

---

# *Diversificação estratégica das atividades dos profissionais contábeis*

---

*Antonio Domingos Padula*

A necessidade de obter desempenho competitivo está levando as empresas a modernizarem não somente seus processos de produção e operações, mas também seus sistemas administrativos: gestão da produção, das vendas, dos recursos humanos, dos estoques, das finanças e dos serviços pós-venda. Nesse esforço para a melhoria de seu desempenho, as empresas vão buscar junto aos consultores externos os meios e a competência de que não dispõem em seu interior.

Os setores que lhes proporcionam serviços de apoio não estão isentos do fenômeno de intensificação da concorrência, acentuado nos últimos tempos. Por outro lado, dois acontecimentos recentes propiciaram mudanças espetaculares nas formas de competição: a desregulamentação da economia, ao reduzir o poder de monopólio de certas atividades, e a revolução experimentada pelas tecnologias de informática e de comunicação.

A profissão contábil liberal é uma das atividades protegidas legalmente. Mesmo assim, ainda que possa exercer poder de monopólio, os movimentos de desregulamentação observados atualmente em nível mundial levam a crer que tal protecionismo esteja com seus dias contados. Por outro lado, e embora a principal competência da profissão seja o domínio da informação econômico-financeira — coleta, formalização, processamento e utilização analítica de tal informação —, a atividade encontra-se atualmente sob forte ameaça das ditas **profissões da informação** (coleta, tratamento, análise e difusão). Tal ameaça provém da evolução das tecnologias da informação que torna cada vez menos relevante o saber-fazer contábil.

No que concerne à realidade brasileira, o dinamismo dessas evoluções assume caráter bastante crítico para a profissão contábil. Por um lado, está em andamento em todo o País um processo de propostas de reformas constitucionais, o qual, em maior ou menor grau, mudará o quadro de regulamentação da economia nacional, flexibilizando e até mesmo eliminando o poder de monopólio de certas atividades. Por outro, o movimento de terceirização adotado pelas empresas está viabilizando a proliferação de grandes **bureaux** que assumem parte significativa dos serviços ligados às atividades-meio, como gestão de pes-

Recebido em janeiro/96  
2ª versão em maio/96

---

*Antonio Domingos Padula*, Doutor em Ciências de Gestão pela *École Supérieure des Affaires* da Universidade de Grenoble-II, França, é Professor Adjunto do Departamento de Ciências Administrativas e do Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA) da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).  
Fax: (051) 227-1036  
E-mail: ppga@vortex.ufrgs.br

soal, apuração financeira, aspectos jurídicos e contabilidade dessas empresas. Ocorrendo de forma quase simultânea, o processo de concentração e a desregulamentação da economia seguramente trarão impactos sobre os setores de serviço, nos quais a profissão contábil encontra o cerne de sua competência e o seu campo de atuação.

Ciente dessas transformações e adotando postura proativa diante da ameaça identificada, a profissão contábil em diferentes países (da Europa, nos Estados Unidos, no Brasil) está mobilizando esforços no sentido de superá-la e obter certas vantagens competitivas na nova ordem que será estabelecida. As ações concentram-se em duas frentes de ataque:

- **diversificação** estratégica, para inserir a consultoria de gestão às Pequenas e Médias Empresas (PMEs) em seu portfólio de atividades, prestação de serviços que apresenta forte sinergia com as práticas tradicionais da profissão;
- **capacitação** para o uso da informática e para o apoio às PME em seu processo de informatização.

No entanto, para atuar como consultor de gestão aos dirigentes de PME, como prolongamento de suas intervenções tradicionais, os esforços da profissão contábil deverão ser dirigidos concretamente para as condições de realização das intervenções. Em outras palavras, o saber, o saber-fazer e o fazer-saber necessários para que o consultor esteja em condições de identificar as expectativas dos dirigentes das PME e de satisfazer às suas necessidades. Isto implica, por um lado, desenvolvimento de produtos e serviços a serem oferecidos e metodologias e ferramentas de apoio à intervenção organizacional; e, por outro, evolução (comportamental, organizacional, informática) da profissão para melhor adaptação ao ambiente de consultoria.

Neste estudo, objetiva-se demonstrar o movimento estratégico que a profissão contábil está realizando. A conduta adotada de forma analítica para caracterizar o mercado de consultoria em PME, posicionar a profissão contábil nesse mercado e identificar as evoluções que a profissão deverá realizar para ser competitiva nessa atividade é de caráter genérico, porém fundamentada e ilustrada a partir de conhecimentos obtidos por diferentes estudos sobre o mercado francês de consultoria e a profissão contábil francesa. Neste trabalho apresentam-se o quadro geral do mercado de consultoria gerencial às PME; o posicionamento da profissão contábil nesse mercado pela utilização do modelo analítico de fatores-chave de sucesso; e as evoluções que a profissão deverá realizar para ser competitiva nessa nova atividade. Finalmente, à guisa de conclusões, são encadeadas as contribuições e as possibilidades de uti-

lização dos conhecimentos gerados pelo estudo para a profissão contábil brasileira.

## A CONSULTORIA DE GESTÃO A DIRIGENTES DE PMEs

### Por que consultoria em PMEs?

Uma das questões que deve preceder uma discussão sobre o **por que** da consultoria em PME seria: Por que se pagar um consultor externo? A resposta que abriria o caminho para a discussão poderia ser: as empresas recorrem ao consultor externo para se prover da competência de que não dispõem em seu interior.

A respeito do que seja consultoria, o escritório *Bernard Julhiet Conseil* de Paris (França) fornece uma definição bastante clara: a consultoria pode ser vista como "uma prestação destinada a resolver um problema cuja solução foge das possibilidades materiais e humanas da empresa: esta, a empresa, pode não saber-fazer, não dispor dos recursos humanos necessários e, até mesmo, ser impotente em razão de um quadro geral de insuficiência" (Julhiet, 1984).

Dentro desse "quadro geral de insuficiência" podem ser situadas as necessidades que experimenta o dirigente de PME com referência a melhorar o desempenho de sua empresa. É nele também que se encontra o campo de aplicação da consultoria de gestão. Seu papel deve ser, portanto, o de ajudar o dirigente na solução de seus problemas de gestão. Deve, igualmente, apoiar o dirigente na implantação de sistemas de gestão eficazes visando à melhoria do desempenho global da empresa.

Em estudo realizado sobre o mercado francês de consultoria às PME, o escritório *Bernard Julhiet* constatou que, "quanto mais a consultoria foge da ação concreta do cotidiano da empresa, menos os dirigentes estarão dispostos a consumi-la" (Julhiet, 1984). Outra conclusão inferida desse estudo foi que dois dos principais elementos descritivos da PME são a onipresença e a responsabilidade exclusiva de seu dirigente em toda a tomada de decisão na empresa. Portanto, levar em conta tais especificidades do processo decisório, assim como questões de objetividade das intervenções, torna-se elemento de capital importância para a percepção das necessidades das PME em matéria de consultoria externa.

Num esforço para identificar algumas características mínimas em torno das quais se pudesse agrupar as PME em termos de permeabilidade à consultoria externa, o escritório *Bernard Julhiet* constatou quatro aspectos principais: tamanho da empresa, setor de atividades, estrutura da empresa e perfil de seu dirigente (Julhiet, 1984). Quanto maior o tamanho da empresa (acima de 70 colaboradores), maior é a quantidade e a qualidade do consu-

mo de consultoria. Os setores caracterizados por maior conteúdo tecnológico utilizam consultoria externa mais freqüentemente. As empresas localizadas nesses setores apresentam estrutura organizacional mais elaborada e são mais abertas à consultoria. Finalmente, os dirigentes de PMEs dão preferência a consultores que já foram — ou são — dirigentes de empresa e repelem iniciativas de consultoria fundamentadas em conhecimentos apenas teóricos. Ainda com relação ao comportamento do dirigente de PMEs, um dos fatores que ajudam a explicar sua permeabilidade à consultoria é a preocupação quanto ao patrimônio da empresa: aqueles que desejam consolidar/estabilizar seu patrimônio utilizam menos a consultoria externa, enquanto os dirigentes preocupados com o crescimento de suas margens/resultados são a ela mais permeáveis.

Pelo exposto, pode-se argumentar que o sucesso de uma intervenção de consultoria será fortemente dependente da capacidade do consultor em identificar as motivações do dirigente e em modular proposições conforme as suas expectativas.

### O ambiente dos conselhos usados pelos dirigentes de PMEs

Cada dirigente possui sua pequena — ou grande — carteira de fontes de informações com as quais conta para a elas se dirigir quando necessita de dados importantes (Saporta, 1986). Mais precisamente, quando se trata de consultoria na área de gestão, o dirigente conta com três tipos fundamentais de fontes de conselheiros: naturais, obrigatórios e escolhidos (Julhiet, 1984).

#### Conselheiros naturais

O dirigente de PME é submetido inicialmente à influência de seus colaboradores diretos, membros, ou não, de sua família. Quando a família está envolvida na vida cotidiana da empresa pode desempenhar papel predominante, com tendência a diminuir à medida que a empresa cresce e se desenvolve. Quando ocorre o crescimento da empresa, esse papel passa a ser desempenhado pelos gerentes.

Após os colaboradores diretos encontram-se os clientes. Estes desempenham importante papel quando a PME desenvolve como atividade principal a subcontratação e, principalmente, quando os clientes são em número reduzido.

Enfim, os fornecedores representam para a PME importante fonte de desenvolvimento. Independentemente do tamanho da PME, eles propiciam ao dirigente o acompanhamento das evoluções tecnológicas.

#### Conselheiros obrigatórios

Entre os conselheiros obrigatórios figuram os especialistas contábeis (contadores) ocupando lugar privilegiado junto aos dirigentes de PMEs. Escolhido inicialmente por razões legais ou fiscais, o contador torna-se com freqüência o **confidente**, o **médico de família**, o **confessor** a quem, quando de suas visitas periódicas, o dirigente confia suas expectativas, esperanças e angústias.

O banqueiro, pela pertinência das informações que detém, poderia desempenhar também papel relevante no desenvolvimento das PMEs. Entretanto, quando o problema é mais complexo e necessita de uma intervenção maior, freqüentemente o banqueiro recusa-se a intervir.

#### Conselheiros escolhidos

O meio associativo, composto por seus colegas dirigentes de PMEs, membros de sindicatos e de outras associações profissionais, é a primeira instância à qual o empresário se dirige.

O dirigente cria uma rede de amigos, interna e externamente às suas atividades, a quem ele recorre buscando saber como resolveram tal ou tal problema, que especialistas solicitaram e quais foram seus sucessos e seus fracassos. Esta conduta é comumente chamada **boca-a-orelha** (Stevenson & Sahlman, 1988/89).

Quanto ao papel das federações da indústria e do comércio, pode ser assim sintetizado:

- ter por vocação a acolhida, a sensibilização, a informação ou mesmo a prescrição;
- desenvolver a formação, quando existirem nichos não-ocupados ou ocupados inadequadamente pelos setores público e privado;
- implementar diagnósticos aprofundados e intervenções são exceções às práticas das federações.

Quanto às instituições públicas que poderiam prestar determinados serviços às PMEs, a atitude das últimas com relação às primeiras é, antes de tudo, de medo e de desconfiança. Mesmo assim, as PMEs recorrem freqüentemente ao poder público, na busca de recursos e de ajuda financeira.

No Brasil, a ação do Serviço de Apoio às Pequenas e Micro Empresas (Sebrae) está mudando o cenário da consultoria à PME. O objetivo da instituição, entre outros, é propor à pequena e à média empresa uma consultoria adaptada e, na medida do possível, de qualidade.

As relações entre o dirigente de PME e os consultores privados, constituídos por pequenos e grandes escritórios, serão apresentadas nos dois tópicos a seguir.

## Expectativas dos dirigentes de PMEs com relação à consultoria externa

Como já mencionado, o conceito de consultoria é bastante claro para o dirigente: resolver um problema cuja solução foge às possibilidades materiais e humanas de sua empresa. Como decorrência de tal compreensão, o consultor deve responder concretamente às necessidades reais da empresa: o apelo a consultores externos resulta antes do autodiagnóstico da situação da empresa do que da capacidade de questionamento de seu dirigente (Detrie, 1989).

Com relação à experiência vivida com a utilização de consultoria externa, quase todas as PMEs conhecem os serviços do especialista contábil, mas menos da metade delas experimentaram outros tipos de assessorias externas (Julhiet, 1984). O apelo à consultoria externa distribui-se de forma desigual entre as PMEs: as maiores utilizam um leque mais amplo de prestações de serviços e com maior frequência.

Quanto à atitude *vis-à-vis* a consultoria, pode-se distinguir três tipos de interlocutores com comportamentos característicos próprios (Julhiet, 1984):

- os que jamais fizeram uso da consultoria apresentam atitudes com certo ceticismo; citam sempre inúmeras experiências negativas vivenciadas por seus colegas;
- os que utilizaram consultoria para uma situação específica (especialista) apresentam taxa bastante alta de satisfação; no entanto, as críticas são frequentes;
- os que recorrem mais frequentemente à consultoria externa analisam com maior cuidado os resultados das intervenções: nem todas são sucessos majestosos, poucos são os fracassos completos.

Não se pode esquecer que a satisfação do cliente não está apenas ligada à qualidade intrínseca da prestação de serviço, mas também, e muito mais, às expectativas do cliente (Julhiet, 1984). Quanto mais as especificações e o contrato de consultoria forem precisos e a prestação de serviço deles se aproximar, maior será a satisfação do cliente. O que decorre de tal constatação é a necessidade imperiosa de adequação da resposta do consultor às necessidades do cliente.

Enfim, para a melhor apreensão das expectativas dos dirigentes em matéria de consultoria, é importante a divisão em dois tipos de atividades:

- intervenções de especialistas;
- intervenções de orientação.

Quanto ao primeiro tipo, os dirigentes desejam que o diagnóstico seja acompanhado de soluções e recomendações. A implantação das recomendações são frequentemente esperadas. Com relação às intervenções

de orientação, duas expectativas são manifestadas: a possibilidade de confrontar um ponto de vista com um interlocutor de alto nível e/ou a avaliação, por este, de diferentes alternativas quando de uma decisão estratégica importante para a empresa (Julhiet, 1984).

A classificação em intervenção de especialista ou de orientação é relevante quando se trata de apreciar e de precisar a real necessidade do cliente potencial. Ela pode indicar com pertinência os meios e métodos mais adequados que deverão ser mobilizados para responder às necessidades da empresa (Vadon, 1990).

## Atitudes dos consultores externos com relação à PME

Estudo realizado junto a consultores revelou que na profissão há uma visão bastante clara sobre as possibilidades e formas de abordar o mercado de consultoria às PMEs (Julhiet, 1984):

- consultores que se dirigem às empresas com menos de 50-100 funcionários;
- aqueles que se dirigem às empresas com mais de 100 colaboradores, sem limite definido de porte;
- escritórios de consultoria que se recusam a trabalhar com PMEs.

Os especialistas que atuam em pequena empresa adotam geralmente procedimento de comercialização de produtos e de conselhos específicos a esse tipo de empresa, como sistema de controle de gestão, cálculo de preço de venda (pdv) ou organização da produção, por exemplo. A inoperância global de suas intervenções faz com que os seus escritórios sejam descredenciados por instituições como federações da indústria e do comércio, sindicatos e associações de classe. Na maioria das vezes, entretanto, esses consultores são os únicos acessíveis às PMEs.

Com relação aos escritórios especialistas em médias empresas (mais de 100 colaboradores), trata-se de pequenas estruturas contando com reduzido número de consultores, podendo deter boa especialização num campo específico. Entre esses consultores podem ser identificados dois níveis de intervenção (Julhiet, 1984):

- **especialistas**, que oferecem consultorias bastante dirigidas para responder a expectativas precisas e bem-definidas pelo dirigente de empresa. A intervenção realiza-se dentro do quadro de oferta de um produto/conselho normatizado e com resultados previsíveis;
- **generalistas**, envolvendo as grandes funções da empresa ou missões de especialista, mas que necessitam conhecimento das interfaces com as outras áreas da empresa. A intervenção realiza-se dentro do quadro de oferta de um produto/conselho não-normatizado ou normatizado de forma inadequada e com resultados

imprevisíveis do tipo estratégia global, diversificação, reestruturação, entre outros. Os consultores que propõem tal tipo de intervenção devem ter bom nível para terem credibilidade. Necessitam ter nível superior ou, no mínimo, igual ao de seus interlocutores. O que decorre de tais características é que essas missões não são oferecidas por todos os escritórios de consultoria e o mercado não é de fácil convivência.

Enfim, existem os escritórios de consultoria que se recusam a trabalhar com as PMEs. Esta categoria agrupa grande número de escritórios anglo-saxões e franceses que atuam, em grande parte, junto às grandes empresas ou aos organismos públicos.

Raramente as PMEs representam parte significativa do faturamento dos grandes escritórios de consultoria. Isto decorre de diferentes razões: missões junto às PMEs têm naturalmente um pequeno orçamento devido às limitações de recursos dessas empresas; pequenos clientes geram problemas nem sempre repetitivos, o que dificulta o aproveitamento do aprendizado em outras intervenções (Albert, 1983).

Os grandes escritórios apresentam custos fixos bastante elevados e pesada estrutura organizacional que não lhes permitem uma abordagem comercial longa e arriscada: vender duas mil horas de consultoria a uma grande empresa não é, muitas vezes, mais demorado do que vender 120 horas a uma PME (Julhiet, 1984).

Considerando o estado atual do mercado francês de consultoria gerencial às PMEs mencionado, no próximo tópico procura-se avaliar as possibilidades e limitações para a entrada do profissional contábil nesse mercado.

## A PROFISSÃO CONTÁBIL EM FACE DA CONSULTORIA DE GESTÃO EM PME

Para apreender-se o papel do profissional contábil no campo da consultoria gerencial em PMEs, torna-se necessário identificar inicialmente suas práticas, suas atitudes e as oportunidades que se apresentam diante da profissão e, num segundo momento, apresentar um quadro prospectivo do que se poderia esperar da profissão contábil em matéria de consultoria gerencial às PMEs.

### Características das práticas atuais da profissão contábil

Sem a pretensão de descrever exaustivamente as atividades dos profissionais contábeis, apresentar-se-á aqui algumas práticas e comportamentos que permitirão a melhor compreensão das razões pelas quais esse profissional está sendo, por um lado, altamente atacado pela concorrência em seu campo de atuação e, por outro, não

está aproveitando as relações privilegiadas que mantém com as PMEs.

Em estudo sobre a profissão contábil, Coll'Alto (1988) colocou em evidência algumas atividades que estão na essência das práticas atuais da profissão:

- o contador está colocado em posição intermediária entre o poder público e as empresas devido, principalmente, às regulamentações fiscal e social;
- o contábil está se tornando cada vez mais dono de empresa, em decorrência da profissionalização dos escritórios de contabilidade;
- o aumento da produtividade, resultado da utilização da informática, tem beneficiado mais o poder público do que os clientes do escritório contábil;
- o contador, em geral, recusa-se a avançar além do limite restrito da apuração contábil;
- decorrente dessa conjuntura, a parte **consultoria** da profissão tem se limitado a aspectos fiscais, sociais e jurídicos;
- finalmente, os esforços dos contábeis estão mais voltados a moldar os clientes segundo as orientações do poder público, do que atender às necessidades gerenciais de seus clientes.

Definitivamente, a questão fundamental é saber quem é o cliente e qual sua demanda. Trata-se, portanto, de evidenciar as competências profissionais de **economista de empresa** que, graças à sua prática, aos ensinamentos que pôde obter através da observação de sucessos e de fracassos de seus clientes, torna o contador capaz de refletir sobre os interesses da empresa, de posicionar seus problemas, de hierarquizá-los, de imaginar soluções e de implementá-las. Atuando dessa forma, o contábil seria o vetor ideal para o desenvolvimento das PMEs.

Um estudo realizado para avaliar a imagem da profissão contábil na França revelou as seguintes impressões (Julhiet, 1984):

- sua imagem é bastante antiga, em oposição à moderna, associada aos concorrentes anglo-saxões;
- sua imagem é estreitamente ligada à questão fiscal;
- existem poucas extensões de suas intervenções na área da consultoria.

Com relação às expectativas dos dirigentes de PMEs, o mesmo estudo revelou que se espera do profissional contábil "competências amplas em matéria de gestão, de finanças, jurídica e social. Os dirigentes demandam maiores disponibilidade e rapidez nas intervenções, assim como a capacidade de tomar decisões" (Julhiet, 1984).

Embora tenham sido identificadas várias restrições com relação à ação do profissional contábil, ele permanece. Sobretudo para a pequena empresa, é o único interlocutor

a quem ela expõe, pelo menos uma vez por ano, o conjunto de seus problemas. Com relação à extensão de suas intervenções clássicas, o papel do contábil permanece eminentemente discreto.

Pôde-se constatar, no entanto, pelos estudos anteriormente citados, o grande esforço dos profissionais contábeis para melhor explorar sua posição privilegiada junto às PMEs. Tal movimento ocorre pela iniciativa de aumentar a participação da atividade de consultoria de gestão no conjunto das prestações de serviços do profissional. Esses estudos revelam, também, que a maioria dos escritórios contábeis não dispõe de produtos/serviços a oferecer, nem de metodologias e ferramentas para a sua implementação e sequer de organização para responder a essas demandas.

Embora não exaustiva, é apresentada, na seqüência, uma lista de questões que devem ser colocadas no sentido de orientar o esforço para superar a distância que existe entre o estado atual de restrições à atuação contábil e o dinamismo necessário para responder às expectativas e aos desafios que se apresentam atualmente à profissão. São elas:

- A missão de consultoria em gestão decorre naturalmente das prestações tradicionais do especialista contábil?
- O contábil dispõe de competência suficiente para praticar a consultoria na área de gestão empresarial?
- Até que nível o especialista contábil pode intervir, evoluir no sentido da pluridisciplinaridade?
- Que produtos/conselhos oferecer?
- Como enfrentar a diversidade dos problemas e das características das PMEs?
- Que metodologias adotar?
- A que nicho de mercado se dirigir?
- Como superar o quadro atual de restrições que prevalece na profissão?
- Como aproveitar as evoluções das tecnologias informáticas?

Para avaliar as possibilidades de ação do profissional contábil como consultor em gestão e para apoiá-lo na definição de um caminho a trilhar, será utilizado o conceito de fator-chave de sucesso. Esta abordagem, apresentada a seguir, permite identificar as ameaças e as oportunidades do mercado e posicionar a profissão contábil com relação a elas.

### **Identificação dos fatores-chave para o sucesso no mercado de consultoria às PMEs e posicionamento da profissão contábil**

Os fatores-chave de sucesso (FCS) são, para um negócio, “o número limitado de áreas nas quais os resultados, se forem positivos, asseguram um posicionamento

competitivo favorável que permite o sucesso da empresa. São alguns campos nos quais ‘as coisas devem andar bem’ para que o negócio tenha sucesso. Se o desempenho nessas áreas não é bom, os resultados da organização no período considerado serão inferiores aos patamares esperados” (Rockart, 1979). Conseqüentemente, os FCS são áreas de atividade que devem chamar sistematicamente a atenção dos dirigentes da empresa. O desempenho atual de cada uma dessas áreas deve ser medido freqüentemente e essas informações devem estar sempre disponíveis.

A abordagem dos fatores-chave de sucesso é uma ferramenta que a empresa pode utilizar para avaliar ameaças e oportunidades geradas por seu ambiente de negócios. Os FCS fornecem, igualmente, um conjunto de critérios para a avaliação de forças e debilidades da empresa (Leidecker & Bruno, 1984).

Os FCS diferem de uma empresa para outra e mesmo entre gerentes. Quatro aspectos devem ser considerados quanto aos FCS (Rockart, 1979):

- a estrutura da indústria na qual a empresa se insere;
- a estratégia de competição, o posicionamento competitivo da empresa e sua localização geográfica;
- a dinâmica do ambiente de negócios;
- o período de tempo considerado.

Para identificar os FCS no mercado da consultoria de gestão às PMEs e posicionar a profissão contábil nesse mercado, relaciona-se algumas expectativas e características próprias às PMEs; igualmente, apresenta-se as dificuldades a serem suplantadas para satisfazer as suas demandas.

Embora um crescimento significativo do peso das PMEs no tecido industrial seja observado, como também um aumento no consumo de consultoria em certas áreas, o mercado não é prospectado ativamente pelos escritórios de consultoria, como mostrado nas seções precedentes. Este fenômeno ocorre devido a algumas dificuldades que devem ser superadas pelo consultor em PMEs (Cantegreil, 1988):

- as despesas de abordagem comercial são elevadas na medida em que as intervenções nas PMEs são, por natureza, de curta duração e não rentabilizam os recursos alocados;
- o acesso à informação quantitativa é freqüentemente de difícil obtenção. Muitas vezes essas informações nem mesmo existem ou devem ser reconstituídas com o apoio do contador;
- a presença dos consultores deve ser regional e calçada na proximidade com as PMEs. Um escritório de consultoria implantado na capital ou em grandes centros será de pouca efetividade para o atingimento de mercados regionais;

- o consultor contratado deve ter um perfil próximo daquele do dirigente que o contratou. O dirigente de PME deseja ser aconselhado por um de seus pares, o que exclui grande número de consultores. Além disso, sua experiência deve ser multidisciplinar.

Por outro lado, quando da decisão de procurar o apoio de um consultor externo, os dirigentes das PMEs buscam nesse profissional um perfil bem-definido (Cantegreil, 1998):

- idade similar à sua;
- experiência de **dirigente de empresa** em atividade similar;
- capacidade de aconselhar, mas também de implementar as recomendações;
- aptidão para compreender sua empresa e sua cultura.

Outro fenômeno recente que está mudando o contexto da consultoria é a revolução informática. A busca de produtividade, aliada à redução significativa do preço dos equipamentos e sistemas, está viabilizando o uso intensivo da informática pelos consultores. As empresas que dispõem de ferramentas informatizadas mais elaboradas deterão vantagens competitivas nesse mercado, tanto em termos de custos da intervenção como em rapidez de resposta e conteúdo informacional mais elaborado em suas recomendações (Gadrey, 1989).

Considerando-se os requisitos necessários para que um consultor possa preencher as condições (perfil) referidas, assim como as características da atividade de consultoria e as expectativas do dirigente com relação ao consultor externo, apresentadas nos itens precedentes, pode-se identificar sete fatores-chave para o sucesso no mercado de consultoria de gestão às PMEs:

- contato regular e relação de confiança com o dirigente da empresa;
- acesso privilegiado às fontes de informações de gestão da empresa;
- localização geográfica próxima da PME;
- ligações pessoais com os clientes;
- rapidez e eficácia na realização do diagnóstico e na implementação das recomendações;
- capacidade de interconexão e de cooperação com outros profissionais;
- domínio dos equipamentos e das ferramentas informáticas.

Qualquer esforço para o posicionamento da profissão contábil no mercado de consultoria de gestão às PMEs deve proceder à confrontação entre suas características e competências e exigências impostas pelos fatores-chave para o sucesso nessa atividade. É a partir dessa confrontação que se pode identificar os pontos fortes que permitirão ao profissional alcançar desempenho superior ao de

seus concorrentes, obtendo assim vantagens competitivas no mercado. Ainda como resultado dessa análise, podem também ser identificados aspectos e áreas em cujo desempenho a profissão deverá envidar esforços para melhorar. A satisfação das exigências apontadas é de fundamental importância para a inserção e o sucesso da profissão nesse novo mercado.

Considerando-se as características do mercado de consultoria em gestão e as práticas e comportamentos da profissão contábil apresentadas nas seções anteriores, pode-se supor que os especialistas contábeis dispõem das competências (saber, saber-fazer, fazer-saber) necessárias para explorar e se beneficiar dos quatro primeiros FCS anteriormente enunciados. Tais fatores são, na verdade, a própria essência da conduta da profissão. Como afirma Vadon (1989), “o especialista contábil, muitas vezes o único interveniente exterior permanente na PME, é o homem em quem o chefe de empresa cristaliza suas expectativas em matéria de consultoria”. Ele é o “homem de confiança e de confiança do dirigente de PME. Ele conhece suas dificuldades, suas finanças, seus projetos e seus homens” (Le Guennec, 1986). Esta relação personalizada com o dirigente de empresa permitir-lhe-á alcançar uma posição competitiva privilegiada no mercado de consultoria gerencial às PMEs.

No entanto, quanto a rapidez e eficácia na realização e na implementação de recomendações e capacidade de interconexão e de cooperação com outros profissionais, em certos casos a profissão terá ou não a competência necessária. Em seu conjunto, a profissão contábil é percebida como carente de competências que ultrapassem seu domínio profissional *stricto sensu*. Portanto, para suplantar tal debilidade, terá de conduzir seja a contratação de colaboradores dispondo de experiência ou competência complementar à sua, seja a seleção de uma rede de consultores que ela deverá identificar, constituir e manter (Cantegreil, 1988). Enfim, esforços deverão ser implementados no sentido de romper a inércia e as restrições que pairam sobre a profissão quando se trata da consultoria de gestão, uma vez que o segmento é caracterizado por alto dinamismo.

O fator domínio da informática representa para a profissão contábil tanto uma ameaça quanto uma oportunidade. Ameaça no sentido de a profissão correr o risco de desaparecer no conjunto das **profissões da informação** (coleta, tratamento, análise, comunicação). Pode-se até mesmo vislumbrar que, “entrincheirada em seu monopólio legal, a profissão se contente com a exploração das atividades por ele protegidas. Tal atitude terá, provavelmente, como conseqüência o desaparecimento da profissão contábil. As pressões das profissões da informação levarão à transformação radical no contexto dos mercados de contabilidade e de consultoria” (Betoux, 1986).

A oportunidade oferecida por esse fator à profissão contábil no mercado de consultoria de gestão em PMEs advém de, em suas intervenções tradicionais, já utilizar a informática de forma intensiva para melhorar a produtividade dos escritórios de contabilidade. Na verdade, “no exercício de suas funções, o contábil utiliza mais de uma forma de informática: a de seu escritório, a de seus clientes e a dos prestadores de serviço de processamento informático da contabilidade” (Scheid, *apud* Le Guennec, 1986). É provável que a utilização da microinformática para proceder à apuração contábil permita mais do que uma simples apuração. “Ela permite a integração de algumas atividades administrativas (por exemplo, faturamento) e a identificação de aspectos intermediários úteis para a gestão da empresa (por exemplo, fluxo de caixa). Ou seja, pode-se supor que existe uma transformação em andamento na apuração contábil no sentido de inserir cada vez mais os aspectos de gestão em suas intervenções. Diante desse quadro de capacitação é de se esperar que a profissão não só supere as ameaças provenientes das **profissões da informação**, como venha a praticar a consultoria em informatização de PMEs” (Le Guennec, 1986).

Conforme o exposto, alguns FCS no mercado de consultoria de gestão às PMEs representam oportunidades para a profissão contábil, enquanto outros constituem verdadeiras ameaças. Como já referido anteriormente, a maioria dos escritórios contábeis não dispõe de uma série de serviços e conselhos para propor a seus clientes, nem de metodologias e ferramentas de implementação, nem de estrutura organizacional para assumir tais responsabilidades diante do mercado de consultoria de gestão às PMEs.

As questões que devem ser colocadas são: Como a profissão poderá adquirir a capacitação necessária para suplantar os desafios que ora se apresentam? Como profissionalizar o pessoal contábil para essa nova atividade? O esforço para identificar um meio de responder a essas questões é o objetivo no próximo item.

### A EVOLUÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL NO SENTIDO DA CONSULTORIA DE GESTÃO EM PMEs

Como visto anteriormente, existe ainda dentro da profissão contábil certa heterogeneidade com relação ao papel a ser desempenhado em matéria de consultoria de gestão aos dirigentes de PMEs. Para que a profissão possa suplantar os desafios atuais, deverá envidar esforços de adaptação e inovação tanto no seu interior quanto no ambiente em que se realizam as atividades de consultoria. Esse movimento estratégico de diversificação no sentido das intervenções de consultoria pressupõe adaptações e

evoluções concretas em três níveis: no comportamento, nas técnicas e na organização (Vadon, 1988; Baungartner, 1989a e 1989b).

#### Evolução no comportamento

- **Desafio cultural** — decorrente de sua formação e de suas missões tradicionais, o especialista contábil é um homem de controle, orientado para o passado e habituado a refletir a partir de um ambiente de certezas. O conjunto dessas certezas é um obstáculo suplementar ao esforço de orientação para o futuro, característica fundamental da atividade de consultoria.
- **Aptidão para a síntese** — o especialista contábil é um homem de análise. Seu trabalho é traduzido principalmente pela análise das contas anuais. No entanto, para exercer a função de consultor, ele deve ter forte aptidão à síntese para identificar as necessidades do dirigente de empresa e descobrir alternativas de soluções a serem recomendadas.
- **Disponibilidade** — os dirigentes de PMEs necessitam assessoria imediatamente após a constatação do problema; isso exige do consultor grande disponibilidade para satisfazer às demandas que se manifestam quase sempre sob a forma de urgência. A expectativa do dirigente constitui grande desafio à profissão, uma vez que o contábil geralmente se encontra sobrecarregado pelas tarefas tradicionais e quotidianas de seu escritório.
- **Especialização** — a especialização e a integração dos colaboradores nos trabalhos de consultoria transformarão progressivamente todos os membros do escritório em indivíduos susceptíveis de detectar as necessidades do dirigente e propor novas intervenções.
- **Domínio da microinformática** — cada vez mais, as empresas demandam do especialista contábil conselhos para a instalação de mini e microcomputadores e a implantação da organização correspondente.
- **Abordagem mercadológica** — a situação do especialista contábil (missão tradicional) em face de seu cliente é bem diferente daquela do consultor diante do mesmo cliente. O contábil, *vis-à-vis* a seu cliente, beneficia-se de um mercado fechado e restrito. Em oposição, o mercado de consultoria é aberto e livre. Neste mercado livre as necessidades do cliente nem sempre são claramente definidas e a oferta tem influência direta sobre a expressão dessas necessidades. Assim, a profissão deverá definir sua forma de abordar o mercado: que domínios de consultoria explorar? Que produtos e servi-

ços oferecer? Que nichos atender? Que meios de comunicação utilizar? Que política de preços adotar?

### Evolução nas técnicas

- **Intervenções e missões** — para o desenvolvimento da consultoria a dirigentes de PMEs, os esforços da profissão contábil deverão se dirigir concretamente para as condições de implementação, ou seja, o saber e o saber-fazer necessários para que o escritório esteja em condições de identificar e satisfazer as necessidades dos seus clientes. Isto implica o desenvolvimento de produtos, serviços e metodologias de intervenção.
- **Domínio da ferramenta microinformática** — a revolução das tecnologias informáticas apresenta-se como a **onda do futuro**. “Amando-a ou não, a profissão contábil deverá pegar a crista dessa onda — ou corre o risco de desaparecer. O futuro da profissão é fortemente dependente da maneira como irá se adaptar aos impactos profundos das tecnologias informáticas sobre as instituições que compõem a sociedade. O mesmo processo que está remodelando o ambiente de negócios irá transformar também a profissão contábil” (Abramson, 1986). Segundo Lipski (1988), à medida que a profissão contábil evolui no sentido da consultoria de gestão e organização, mostra a tendência de “se interessar pelos sistemas informáticos”, seja dentro do quadro de um diagnóstico, seja quando da assistência à implantação de um novo sistema informatizado nas empresas. Outra forma de superar as limitações na área de informatização seria a profissão se associar a escritórios de consultoria de informática. As intervenções seriam conduzidas conjuntamente pelo contábil e pelo especialista em informática.

### Evolução da organização dos escritórios

Para minimizar as dificuldades de disponibilidade, Vadon (1988b) sugere que o profissional contábil se libere ao máximo das questões técnicas quotidianas. Bom conhecedor da empresa na qual intervém, ele deve delegar responsabilidades, o que lhe dará maior oportunidade para formar-se e formar seus colaboradores adotando um estilo gerencial menos centralizador.

Para implementar tais mudanças, o especialista contábil deve visualizar a gestão de seu escritório como um verdadeiro chefe de empresa e não mais como um profissional liberal. “Profissional liberal, ele é o principal produtor de seu escritório; chefe de empresa, ele deve se tornar o animador e apenas um produtor acessório, sendo eles, os colaboradores, os principais produtores” (Baungartner, 1989a). O sucesso de seu escritório no campo da

consultoria dependerá, sem dúvida, de sua dinâmica de animação e de suas habilidades de chefe de empresa.

### CONCLUSÕES E SUGESTÕES

O tema central deste estudo é a apresentação do movimento estratégico de diversificação de atividades que a profissão contábil está realizando. Esta diversificação consiste na inclusão da atividade de consultoria de gestão a dirigentes de PMEs no portfólio de prestação de serviços oferecido pela profissão. Esta iniciativa é uma das formas de resposta que a profissão vem dando à ameaça que paira sobre ela neste momento. Ataque que provém das **profissões da informação** (coleta, tratamento, análise e comunicação), as quais estão ameaçando a própria existência da profissão contábil. Embora a estrutura analítica utilizada tenha caráter genérico, foi fundamentada e ilustrada a partir de resultados de estudos feitos sobre o mercado francês de consultoria às PMEs e a profissão contábil na França.

Inicialmente mostrou-se o processo de como se dá a consultoria de gestão em PMEs, as expectativas e atitudes tanto dos dirigentes quanto dos consultores em matéria de consultoria. O que pôde ser evidenciado é a existência de muitas especificidades tanto nas demandas manifestadas pelas PMEs quanto na oferta de consultoria.

A seguir foram caracterizados as práticas e o comportamento da profissão contábil. Esta avaliação permitiu a confrontação entre as exigências do mercado de consultoria (fatores-chave de sucesso) e a capacidade da profissão, resultando num posicionamento desta última no novo mercado. Pôde-se verificar que alguns dos FCS são, na verdade, valiosas fontes de vantagem competitiva para a profissão. Por outro lado, certos FCS são desafios que deverão ser enfrentados para que o profissional contábil possa se estabelecer como consultor em condições favoráveis.

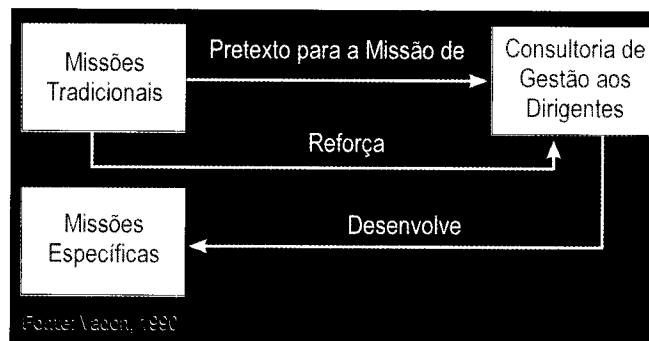
Procurou-se, ainda, realçar algumas evoluções no comportamento e nas práticas da profissão, necessárias para propiciar condições de satisfazer às exigências impostas pela demanda dos dirigentes de PMEs. Tais evoluções deverão ocorrer principalmente no comportamento do profissional (aceitação de incertezas, iniciativa no que concerne à tomada de decisão, aptidão para o raciocínio de síntese, disponibilidade, abordagem mercadológica etc.), nas técnicas utilizadas (metodologias de intervenção e domínio da microinformática) e na organização dos escritórios (descentralização, delegação, postura de chefe de empresa).

Embora o estudo tenha sido fundamentado em análise do movimento estratégico de diversificação de atividades ora sendo realizado pela profissão contábil francesa, as questões aqui discutidas e a busca de soluções para as

mesmas estão sendo discutidas, em maior ou menor grau, em diferentes países da Europa, nos Estados Unidos e no Brasil. Por meio de realização de palestras e participação em debates sobre essas questões em cursos de especialização e associações de classe, tem ficado evidenciada para o autor, da parte da profissão contábil brasileira, clara e forte preocupação de modernização e agregação de valor (consultoria) em suas atividades. Por outro lado, pode-se aceitar a existência de certas similaridades, em maior ou menor grau, entre as realidades brasileira e francesa no que concerne ao comportamento das PMEs com relação à consultoria externa. Dessa forma, acredita-se que as questões e as condutas aqui tratadas possam contribuir para o debate atualmente conduzido no interior da profissão contábil brasileira.

À guisa de sugestão final, seria oportuno realçar que o profissional contábil poderá encontrar em seu relacionamento privilegiado com o dirigente de PMEs a sua maior fonte de vantagem competitiva. O contador é com fre-

quência o único interveniente externo nas PMEs, devido à obrigatoriedade da apuração contábil. O profissional deverá aproveitar essa oportunidade, que é exclusividade dele, para avançar em suas proposições no sentido da consultoria de gestão como forma de extensão de suas atividades tradicionais. O esquema seguinte ilustra esta abordagem progressiva de diversificação de atividades.



## RESUMO

Dois fenômenos recentes têm engendrado mudanças significativas nas formas de competição empresarial: a desregulamentação da economia, que está reduzindo o poder de monopólio de certas atividades; a revolução que experimentam as tecnologias informáticas e de comunicação. Uma das atividades protegidas legalmente é a profissão contábil liberal. Os movimentos de desregulamentação observados atualmente em nível mundial levam a crer que tal monopólio esteja com seus dias contados. Por outro lado, a profissão encontra-se fortemente ameaçada pelas ditas **profissões da informação**. Ciente dessas ameaças, a profissão contábil em diferentes países (da Europa, nos Estados Unidos, no Brasil) está mobilizando esforços no sentido de superá-las. As ações concentram-se em duas frentes de ataque: diversificação estratégica de atividades no sentido da consultoria de gestão às PMEs e capacitação para o uso da informática. Neste estudo, objetiva-se mostrar esse movimento estratégico que a profissão contábil está realizando pela ilustração do caso francês. Apresentam-se o quadro geral do mercado de consultoria gerencial às PMEs, o posicionamento da profissão contábil nesse mercado e as evoluções que a profissão deverá realizar para ser competitiva nessa nova atividade. À guisa de conclusões, são abordadas as contribuições e as possibilidades de utilização, pela profissão contábil brasileira, dos conhecimentos gerados pelo estudo.

**Palavras-chave:** desregulamentação da economia, diversificação de atividades, consultoria gerencial, pequenas e médias empresas (PMEs), profissão contábil.

## ABSTRACT

Two recent phenomena have given rise to significant changes in the forms of entrepreneurial competition: the deregulation of the economy, which is reducing the monopoly power of some activities, and the revolution which the technologies of computing and communication are going through. One of the activities legally protected is that of liberal accountant. The deregulation movements currently observed, worldwide, indicate that such monopoly will be short-lived. On the other hand, and despite the fact that the main competence of the profession is the command of the economic and financial information, this very attribution is seriously threatened by the so-called **information professions**. In this study is displayed the strategic movement of counterattack against those threats which the French accountants are carrying out: diversification of activities in order to insert the management consulting in small and medium size enterprises (SMSEs) in its portfolio of rendering services. In this paper we show the general picture of the consulting market in SMSEs, the position of the accountants in this market, and the evolution the profession will have to carry out in order to become competitive in this new activity. As a conclusion, we present some contributions with the results of the study can bring for the improvement of the performance of the Brazilian accountants in this new market.

**Uniterms:** deregulation of the economy, diversification of activities, management consulting, small and medium size enterprises (SMSEs), accountants.

- ABRAMSON, D.H. The future of accounting: scenarios for 1996. *Journal of Accountancy*, Oct. 1986, p.120-124.
- ALBERT, K.J. *How to solve business problems: the consultant's approach to business problem solving*. New York, McGraw-Hill, 1983. 207 p.
- BAUNGARTNER, G. Expert-comptable, expert-conseil: nouvelle image ou... nouveau mirage. *Economie et Comptabilité*, n.167, p.1-4, 1989a.
- \_\_\_\_\_. 3 — 23 — 123 Les choix de marché pour la profession comptable. *Economie et Comptabilité*, n.168, p.3-6, 1989b.
- BETOUX, R. Profession comptable an 2000: quelles perspectives de croissance? *La Profession Comptable*, n.29/30, p.10-16, Mars 1986.
- BONFOUR, A. Vers l'industrialisation du conseil. *Revue Française de Gestion*, n.76, p.23-34, Nov./Dec. 1989.
- CANTEGREIL, M. Le conseil aux PMI: une opportunité por des expert-comptables. *Revue Française de Comptabilité*, n.195, p.70-73, Nov. 1988.
- COLL'ALTO, J.-F.R. L'expert-comptable: conseil d'entreprise. *Fréquence*, n.18, p.4-5, Juin 1988.
- DETRIE, J.-P. Paysages du conseil. *Revue Française de Gestion*, n.76, p.6-14, Nov./Dec. 1989.
- GADREY, J. Nouvelles stratégies de conseil aux entreprises. *Revue Française de Gestion*, n.76, p.15-22, Nov./Dec. 1989.
- JULHIET, B. *Etude sur les besoins des PMI en matière de conseil*. Paris, Rapport Bernard Julhiet Conseils pour le compte du Ministère de l'Industrie, 1984.
- LE GUENNEC, N. De la vérification des comptes au conseil informatique! *Les Echos*, 14 Avr. 1986. p.34.
- LEIDECKER, J.K. & BRUNO, A.V. Identifying and using critical success factors. *Long Range Planning*, v.17, n.1, p.23-32, 1984.
- LIPSKI, S. *Le diagnostic des systèmes informatisés*. Paris, Editions Comptables Malesherbes, 1988. 264 p.
- ROCKART, J.F. Chief executif define their own data needs. *Harvard Business Review*, p.81-92, Mar./Apr. 1979.
- SAPORTA, B. L'univers des PME et leurs comportements. *Cahiers de Recherche de l'I.A.E. de Toulouse*, n.56, Oct. 1986.
- STEVENSON, H.H. & SAHLMAN, W.A. Les petites entreprises face à leurs conseils. *Harvard-L'Expansion*, n.55, p.20-26, Hiver 1988/1989.
- VADON, J. Besoins des PMI en matière de conseil?: L'approche du marché. *Fréquence*, n.18, p.3-4, Juin 1988a.
- \_\_\_\_\_. *L'expertise-comptable et le conseil de gestion*. Meylan (Grenoble), Duo Consultants Associés, Sept. 1988b. 9 p. [Document non publié]
- \_\_\_\_\_. Repérages. Les travaux préparatoires du 15e congrès IFEC-UNCC. *Les Cahiers de l'IFEC UNCC*, n.38, p.7-23, 1990.

## DIRETRIZES AOS COLABORADORES

Os autores interessados podem requisitar uma cópia das Diretrizes aos Colaboradores da Rausp por carta, telefone, fax ou correio eletrônico.



por carta



por telefone



por fax



por e-mail

Secretaria Editorial  
Revista de Administração  
Caixa Postal 11.498  
05422-970 - São Paulo - SP

(011) 818-5922 ou 814-5500

(011) 814-0439

[rausp@usp.br](mailto:rausp@usp.br)

A Rausp encoraja os autores interessados a requisitarem as diretrizes **antes** de enviarem seus trabalhos.

As Diretrizes também estão disponíveis no final desta edição.