida Organizacional (CVO), sendo as fases pelas quais passam durante sua vida, influenciando nas características das empresas (Adizes, 1990).

Existem vários modelos de configurações de CVO (e.g. Greiner, 1972; Churchill & Lewis, 1983; Quinn & Cameron, 1983; Miller & Friesen, 1984; Scott & Bruce, 1987; Adizes, 1990; Kaufmann, 1990) que ajudam na compreensão dos padrões das organizações. Dentre os quais, destaca-se a

tipologia de Miller e Friesen (1984), que foca nos elementos de estratégia, estrutura, liderança e tomada de decisão, para melhor conhecer as empresas. Em se tratando de empresas de serviços contábeis, sua estrutura funcional torna-se importante para que haja qualidade na prestação dos serviços.

O CFC (2009) apurou, no Brasil, a existência de 403.912 contabilistas registrados e 69.779 empresas prestadoras de serviços contábeis ativas, estimando 15% sem registro nos órgãos reguladores. Já em Minas Gerais, o CRC/MG (2010) relatou o registro de 2.939 novas organizações contábeis em 2010 e 1.285 da década anterior – uma expansão de 129,12% em dez anos. Atualmente, há 5.329 empresas no Estado, uma quantidade expressiva, contribuindo para a atividade econômica, o que fomenta a necessidade de pesquisá-las, para que se contribua ao avanço na sua gestão, a fim de tornarem-se mais longevas.

Borinelli (1998) identificaram o CVO de pequenas empresas utilizando-se de demonstrativos contábeis; Lucena e Vieira (2000) analisaram a estrutura, CVO e desempenho de empresas de malharias pernambucanas;



Frohlich, Rosseto e Silva (2007) estudaram práticas de gestão no CVO; Oliveira e Escrivão Filho (2009) apresentaram uma configuração das especificidades de gestão da pequena empresa, categorizando o CVO; Carvalho, Saraiva Junior, Frezatti & Costa (2010) caracterizaram as contribuições das teorias de CVO para a pesquisa em contabilidade gerencial.

Destarte, não foram identificadas pesquisas que testaram a teoria de Miller e Friesen (1984), investigando a aderência entre a estrutura funcional e o CVO de escritórios contábeis brasileiros. Essa verificação justifica-se, ainda, pelas possíveis falhas na operacionalização das rotinas dos processos de trabalho no segmento, pois há carência de estudos nesse sentido.

A questão problema desta pesquisa é: **qual o nível de aderência entre a estrutura funcional das empresas prestadoras de serviços contábeis e o estágio do CVO, segundo a teoria de Miller e Friesen (1984)?**

O objetivo é identificar o nível de aderência entre a estrutura funcional das empresas de serviços contábeis e o estágio do CVO, segundo a teoria de Miller e Friesen (1984).

2. Fundamentação teórica

2.1. O modelo de Miller e Friesen

Para Miller e Friesen (1984), os estudos transversais sobre o CVO não descreviam como as organizações desenvolvem-se ao longo do tempo e, assim, empregaram o método longitudinal nesse tipo de análise. Além disso, pesquisadores estudavam organizações de vários segmentos, examinando diversas variáveis de CVO's, e não uma mesma organização em diferentes etapas do seu CVO, rastreando suas sequências evolucionárias.

As pesquisas apresentadas até então admitiam que as transições entre as fases ocorriam na medida que, as organizações jovens, pequenas e simples tornavam-se velhas, maiores e complexas. De forma inovadora, Miller e Friesen (1984) exploraram uma seleção variada dos CVO's, para estabelecer as sequências naturais entre eles, e descrever suas características de estratégia, estrutura, ambiente e estilo de tomada de decisão.

Dessa forma, os autores identificaram cinco estágios de vida das organizações e verificaram se a tipologia poderia ser utilizada para prever a diferença entre os estágios (Quadro 1):

Quadro 1 - Critérios para o estabelecimento das fases do CVO

| Fase | Critério |
|--------------|--|
| Nascimento | Empresa com menos de 10 anos, estrutura informal e dominada pelo próprio gerente |
| Crescimento | Vendas crescem mais de 15% ao ano, estrutura funcionalmente organizada, formalização inicial de políticas organizacionais |
| Maturidade | Vendas crescem menos de 15% ao ano, organização mais burocrática. |
| Renascimento | Vendas crescem mais de 15% ao ano, há diversificação das linhas de produtos, uso de controles e sistemas de planejamento sofisticados. |
| Declínio | Nível de demanda em queda, baixa taxa de inovação de produtos, queda de rentabilidade. |

Fonte: Compilado pelos autores de Miller e Friesen, 1984.

Ao descrever essas cinco fases, Miller e Friesen (1984) encontraram três temas centrais: i) nas quatro fases iniciais do CVO, as empresas mudavam para aumentar a complexidade administrativa, e o ambiente ficava heterogêneo e competitivo; ii) os estilos de tomada de decisão ficavam cada vez mais sofisticados e complexos e; iii) as organizações alternavam em cinco fases, quais sejam: as inovadoras (nascimento, crescimento e renascimento) e as conservadoras (maturidade e declínio).

A partir disso, identificaram quatro classes de hipóteses (são as variáveis de investigação do CVO, que possuem diferentes características para cada fase): (1) **Situação** – momento em que a tarefa administrativa torna-se mais complexa, as empresas ficam cada vez maiores nas quatro primeiras fases, e a influência dos clientes passa a ser maior que a dos proprietários e acionistas; (2) **Estrutura** – uma situação mais complexa implica a criação de estrutura mais sofisticada. Assim, as empresas criam sistemas de processamento de informação, com controle de desempenho e mapeamento das atividades, com grande tendência de descentralização de autoridade e

poder. A estrutura passa a ser departamentalizada para lidar com a complexidade ambiental; (3) **Estilo de tomada de decisão** – altera-se e aprimora-se para integrar decisões de diferentes áreas, assegurando sua complementariedade ou pelo menos a compatibilidade entre as áreas, o que dependerá de mais esforços no processo de tomada de decisão; e (4) **Estratégia** – geralmente há renovação de estratégias nas fases de nascimento, crescimento e renascimento, traduzidas por grandes e incrementais inovações, enquanto, nas fases de maturidade e declínio, ocorre uma estratégia mais conservadora, como corte de preços, imitação, lobby, conluio e publicidade.

Após definirem as cinco fases e as quatro variáveis, Miller e Friesen (1984) assinalaram que as empresas diferem-se de uma fase para outra, e passam por todas elas de modo semelhante, do nascimento para o crescimento, em seguida, para a maturidade e o renascimento, sendo que aquelas de declínio podem ser alcançadas a partir de qualquer fase (vide quadro 2).

Quadro 2 - Fases e variáveis de investigação do CVO de Miller e Friesen

| Fases | Variáveis | | | |
|--------------|---|---|--|--|
| | Estratégia | Situação | Estrutura | Estilo de Decisão |
| Nascimento | Grandes e frequentes inovações, empresas pequenas e pouco competitivas | Propriedade nas mãos do fundador, pouca diversificação de clientes e mercados | Simple e centralizada, sem controle formal, poder concentrado no proprietário | Com foco na inovação mercado e produto, a tomada de decisão é audaciosa |
| Crescimento | Com ênfase no crescimento, diminuem as inovações, adquirindo empresas menores e competidoras | Maiores e mais velhas, propriedade dispersa, mercado heterogêneo, maior confronto com a concorrência | Pouco mais complexas e menos centralizadas, departamentalizadas, e processamento das informações | É mais analítica, mais múltipla e melhor integrada, ainda há ousadia, porém com debates racionais |
| Maturidade | Pouquíssimas inovações, diminuem a diversificação e aquisições, com tendências em seguir a concorrência | Mais velhas e maiores ainda, com vantagens sob a concorrência, mercado mais heterogêneos, maiores desafios | Departamentalizadas com administradores profissionais e gestão participativa, pouca delegação de poder, controle de custos e orçamentos mais eficiência e menos inovação | Conservadora, menos inovador e avesso ao risco com foco na eficiência, ainda é centralizada |
| Renascimento | Aumento vertiginoso de inovação, diversificação de produtos e mercados | Empresas bem maiores, inclusive em relação ao mercado, propriedade muito dispersa | Heterogêneas, poder centralizado em estruturas divisionalizadas, controles sofisticados, decisões operacionais delegadas aos gerentes, implantação de P&D | Inovador, proativo e favorável ao risco, mas com abordagem analítica, refletiva e participativa respondendo as exigências do mercado |
| Declínio | Empresas estagnadas e sem inovações, diminuição dos lucros para aumento das vendas | Empresas velhas e grandes com poder nas mãos dos diretores e acionistas preservam recursos mediante necessidades dos clientes | Centralização de poder, escassez de controle e processamento de informações, falha na comunicação, ambiente competitivo | Conservadorismo absoluto, sem inovação e avesso ao risco, falta de planejamento estratégico, horizonte de curto prazo. |

Fonte: Compilado pelos autores de Miller e Friesen, 1984.

Normalmente, a literatura apresenta uma sequência de fases definidas, singulares e irreversíveis, progredindo da fase de nascimento para o crescimento, atingindo a maturidade, culminando no renascimento e/ou declínio. A maioria das fases (em especial as de crescimento, maturidade e renascimento) dura dez anos ou mais. A quantidade de tempo que as organizações permanecem em cada fase pode variar. Segundo Miller e Friesen (1984), cerca de 23% das organizações migram da fase de renascimento para a maturidade, enquanto, na fase de declínio, 42% foram para a de renascimento e 25% migraram para a fase de maturidade. Assim, ao permanecerem, por longo tempo, em uma mesma fase, as organizações falham na progressão do ciclo de vida.

Para cada estágio do CVO, existe um elemento que exerce influência preponderante. Na fase de crescimento, a competitividade e a turbulência dos mercados induzem as empresas a tornarem-se mais adaptativas, e o ambiente é o fator de destaque. Na fase de maturidade, os incrementos adicionais de escala, os mercados estabilizados, as barreiras à entrada e a oligopolização “encorajam o modo de operação insular e burocrático, introduzindo o imperativo estrutural”, ou seja, a estrutura torna-se o fator de influência dominante (Miller, 1987, p. 698). Mas, a rigidez da burocracia (tolerada pela eficiência da produção em massa em um ambiente de menor ameaça) imobiliza a evolução da estratégia, deixando-a atrasada e inapropriada até que o declínio econômico ou a desregulamentação exija a reformulação estratégica. Então, na fase de renovação, a estratégia converte-se no fator imperativo, seguida pela liderança e pelo ambiente.

Os períodos de nascimento e renascimento são acompanhados por uma orientação muito forte, inovadora e orgânica, enquanto a maturidade e o declínio mostram práticas conservadoras e muito burocráticas. As estruturas ficam complexas e sofisticadas quando a empresa move-se do nascimento para o renascimento, e a relação entre as variáveis de estratégias, estruturas e situação é integral e comum às cinco fases do CVO. No entanto, as organizações passam pelas fases em sequências diferentes. Há empresas que não crescem e diversificam, somente envelhecem, sendo incapazes de se movimentar entre as fases (Miller & Friesen, 1984).

Miller e Friesen (1984) identificaram três pontos de convergência: i) há coesão ou complementaridade entre as variáveis de situação, estratégia, estrutura e estilo de tomada de decisão para cada fase. Assim, à medida que as estratégias e a situação ficam mais complexas, ocorre a sofisticação das estruturas e os métodos de tomada de decisões; ii) quando as diferenças entre as fases do CVO estão alinhadas, as variáveis raramente são modificadas independentemente umas das outras. Mas, conforme as organizações passam de uma fase para a outra, planejam e executam diversas atividades com variados focos, passando por uma transição bastante multifacetada e; iii) quando os estágios de CVO são internamente coerentes e diferentes entre si, inexistente sequência determinística.

Em suma, as características das variáveis de estrutura, estratégia e tomada de decisão, em cada fase do CVO, são apresentadas no Quadros 3, no Quadro 4 e no Quadro 5.

**Quadro 3 - Características de estrutura**

| ESTRUTURA | | |
|--------------|---|--|
| | Estruturação das atividades | Concentração da autoridade |
| Nascimento | Informal e não diferenciada | Altamente descentralizada |
| Crescimento | Moderadamente formal e diferenciada | Descentralizada |
| Maturidade | Formal e moderadamente diferenciada | Moderadamente descentralizada |
| Renascimento | Formal e altamente diferenciada | Descentralizada nas divisões táticas, mas altamente centralizada nas decisões estratégicas |
| Declínio | Muito formal e moderadamente diferenciada | Moderadamente descentralizada |

Fonte: Miller e Friesen, 1984; Carvalho *et al.*, 2010.

Quadro 4 - Características de estratégia

| ESTRATÉGIA | | |
|--------------|-------------------------------|-----------------------------|
| | Nível de inovação de produtos | Escopo do produto / mercado |
| Nascimento | Considerável | Restrito |
| Crescimento | Incremental | Amplio |
| Maturidade | Baixo | Consolidado |
| Renascimento | Substancial | Diversificado |
| Declínio | Baixo | Consolidado |

Fonte: Miller e Friesen, 1984; Carvalho *et al.*, 2010.

Quadro 5 - Características de estilo de tomada de decisão

| ESTILO DE TOMADA DE DECISÃO | | | |
|-----------------------------|-------------|---|-------------------------------|
| | Estilo | Quantidade de informação utilizada | Nível de foco no uso de dados |
| Nascimento | Decisivo | Informal e não diferenciada | Solução única |
| Crescimento | Integrativo | Moderadamente formal e diferenciada | Soluções múltiplas |
| Maturidade | Hierárquico | Formal e moderadamente diferenciada | Solução única |
| Renascimento | Flexível | Formal e altamente diferenciada | Soluções múltiplas |
| Declínio | Decisivo | Muito formal e moderadamente diferenciada | Solução única |

Fonte: Miller e Friesen, 1984; Carvalho *et al.*, 2010.

A estrutura funcional das organizações é caracterizada pelos construtos estrutura física, parque de informática, organograma, fluxograma, processos e gestão do conhecimento (Miller & Friesen, 1984). Conforme esses fatores estão presentes e são mais modernos e incrementados, mais complexa e sofisticada tende a ser essa estrutura.

O sucesso de uma organização pode ser medido pela receptividade do ambiente no qual está inserida, sugerindo-se, assim, a existência de qualidade nos produtos, serviços ou ambos, além da sua relação com a concorrência e as estratégias adotadas pela administração. As organizações com estruturas funcionais mais sofisticadas podem apresentar maior qualidade, e isso pode ser aprimorado com o tempo de existência, visto que os gestores vão acumulando experiência, sobre o negócio, ao longo do CVO da organização.

3. Metodologia

O objetivo desta pesquisa foi identificar o nível de aderência entre a estrutura funcional das empresas de serviços contábeis e o estágio do CVO segundo a teoria de Miller e Friesen (1984). É descritiva - aquela que descreve o comportamento, características ou funções dos fenômenos, sendo aplicada para identificar e obter informações sobre os aspectos de certo problema ou questão, ou de uma população-alvo (Cooper & Schindler, 2003).

Possui caráter quantitativo e empírico, em que os dados foram obtidos por meio de um questionário, com questões fechadas, e as respostas foram analisadas com a realização de testes estatísticos. Seus dados são primários, já que foram obtidos diretamente pelos pesquisadores junto aos respondentes. Logo, optou-se pelo método do estudo multicaseos, por meio de um *survey* (Cooper & Schindler, 2003).

O universo contemplou cerca de 10.000 empresas cadastradas no banco de dados do Clube dos Contadores®. A amostra foi composta por 146 empresas contábeis (formalizadas ou não), que responderam ao instrumento de coleta. O questionário (testado e validado por Miller & Friesen, 1984) continha 90 questões, divididas em 12 grupos: dois para caracterização dos respondentes e das empresas; quatro para identificação das fases do CVO e; seis para caracterizar a estrutura funcional. Ele foi enviado, por e-mail, aos gestores, acompanhado por uma carta de apresentação. A coleta deu-se entre agosto e outubro de 2011. Como inexisteram dados faltantes nas respostas, os resultados referem-se a todas as empresas da amostra.

As questões foram apresentadas em escala *Likert* de 5 pontos (de Discordo Totalmente [1] até Concordo Totalmente [5]) para os aspectos de CVO e Muito Ineficiente [1] até Muito Eficiente [5] para as estruturas funcionais. Foi considerado escore médio o valor de 3,0 a 3,99. Se o grau de concordância nessa escala gradua-se de “discordo totalmente” para “concordo totalmente”, as variáveis com escores acima de 3,99 indicam uma situação de concordância; abaixo de 3,0, discordância e, igual a esse valor, uma situação intermediária. Para sintetizar as informações de cada pergunta, foi utilizada a média e a mediana como medida de tendência central, e para a medida de dispersão, utilizou-se o desvio-padrão e o intervalo interquartil (P₂₅ e P₇₅). O intervalo de confiança foi estabelecido em 95%.

Na descrição das relações entre o CVO e a estrutura funcional das empresas, as características são representadas pela média das notas obtidas. Essas relações são dadas pelo coeficiente de correlação de *Spearman*, adequado para mensurar variáveis que estejam em nível ordinal, bem como a probabilidade de significância do teste.

Antes de avaliar a relação entre os itens que compõem o CVO e a estrutura funcional, avaliou-se a adequação das escalas utilizadas para mensurar cada uma das variáveis. Para tanto, utilizou-se o teste de confiabilidade interna dos dados, o alfa de Cronbach. A partir disso, conclui-se que a consistência interna das escalas seria adequada quando o valor encontrado fosse maior que o mínimo aceitável = 0,6 (Hair Jr., Black, Babin, Anderson & Tatham, 2009).

Para avaliar o impacto individual de cada uma das questões na confiabilidade das escalas utilizadas, adotou-se o mesmo teste, porém, excluindo-se o item avaliado. Se esse item fosse importante para a adequação das escalas, o valor de alfa diminuiria substancialmente em relação ao valor geral obtido, ficando abaixo de 0,6. Mas, se a questão retirada influenciava negativamente na adequação, o valor de alfa seria maior que o obtido para todos os itens.

3.1 Variáveis e modelos de regressão utilizados

A partir da visão dos respondentes e com base no modelo de Miller e Friesen (1984), a avaliação do impacto do CVO (variável explicativa) na estrutura funcional (variável explicada) indicou a tendência dessa relação, considerando-se o CVO com os construtos agrupados (contexto organizacional, estratégias, características estruturais e estilo de tomada de decisão), para verificar se ele explicaria a estrutura (construtos: estrutura física, parque de informática, organograma, fluxograma, processos e gestão do conhecimento), por meio de regressão simples e, também, desdobrados, utilizando-se de regressão múltipla, a fim de constatar quais construtos mais explicariam tal estrutura (vide quadro 6).

Tanto a variável explicada como a explicativa foram constituídas pela média das notas obtidas para os construtos da estrutura funcional, e do CVO, na primeira análise; e das médias obtidas para cada construto de CVO, separadamente, na análise múltipla.

Quadro 6 - Variáveis da pesquisa

| Legenda | | Tipo | Variável |
|---------------------------|----------------|------------------|-----------------------------|
| Regressão Simples | | | |
| EF | Y | Explicada | Estrutura Funcional |
| CVO | X ₁ | Explicativa | CVO |
| Regressão Múltipla | | | |
| EF | Y | Explicada | Estrutura Funcional |
| CO | X ₁ | Explicativa | Contexto organizacional |
| E | X ₂ | Explicativa | Estratégias |
| CE | X ₃ | Explicativa | Características estruturais |
| TD | X ₄ | Explicativa | Estilo de tomada de decisão |

Fonte: Elaborado pelos autores.

No caso da versão simples, o modelo genérico é especificado por (Hair Jr. *et al.*, 2009):

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{ij} + \varepsilon$$

[equação 1]

Em que (adaptado): Y = estrutura funcional do escritório i; β são os parâmetros; X_{ij} = variável CVO do escritório i, no período j; ε_{ij} = erro de previsão / estimativa (resíduo).

Já quando se desmembrou a variável explicativa CVO, nas quatro variáveis que a compõe, baseou-se no modelo de regressão múltipla generalizado (Hair Jr. *et al.*, 2009):

$$Y_i = \beta_0 + \sum_{i=1}^j \beta_i X_{ij} + \varepsilon_{ij}$$

[equação 2]

Em que (adaptado): Y = estrutura funcional do escritório i; β são os parâmetros; X_{ij} = variáveis/construtos do CVO do escritório i, no período j; ε_{ij} = erro de previsão / estimativa (resíduo).

Com base nas variáveis constantes no Quadro 1, o modelo de regressão múltipla sugerido foi:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 CO + \beta_2 E + \beta_3 CE + \beta_4 TD + \varepsilon$$

[equação 3]

Foram testadas as suposições clássicas, validando-se as análises: 1) normalidade da variável explicada; 2) número de observações maior que o de variáveis independentes; 3)

inexistência de relação linear exata ou próxima entre estas. Optou-se pelos estimadores mínimos quadrados ordinários (MQO), por serem não enviesados (Hair Jr. *et al.*, 2009).

Para identificar sinais de redundância entre as variáveis dependentes que violassem os pressupostos da regressão múltipla, examinou-se a matriz de correlação entre elas. Além disso, procedeu-se a uma análise descritiva da variável explicada. Tendo em vista o baixo número de variáveis explicativas, optou-se pelo método enter (Hair Jr. *et al.*, 2009).

Realizou-se a tabulação dos dados por meio do *Microsoft Excel*®, versão *Office_2007* e, às análises, pelo *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*, versão 16.

4. Apresentação e análise dos dados

4.1. Dados descritivos dos respondentes e das empresas

Quanto ao sexo dos respondentes, 74% são do masculino e 26% do feminino. Quanto à idade, 54,8% estão na faixa etária de 26 a 45 anos, 39% acima dos 45 anos e 6% abaixo de 25 anos. No que se refere à escolaridade, 81% possuem nível superior e 19,4%, nível médio. No que tange o cargo ocupado, 71% são diretores ou proprietários e 29%, são auxiliares contábeis ou chefes de departamento. Sobre o tempo de atuação nas empresas: 34,9% tem entre 1 a 5 anos, 35,6% entre 6 e 15 anos, e 29,5% tem mais de 15 anos.

No que se trata do tempo de atividade, 9,3% das empresas têm até 1 ano de operações; 15% entre 1 e 5 anos; 19,3% entre 6 e 10 anos; 10% entre 11 e 15 anos; 14,3% entre 16 e 20 anos. Quanto a localização geográfica, 46,6% estão sediadas em Minas Gerais; 14,4% em São Paulo; 10,3% no Paraná; 5,5% no Rio de Janeiro; 4,8% em Santa Catarina; e 18,4% nos demais Estados. Em torno de 58% estão sediadas no interior e 42% em capitais.



Boa parte das organizações são sociedades empresárias (38,4%), os empresários individuais são 21,2%; 6,8% são sociedades Ltda. e 2,1% sociedades anônimas. Cerca de 14,4% não são formalizadas, comprovando estimativa do CFC. Para Miller e Friesen (1984), estas são “empresas em nascimento”. E, 47% são sociedades individuais e 32,9% são sociedades entre duas pessoas. Somente 4,8% possui quatro sócios e 1,4% acima de quatro.

Cerca de 78% fatura até R\$30.000,00 mensais, e 49,3% possuem faturamento de até R\$ 120.000,00/ano. Apenas 4,1% fatura acima de R\$ 1.200.000,00. A maior parte enquadra-se no Simples Nacional em termos de tributação (58%), e 5,5% são microempreendedores individuais (MEI). Os itens “Lucro presumido” (9,6%) e “Lucro real” (6,8%), representam, juntos, 16,4%. Quanto ao número de funcionário, 31,5% possui entre 2 e 5; 19,2% entre 6 e 10; 3,4% entre 21 a 30; e 0,7% entre 31 a 50 funcionários. Em torno de 24% tem menos de 20 clientes; 19,2% de 20 à 30 clientes; 4,1% entre 80 a 100; e 2,1% acima de 400 clientes. É importante destacar que, cerca de 60% das empresas possui até 50 clientes (43% contam com menos de 30 clientes e 30,8% com 80 clientes).

Quase 68% consideram sua organização como microempresas e, o restante, como pequena empresa. Apenas 9,1% das empresas participam de alguma cooperativa, fortalecendo a classe. E, os custos financeiros das delas não menores que dos bancos comerciais. Possui registro no CRC 81% das empresas. Acredita-se que isso se deve, por um lado, à ineficiência dos Conselhos Regionais em fiscalizar o exercício da profissão e, por outro, ao fato de essas empresas não compreenderem a necessidade de efetuar o registro nesses órgãos, o que integra a ética contábil e a legislação que trata do assunto.

4.2. Dados relacionados ao CVO

Os dados apresentados a seguir serviram para identificar os atributos do contexto organizacional, das características estruturais, do estilo de tomada de decisão e da estratégia organizacional em cada fase do CVO, e verificar se houve evolução de cada atributo nas diferentes fases do CVO das empresas

Tabela 1 - Média e IC 95% para os itens do contexto organizacional

| Questões | Média | IC 95% | |
|----------|-------|--------|-----|
| Q1 | 4,3 | 4,2 | 4,5 |
| Q2 | 4,5 | 4,3 | 4,7 |
| Q3 | 3,7 | 3,5 | 3,9 |
| Q4 | 3,8 | 3,6 | 3,9 |
| Q5 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q6 | 3,5 | 3,3 | 3,7 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Todos os itens do contexto organizacional apresentaram, de acordo com a percepção dos respondentes, boas avaliações - acima de 3, inclusive os IC's. O item melhor avaliado foi o Q2 “*Há muita influência dos proprietários na gestão da empresa*”, com

média 4,5 e IC (4,3; 4,7). Já Q6 “*A empresa atua em mercados onde as táticas competitivas são significativamente diferentes*” foi o que apresentou o pior resultado, com média 3,5 e IC (3,3; 3,7).

Tabela 2 - Média e IC 95% para os itens de estratégia organizacional

| Questões | Média | IC 95% | | Questões | Média | IC 95% | |
|----------|-------|--------|-----|----------|-------|--------|-----|
| Q7 | 3,6 | 3,4 | 3,8 | Q16 | 3,0 | 2,8 | 3,2 |
| Q8 | 3,3 | 3,1 | 3,5 | Q17 | 3,0 | 2,8 | 3,1 |
| Q9 | 3,5 | 3,3 | 3,7 | Q18 | 3,4 | 3,2 | 3,6 |
| Q10 | 3,2 | 3,0 | 3,4 | Q19 | 2,5 | 2,3 | 2,7 |
| Q11 | 3,0 | 2,8 | 3,2 | Q20 | 3,2 | 3,0 | 3,4 |
| Q12 | 3,2 | 3,0 | 3,5 | Q21 | 2,8 | 2,6 | 3,1 |
| Q13 | 2,6 | 2,4 | 2,8 | Q22 | 2,3 | 2,1 | 2,5 |
| Q14 | 2,5 | 2,4 | 2,7 | Q23 | 1,9 | 1,7 | 2,1 |
| Q15 | 2,5 | 2,3 | 2,7 | Q24 | 2,4 | 2,1 | 2,6 |
| | | | | Q25 | 3,1 | 2,8 | 3,3 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Para os itens que compõem a estratégia organizacional, em geral, os respondentes concordaram quanto às questões Q7, Q8, Q9 e Q18, com destaque para Q7 “*Há introdução frequente e importante na linha de processos e serviços*”, cuja nota média foi 3,6, variando de 3,4 a 3,8. Por outro lado, as discordâncias ocorreram para as questões Q13, Q14, Q15, Q19, Q22, Q23 e Q24, sendo destaque a Q23 “*Há práticas de lobby com os Sindicatos e/ou entidades e associações*”, que apresentou média de 1,9 (variando de 1,7 a 2,1).

Independentemente do tamanho, ambiente empresarial e estrutura organizacional, as empresas precisam conhecer seus pontos fortes e fracos para garantir eficiência interna. Dessa forma, os sistemas de controle gerencial exercem um importante papel de auxílio aos gestores na tomada de decisão, assegurando que as informações geradas sejam relevantes e precisas (Tavares, 2000; Oliveira, 2010), o que pode favorecer uma transição de um estágio do CVO para outro, sem perda de competitividade para a empresa.

Tabela 3 - Média e IC 95% para os itens das características estruturais

| Questões | Média | IC 95% | |
|----------|-------|--------|-----|
| Q26 | 3,2 | 3,0 | 3,5 |
| Q27 | 3,1 | 2,9 | 3,4 |
| Q28 | 3,1 | 2,9 | 3,4 |
| Q29 | 3,3 | 3,1 | 3,5 |
| Q30 | 2,9 | 2,7 | 3,1 |
| Q31 | 3,2 | 3,0 | 3,4 |
| Q32 | 3,5 | 3,3 | 3,7 |
| Q33 | 3,3 | 3,1 | 3,5 |
| Q34 | 2,4 | 2,2 | 2,6 |
| Q35 | 3,3 | 3,0 | 3,5 |
| Q36 | 2,5 | 2,3 | 2,7 |
| Q37 | 2,7 | 2,5 | 2,9 |

Fonte: Dados da pesquisa.

No que se refere às características estruturais, os respondentes concordaram acerca de Q29, Q32 e Q33, destacando-se Q32 "A comunicação interna é fluída, tanto verticalmente quanto entre áreas, facilitando a coordenação geral e o processo de tomada de decisão" que revelou a maior média (3,5) e IC (3,3; 3,7). Já em relação à discordância, foi observada em Q34, Q36 e Q37. A Q34 sobre "Decisões operacionais: reposição de equipamentos, ajustes de preços, compras, contratação de pessoal etc." indicou que são delegadas para os níveis médios e inferiores com média igual a 2,4 e IC (2,2; 2,6), sendo a menor dentre as avaliadas. As outras questões não apresentaram tendência de concordância ou discordância.

Conforme a empresa cresce e move-se nas quatro primeiras fases do CVO, espera-se que a situação mais complexa leve a uma tarefa administrativa mais intensa, sofisticando, cada vez mais, a estrutura organizacional, provocando um aumento nos procedimentos de processamento das informações, depois, promove uma descentralização do poder, delegando autoridade para as questões de rotina e, por último, uma estrutura mais departamentalizada, implantada para lidar melhor com as complexidades do processo de tomada de decisão. Essa sofisticação é reduzida na fase de declínio (Miller & Friesen, 1984).

Tabela 4 - Média e IC 95% para os itens de estilo de tomada de decisão

| Questões | Média | IC 95% | |
|----------|-------|--------|-----|
| Q38 | 3,2 | 3,0 | 3,4 |
| Q39 | 2,2 | 2,1 | 2,4 |
| Q40 | 3,0 | 2,8 | 3,2 |
| Q41 | 3,4 | 3,3 | 3,7 |
| Q42 | 3,7 | 3,5 | 3,9 |
| Q43 | 3,5 | 3,3 | 3,6 |
| Q44 | 3,1 | 2,9 | 3,3 |
| Q45 | 3,0 | 2,8 | 3,3 |
| Q46 | 3,9 | 3,7 | 4,1 |
| Q47 | 3,7 | 3,5 | 3,9 |
| Q48 | 3,9 | 3,7 | 4,1 |
| Q49 | 3,0 | 2,8 | 3,2 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Esperava-se encontrar diferenças interestágios em inovação e em assumir riscos, além de específica proatividade, com tendências à adaptabilidade e futuridade nas decisões tomadas. Essa tendência foi evidenciada (Quadro 5). Quanto aos itens do estilo de tomada de decisão, nas questões Q38 a Q49 (relativas ao estilo de tomada de decisão), era esperado encontrar não só diferenças interestágios em inovação e em

assumir riscos, mas, também, específica proatividade, com tendências à adaptabilidade e futuridade nas decisões tomadas.

4.3. Dados relacionados à estrutura funcional

A Tabela 5 apresenta os resultados para os construtos da estrutura funcional.

**Tabela 5 - Média e IC 95% para os itens da estrutura funcional**

| Questões | Média | IC 95% | |
|-------------------------------|-------|--------|-----|
| Estrutura Física | | | |
| Q50 | 4,2 | 4,0 | 4,3 |
| Q51 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q52 | 3,6 | 3,3 | 3,8 |
| Parque de Informática | | | |
| Q53 | 4,2 | 4,0 | 4,4 |
| Q54 | 3,0 | 2,7 | 3,2 |
| Q55 | 4,2 | 4,0 | 4,4 |
| Organograma | | | |
| Q56 | 3,2 | 2,9 | 3,4 |
| Q57 | 3,9 | 3,7 | 4,1 |
| Q58 | 3,7 | 3,5 | 3,9 |
| Fluxograma | | | |
| Q59 | 3,7 | 3,5 | 3,9 |
| Q60 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q61 | 3,2 | 3,0 | 3,4 |
| Processos | | | |
| Q62 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q63 | 2,8 | 2,6 | 3,1 |
| Q64 | 3,4 | 3,2 | 3,6 |
| Gestão do Conhecimento | | | |
| Q65 | 3,6 | 3,4 | 3,8 |
| Q66 | 3,5 | 3,3 | 3,8 |
| Q67 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q68 | 3,3 | 3,1 | 3,5 |
| Q69 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q70 | 3,6 | 3,4 | 3,8 |
| Q71 | 2,3 | 2,0 | 2,5 |
| Q72 | 3,8 | 3,6 | 4,0 |
| Q73 | 1,9 | 1,7 | 2,2 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Notou-se concordância para todos os itens da Estrutura Física, sendo a maior avaliação para Q50 "A localização de sua organização contábil fica próximo de centros comerciais". Para os itens Parque de Informática, Organograma, Fluxograma e Processos, houve concordância em dois dos três itens e discordância em nenhum dos itens.

No caso do Parque de informática, a maior nota foi apresentada pela Q53 "A organização possui softwares de contabilidade totalmente integralizados entre os departamentos (fiscal, pessoal, contábil etc.)" e Q55 "Os equipamentos de informática são padronizados e compatíveis com a configuração mínima exigida pelos atuais programas contábeis e de gestão da empresa? Todos os membros têm acesso à internet, a impressora é de fácil acesso, com média igual a 4,2.

Para o Organograma, a maior nota foi da Q58 "A competência de cada departamento é amplamente divulgada para o público interno, bem como para o público externo", para o Fluxograma, da Q60 "Os documentos seguem um fluxo predeterminado" e,

no caso de Processos, a Q62 "Os processos de cada departamento da sua organização contábil é bem definido" foi a melhor avaliada.

Sobre a gestão do conhecimento, apenas duas questões registraram discordância: Q71 "Existe sistema informatizado para medir o desempenho da empresa. Existe avaliação de desempenho de cada funcionário" e Q73 "A organização contrata serviços de consultoria organizacional terceirizada para elaboração de planejamento estratégico, implementação das rotinas e manuais de procedimentos". As questões com maior avaliação foram Q67, Q69 e Q72, com médias iguais a 3,8 (variando de 3,6 a 4,0).

4.4. Avaliação da confiabilidade das escalas

Na aferição das escalas sobre a necessidade de sua adequação, todas sinalizaram confiabilidade - valores de alfa acima de 0,6. Então, não se necessitou de modificações (Tabela 6 e Tabela 7).

Tabela 6 - Alfa de Cronbach para cada construto da estrutura funcional

| Variável | Itens Invertidos | Itens Excluídos | Alfa de Cronbach Final |
|------------------------|------------------|-----------------|------------------------|
| Estrutura Física | - | - | 0,643 |
| Parque de Informática | - | - | 0,624 |
| Organograma | - | - | 0,830 |
| Fluxograma | - | - | 0,603 |
| Processos | - | - | 0,814 |
| Gestão do Conhecimento | - | - | 0,877 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 7 - Alfa de Cronbach para cada construto do CVO

| Variável | Itens Invertidos | Itens Excluídos | Alfa de Cronbach Final |
|-----------------------------|------------------|-----------------|------------------------|
| Contexto Organizacional | - | - | 0,712 |
| Estratégias | - | - | 0,842 |
| Características Estruturais | - | - | 0,892 |
| Estilo de Tomada de Decisão | - | - | 0,847 |

Fonte: Dados da pesquisa.

4.5. Relação entre a estrutura funcional e o cvo (variáveis agregadas) - versão simples

A avaliação da existência de relação entre a estrutura funcional e o CVO confirmou essa premissa, considerando-se o CVO agregado.

Inicialmente, realizou-se a avaliação do modelo por meio da análise de variância (ANOVA), que sugeriu ser significativo

com uma probabilidade menor que 1%, logo, pode afirmar estatisticamente, que o CVO influencia de forma significativa na estrutura funcional, segundo a visão dos respondentes, corroborando Miller e Friesen (1984) (Tabela 8). Assim, quanto mais avançada a fase do CVO que a empresa contábil encontra-se, mais sofisticada e complexa é sua estrutura funcional.

Tabela 8: Relação entre o CVO e a estrutura funcional das empresas contábeis

| Variável Dependente | Variável Independente | Coefficiente β | P-valor (Coefficientes) | R ² Ajustado | P-valor (Modelo) |
|---------------------|-----------------------|----------------------|-------------------------|-------------------------|------------------|
| Estrutura funcional | Constante | 0,392 | 0,108 | 0,539 | < 0,001 |
| | CVO | 0,986 | < 0,001 | | |

Equação do Modelo: Estrutura Funcional = $\beta_0 + \beta_{cvo} * CVO + e$.

Fonte: Dados de pesquisa.

O coeficiente ajustado do modelo foi significativo à 5%. Como o Beta obtido foi positivo (0,986), forneceu evidências estatísticas de que, quanto mais avançado o CVO, maior é o investimento nas estruturas funcionais. O coeficiente de determinação ajustado sugeriu que, aproximadamente, 54% da variabilidade da estrutura funcional é explicada pelo CVO, os outros 46% são explicados por variáveis não incluídas no modelo. Esse valor é considerado satisfatório para um estudo da área social, em que uma gama de variáveis que interferem no comportamento das pessoas (respostas) não são controladas.

A significância geral do modelo (ANOVA) e do coeficiente foi aceitável. A análise de resíduos foi realizada para validação

do modelo, identificação e tratamento dos *outliers* - pontos não usuais da regressão. Mas, estes não foram identificados. A avaliação da normalidade dos resíduos sinalizou que seguem uma distribuição aproximadamente normal com variância constante em torno da média 0 e que são independentes. Com isso, o modelo satisfaz as suposições e seus resultados são válidos e podem ser interpretados.

4.6. Associação entre os fatores do CVO e a estrutura funcional

A Tabela 9 apresenta o coeficiente de correlação de *Spearman* obtido entre os fatores do CVO e os da estrutura funcional, sua probabilidade de significância (p-valor).

Tabela 9 - Correlação de Spearman entre os fatores do CVO e aqueles da estrutura funcional

| | | Contexto Organizacional | Estratégias | Características Estruturais | Estilo de Tomada de Decisão |
|------------------------|------------|-------------------------|-------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Estrutura Física | Correlação | 0,267 | 0,284 | 0,483 | 0,496 |
| | (P-valor) | (0,001) | (0,001) | (<0,001) | (<0,001) |
| Parque de Informática | Correlação | 0,189 | 0,251 | 0,527 | 0,471 |
| | (P-valor) | (0,022) | (0,002) | (<0,001) | (<0,001) |
| Organograma | Correlação | 0,261 | 0,292 | 0,612 | 0,624 |
| | (P-valor) | (0,001) | (<0,001) | (<0,001) | (<0,001) |
| Fluxograma | Correlação | 0,243 | 0,272 | 0,554 | 0,605 |
| | (P-valor) | (0,003) | (0,001) | (<0,001) | (<0,001) |
| Processos | Correlação | 0,234 | 0,356 | 0,677 | 0,633 |
| | (P-valor) | (0,004) | (<0,001) | (<0,001) | (<0,001) |
| Gestão do Conhecimento | Correlação | 0,297 | 0,399 | 0,707 | 0,659 |
| | (P-valor) | (<0,001) | (<0,001) | (<0,001) | (<0,001) |

Fonte: Dados da pesquisa.

Identificou-se forte e positiva relação entre as características estruturais, o estilo de tomada de decisão e os itens da estrutura funcional que, em geral, foram maiores que 0,5.

4.7. Relação entre a estrutura funcional e as variáveis do cvo - versão múltipla

Na avaliação da relação entre a estrutura funcional e os fatores do CVO (desagregados), seguiu-se o mesmo

procedimento (seção 4.5). Neste caso, existem quatro variáveis explicativas - fatores que compõem o CVO. O primeiro passo foi a avaliação do modelo por meio da análise de variância (ANOVA) que indicou ser significativo à 1%. Assim, ao menos um dos fatores do CVO influencia a estrutura funcional (Tabela 10).

**Tabela 10 - Relação entre os construtos do CVO e a estrutura funcional**

| Variável Dependente | Variáveis Independentes CVO | Coefficiente β | P-valor (Coefficientes) | R ² Ajustado | P-valor (Modelo) |
|---------------------|------------------------------------|----------------------|-------------------------|-------------------------|------------------|
| Estrutura Funcional | Constante | 0,775 | 0,003 | 0,656 | < 0,001 |
| | Contexto Organizacional | 0,077 | 0,272 | | |
| | Estratégias | -0,154 | 0,076 | | |
| | Características Estruturais | 0,532 | < 0,001 | | |
| | Tomada de Decisão | 0,377 | < 0,001 | | |

Equação do modelo: Estrutura Funcional = $\beta_0 + \beta_{CO} * CO + \beta_E * E + \beta_{CE} * CE + \beta_{TD} * TD + e$.

Fonte: Dados de pesquisa.

Os coeficientes ajustados para a relação entre as Características Estruturais e a Tomada de Decisão foram positivos e significativos à 5% (já o construto Estratégia forneceu indícios à 10%), indicando a existência de uma relação direta entre esses construtos e a estrutura funcional, sendo aqueles que mais à explicam. Assim, quanto mais maduros são esses construtos no CVO, mais avançada torna-se a estrutura funcional das empresas contábeis pesquisadas. O coeficiente de determinação ajustado sinalizou que quase 66% da variabilidade da estrutura foi explicada por essas variáveis, e outros 35% por variáveis não incluídas no modelo. Não foram identificados *outliers*, e a avaliação dos resíduos confirmou sua normalidade.

5. Conclusão

Esta pesquisa teve como objetivo identificar o nível de aderência entre a estrutura funcional das empresas prestadoras de serviços contábeis e o estágio do CVO, segundo a teoria de Miller e Friesen (1984).

De modo geral, para todas as respostas quanto ao CVO - contexto organizacional, estratégias, características estruturais e estilo de tomada de decisão - houve boas avaliações e existiu tendência em confirmar e validar o modelo de Miller e Friesen (1984), para analisar as empresas de serviços contábeis. No que diz respeito à estrutura funcional, ficou evidente a existência de uma estrutura mínima que se ajusta em conformidade com cada fase do seu CVO e de acordo com seus construtos: estrutura física, parque de informática, organograma, fluxograma, processos e gestão do conhecimento.

Foi verificada uma forte correlação positiva entre os construtos da estrutura funcional e do CVO. Na avaliação da existência de relação entre essa estrutura e o CVO, considerando-se, tanto o CVO agregado como desagregando seus construtos, por intermédio das análises de regressão evidenciou que: quanto mais maduras em termos da fase do CVO na qual se situam, maior é o investimento nas estruturas organizacionais e; quanto maior a maturidade de cada construto do CVO (sobretudo, das características estruturais e do estilo de tomada de decisão), mais sofisticadas são as estruturas dessas empresas.

Como conclusão, é possível afirmar estatisticamente que, a fase do CVO que as empresas de contabilidade investigadas encontram-se ajuda a melhor compreender a configuração da estrutura funcional que possuem, e que os fatores que mais contribuem para esse entendimento são suas características estruturais e o estilo de tomada de decisão adotado pelos seus gestores e/ou proprietários, além de suas estratégias. Espera-se, assim, contribuir com informações válidas a eles, o que poderá gerar avanços em seus planejamentos e rotinas, ampliando a longevidade dessas empresas.

Vale salientar que, se antigamente a constituição de empresas contábeis ocorria de maneira informal e

simplicada, com estruturas funcionais mais simples e sem mão-de-obra especializada, com o avanço da tecnologia e órgãos fiscalizadores modernizando-se, elas precisaram se organizar, desde a área de informática a mão-de-obra. Os contadores que eram técnicos ou práticos, já são bacharéis em contabilidade e até especialistas - com pós-graduação. Essas empresas, atualmente, nascem com uma estrutura profissional - mesmo apenas com um contador - departamentalizada e fazem a contratação de profissionais por intermédio de empresas de especializadas em recursos humanos.

Como limitações, o fato de não se ter obtido retorno de empresas de outros Estados, reduz, em parte, o poder de generalização dos resultados. Entretanto, isso não invalida as análises, pois, a amostra obtida é representativa e trouxe informações importantes. Sugere-se o aprofundamento do estudo, com amostras separadas por Regiões e Estados.

Agradecimentos

Os autores agradecem o apoio da FAPEMIG

Referências bibliográficas

- Adizes, I. (1990). *Os ciclos de vida das organizações: como e por que as empresas crescem e morrem e o que fazer a respeito*. São Paulo: Pioneira.
- Borinelli, M. L. (1998). *A identificação do ciclo de vida das pequenas empresas através das demonstrações contábeis*, 1998. Dissertação de Mestrado, Programa de pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.
- Carvalho, K. L., Saraiva Junior, A. F., Frezatti, F. & Costa, R. P. (2010). A contribuição das teorias do ciclo de vida organizacional para a pesquisa em contabilidade gerencial. *Revista de Administração Mackenzie*, 11(4), 98-130.
- Castro Silva, W. A., Jesus, D. K. A. & Melo, A. O. (2010). Ciclo de vida das organizações: sinais de longevidade e mortalidade de micro e pequenas indústrias na região de Contagem/MG. *Revista de Gestão*, 17(3), 245-263.
- Churchill, N. C. & Lewis, V. L. (1983, May-June). Growing concerns: topics of particular interest to owners and managers of smaller businesses. *Harvard Business Review*, 30-50.
- Conselho Regional de Contabilidade/MG (CRC) (2011). *Dados disponibilizados in loco* - sede do CRC-MG, Belo Horizonte.
- Cooper, D. R. & Schindler, P. S. (2003). *Métodos de pesquisa em administração*. Porto Alegre: Bookman.
- Frohlich, L., Rosseto, R. & Silva, A. B. (2007). Práticas de gestão no ciclo de vida organizacional. *Revista Análise*, 18(1), 139-160.
- Greiner, L. (1972). Evolution and revolution as organizations grow. *Harvard Business Review*, 50(4), 37-46.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, J. B., Anderson, R. E. & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Porto Alegre: Bookman.
- Kaufmann, L. (1990). *Passaporte para o ano 2000: como desenvolver e explorar a capacidade empreendedora para crescer com sucesso até o ano 2000*. São Paulo: Makron.
- Lucena, E. A. & Vieira, M. M. F. (2000). Estrutura, ciclo de vida e desempenho organizacionais: um estudo comparativo nas malharias do Estado de Pernambuco. *Revista de Administração da USP*, 35(2), 57-65.
- Miller, D. (1987). The genesis of configuration. *Academy of Management Review*, 12, 686-701.



- Miller, D. & Friesen, P. (1984). A longitudinal study of the corporate life cycle. *Management Science*, 30(10), 1161-1183.
- Oliveira, J. & Escrivão Filho, E. (2009). Ciclo de vida organizacional: alinhamento dos estágios das pequenas empresas em quatro dimensões. *Revista Gestão Industrial*, 5, 155-176.
- Oliveira, D. P. R. (2010). *Estratégia empresarial e vantagem competitiva: como estabelecer, implementar e avaliar*. São Paulo: Atlas.
- Quinn, R. E. & Cameron, K. (1983). *Organizational life cycles and shifting criteria of effectiveness: some preliminary evidence*. *Management Science*, 29(1), 33-51.
- Scott, M. & Bruce, R. (1987). Five stages of growth in small business. *Long Range Planning*, 20(3), 45-53.
- Tavares, M. C.(2000). *Gestão estratégica*. São Paulo: Atlas.

Processo do artigo

Submetido: 18 junho 2012

Aceite: 15 janeiro 2013