

**CICLO DE VIDA ORGANIZACIONAL E OS ARTEFATOS DE PLANEJAMENTO NAS  
COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO BÁSICO**

**ETIENNE UNIAS DE VASCONCELOS**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

**LIZY MANAYRA SANTOS OLIVEIRA**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

**RAFAEL STRAUS TIMBÓ VASCONCELOS**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

**ALESSANDRA CARVALHO DE VASCONCELOS**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

# CICLO DE VIDA ORGANIZACIONAL E OS ARTEFATOS DE PLANEJAMENTO NAS COMPANHIAS ESTADUAIS DE SANEAMENTO BÁSICO

## 1 INTRODUÇÃO

Em decorrência do acelerado desenvolvimento industrial e do acentuado crescimento populacional ao longo dos anos, principalmente a partir da década de 1970, as companhias do setor de água e esgoto experimentaram diversas transformações, que geram novos desafios no gerenciamento dos problemas e afetam o sistema operacional de oferta de água e tratamento de esgoto. Nesse contexto, a Agência Nacional de Águas (ANA) busca ações para minimizar os efeitos da escassez hídrica e melhorar a eficiência na prestação dos serviços. Adicionados a esses problemas, os custos crescentes com o esgotamento sanitário determinam uma gestão cada dia mais voltada para resultados, incluindo práticas de gestão efetivas para garantir o desenvolvimento sustentável do setor (AGÊNCIA NACIONAL DE ÁGUAS, 2017).

Por uma perspectiva da visão orgânica, as empresas são consideradas sistemas abertos que necessitam de uma adaptação apropriada ao meio ambiente, visando à sua sobrevivência (FREITAS; COSTA; BARROSO, 2002). Essa visão orgânica, que estabelece a necessidade de adaptação das empresas a ambientes em permanente mutação, forma uma das bases da Teoria Contingencial, a qual, segundo Donaldson (2007), determina que os fatores contingenciais (estratégia, tamanho, estrutura e tecnologia), ao se adequarem ao ambiente, tornam a organização efetiva e adaptável. Desse modo, o ambiente, segundo a Teoria Contingencial, é determinante na evolução das empresas em seu ciclo de vida.

Na mesma perspectiva, Perrow (1976) assevera que as organizações sofrem alterações naturais e se expandem conforme influenciam o meio ambiente e são por ele influenciadas. Segundo Adizes (1990), as organizações enfrentam embates e dificuldades em cada estágio do ciclo de vida, e, na transição de um estágio para outro, deve haver um aprendizado para que o novo seja alcançado sem “doenças” organizacionais. Assim, a abordagem do ciclo de vida se configura como uma importante contribuição para o desenvolvimento de estudos visando ao entendimento dos estágios de crescimento e evolução das organizações, despertando interesse de estudiosos de contabilidade, finanças e governança corporativa (HABIB; HASAN, 2019).

Para sobreviverem em um ambiente dinâmico e complexo, as organizações buscam ferramentas que lhes possibilitem responder com eficácia a desafios cada dia maiores, e, conseqüentemente, alcançar seus objetivos. Níveis mais altos de investimento em capital organizacional, tais como processos de negócios e práticas estratégicas, ajudam as empresas a alcançar os estágios crescimento e maturidade nos anos subsequentes (HASAN; CHEUNG, 2018). Dentre as ferramentas estratégicas utilizadas pelas organizações, destacam-se o planejamento estratégico, o orçamento e o controle orçamentário (KLANN *et al.*, 2012).

Alguns estudos foram previamente realizados no sentido de investigar as relações entre os estágios do ciclo de vida e artefatos de planejamento em empresas de outros setores. Dentre eles, destacam-se os trabalhos de Frezatti *et al.* (2010), que analisaram o perfil das empresas brasileiras no que tange aos aspectos de planejamento, associados ao ciclo de vida organizacional; Frohlich, Rosseto e Silva (2007), que investigaram a influência das práticas de gestão nos estágios de desenvolvimento (ciclos de vida) em uma organização de médio porte; Faveri *et al.* (2014), que identificaram a relação dos diferentes estágios do ciclo de vida organizacional com o processo de planejamento nas empresas prestadoras de serviços contábeis de Santa Catarina; e Klann *et al.* (2012), que analisaram o relacionamento entre os estágios do ciclo de vida e o processo de planejamento das empresas metalúrgicas de Brusque-SC. Entretanto, não foram ainda realizados estudos voltados para o ciclo de vida nas

companhias estaduais de saneamento básico, e a sua relação com os artefatos de planejamento não está suficientemente clara, o que justifica a realização da presente pesquisa.

## **2 PROBLEMA DE PESQUISA E OBJETIVO**

Diante do cenário exposto, se insere a seguinte questão de pesquisa que direciona o presente estudo: Qual a relação entre os estágios de ciclo de vida organizacional e os artefatos de planejamento utilizados pelas companhias estaduais de saneamento básico? Nessa perspectiva, adotou-se o modelo de Miller e Friesen (1984) para classificação das companhias nos estágios do ciclo de vida. A opção por esse modelo deve-se à sua amplitude conceitual, bem como pelo fato de ele ser um dos mais utilizados nesse tipo de pesquisa (BEUREN; PEREIRA, 2013). Os artefatos de planejamento são analisados em três etapas: planejamento estratégico, orçamento e controle orçamentário e controles internos, conforme adaptação de Frezatti *et al.* (2010).

Em consonância com a questão de pesquisa, o estudo assume o seguinte objetivo geral: investigar a relação entre os estágios de ciclo de vida organizacional e os artefatos de planejamento utilizados pelas companhias estaduais de saneamento básico. Para sua consecução, são cumpridas três etapas: identificar os estágios em que se encontram as organizações no ciclo de vida; listar os artefatos utilizados em cada uma delas; e relacionar os estágios do ciclo de vida com os artefatos de planejamento.

A análise do ciclo de vida nas organizações ganhou importância pelo fato de contribuir para identificar o nível de maturidade em que o modelo de gestão mantém sua sobrevivência e/ou aumenta sua competitividade (FAVERI *et al.*, 2014; HABIB; HASAN, 2019). Amplia ainda a visão da empresa ao se posicionar em termos de controles internos, práticas de gestão e tecnologia, conhecendo a necessidade de mudanças internas para se adaptar ao ambiente.

Como as práticas de gestão podem alterar o ciclo de vida organizacional (FROHLICH; ROSSETTO; SILVA, 2007), e a utilização do modelo de ciclo de vida possibilita a identificação do estágio nas empresas de saneamento, este estudo pode contribuir para melhorar os processos de gestão e ampliar a compreensão sobre as práticas de planejamento adotadas no setor, impactando positivamente para o sucesso e o crescimento das empresas. Assim, as companhias podem se espelhar em outras com mais maturidade ou plenitude e alcançar estágios de gestão mais avançados.

## **3 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **3.1 Teoria Contingencial e o Ciclo de Vida das Organizações**

Segundo Donaldson (2007), uma organização ótima é aquela que atende a quatro fatores contingenciais: estrutura, tamanho, incerteza em relação às tarefas e tecnologia. Esses fatores refletem as condições do ambiente em que a organização está inserida. Portanto, a adaptabilidade representa o centro da abordagem acerca das interações da organização com o ambiente. Cabe destacar que, ao se adaptar ao ambiente, a empresa pode combater suas deficiências, fortalecer a aprendizagem e inovação, e modificar sua cultura etc. A adaptação ao que exige o ambiente busca, então, atender às exigências do desenvolvimento sustentável, sendo os elementos de gestão os principais atores nesse processo (GONÇALVES, 1998).

O resgate da Teoria Contingencial mostra-se fundamental para a melhor compreensão do conceito de ciclo de vida, pois a capacidade de mudar face às novas demandas do ambiente leva a organização a uma nova configuração de tempos em tempos.

As organizações são sistemas abertos, portanto interagindo com o meio ambiente, e essa interação influencia as mudanças ao longo do tempo. Com a adaptação dos conceitos das Ciências biológicas à Administração, diversos autores passaram a fazer uso da metáfora do

organismo vivo, dando origem aos modelos de ciclo de vida organizacional (ADIZES, 1990; MILLER; FRIESEN, 1984). Ao longo do tempo, as organizações desenvolvem-se por meio de estágios distintos, com a utilização de práticas de gestão compatíveis com a exigência de cada um deles, os quais são configurados com características específicas, tais como estruturas organizacionais, estratégias, processamento de informação e estilos decisórios (ADIZES, 1990; HABIB; HASAN, 2019).

De acordo com Frohlich, Rosseto e Silva (2007), as teorias de ciclo de vida são utilizadas para ajudar a entender os modelos de gestão e estratégias por elas adotadas, além de justificar mudanças estruturais e de comportamento nas organizações. Habib e Hasan (2019) consideram bastante complexa a estimação do estágio de ciclo de vida, pois as organizações possuem muitas camadas de complexidade, em que setores e produtos podem se encontrar em estágios distintos. Segundo Hasan e Cheung (2018), o ciclo de vida da organização está relacionado à sua capacidade interna, traduzida em capital organizacional. Quanto maior o investimento em capital organizacional, maior a probabilidade de progressão para estágios mais favoráveis dentro do ciclo de vida (HASAN; CHEUNG, 2018).

Dentre os diversos modelos de ciclo de vida, optou-se por adotar aqui o de Miller e Friesen (1984), que se destaca não só pela profundidade conceitual, como também pelos testes empíricos realizados, além de considerar o estágio declínio da empresa. Nesse modelo, o processo de evolução de uma entidade atravessa cinco estágios similares aos verificados na natureza: nascimento, crescimento, maturidade, renovação e declínio. Elementos organizacionais, como estrutura, ambiente e estratégia, ajustam-se caracterizando uma forma de empresa que se torna única naquele momento (NECYK; SOUZA; FREZATTI, 2007).

No estágio nascimento, a organização possui estrutura simples e centralizada, voltada para sua viabilidade, com poucas diretrizes e dependendo fortemente da liderança do fundador. Dentre as características desse estágio, destacam-se a juventude e os controles formais ainda incipientes. No estágio crescimento, o porte da organização começa a se ampliar, com aumento do portfólio dos produtos e exploração de novos segmentos, exigindo estrutura mais formal e maior envolvimento dos gerentes no processo decisório. Observa-se que o ânimo para desafios ainda é bem forte, mas refluí em relação ao estágio anterior. No estágio maturidade, a velocidade de crescimento diminui, bem como o grau de inovação de produtos e o apetite para novos mercados. O fator “estrutura” passa a ser mais proeminente para a organização, levando-a na direção de uma maior formalidade. O objetivo passa a ser a melhoria da eficiência e a lucratividade das operações. No estágio rejuvenescimento a empresa é levada a flexibilizar a estrutura, criando uma configuração divisionalizada para atuar em mercados mais complexos e heterogêneos (ALMEIDA; LUZ, 2010; KLANN *et al.*, 2012; NECYK; SOUZA; FREZATTI, 2007).

No estágio declínio, observa-se que o mercado está consolidado, embora estagnado, refletindo um crescimento baixo e uma redução dos estímulos do ambiente externo. Há apatia nos membros da organização, com foco maior no ambiente interno do que nos clientes, caracterizando o retorno da aversão ao risco e a centralização do processo decisório. No modelo de ciclo de vida de Miller e Friesen (1984) não há uma sequência lógica para a ocorrência desses estágios, com possibilidade de progredir ou até mesmo regredir por entre eles, de modo não linear (HABIB; HASAN, 2019; KLANN *et al.*, 2012).

Ainda segundo Hasan e Cheung (2018), para que a empresa venha a progredir ao longo das etapas do ciclo de vida, são necessários investimento e desenvolvimento de capital organizacional. Assim, o crescimento empresarial demanda o aperfeiçoamento dos sistemas de controle gerencial (ALMEIDA; LUZ, 2010).

### 3.2 Artefatos de Planejamento

As organizações contemporâneas atuam em um cenário empresarial cada dia mais dinâmico e complexo. Nesse contexto, a sua sobrevivência depende de ferramentas que lhes possibilitem responder com eficácia aos desafios ambientais e, assim, alcançar seus objetivos. Níveis mais altos de investimento em capital organizacional, tais como processos de negócios e práticas estratégicas, ajudam a empresa a evoluir para os estágios crescimento e maturidade nos anos subsequentes (HASAN; CHEUNG, 2018).

Dentre as ferramentas utilizadas pelas organizações, Klann *et al.* (2012) destacam o planejamento estratégico, o orçamento e o controle orçamentário. A seguir, apresenta-se cada uma dessas ferramentas – incluindo-se o controle interno – com as características respectivas.

Os estudos sobre planejamento estratégico tiveram início nas décadas de 1960 e 1970, com o intuito de subsidiar as decisões estratégicas e formalizá-las. A palavra planejamento vem do latim *planun*, que quer dizer superfície plana, significando as formas que eram desenhadas em superfícies planas (MINTZBERG, 2004). O planejamento estratégico surgiu como um dos fundamentos que possibilitariam que as empresas se defrontassem e lidassem com o ambiente. No entanto, ainda que o planejamento estratégico seja essencialmente voltado para o lado externo da entidade, a sua implementação e controle dependem de fatores internos (FREZATTI *et al.*, 2007). Lunkes (2008) define o planejamento estratégico como um processo gerencial que desenvolve uma adequação razoável entre os objetivos e recursos da empresa para períodos de pelo menos cinco anos. Já Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000) afirmam que o planejamento constitui um processo formal que tem início com a fixação de objetivos e termina com a elaboração de orçamentos e planos.

O ato de orçar compreende um conjunto de ações sistematizadas para a produção de um instrumento que envolve planejamento, controle e avaliação de resultados financeiros de uma empresa durante determinado período. Esse instrumento é chamado de orçamento empresarial (CORREIA NETO, 2011). Correia Neto (2011) afirma que controlar é uma ação complementar a um planejamento, já que consiste em verificar se objetivos, planos e políticas vêm sendo realizados conforme o previsto. Dessa forma, a função de controle orçamentário relaciona-se ao acompanhamento da execução orçamentária, possibilitando que a firma tenha condição de saber o quanto cumpriu do que foi planejado (FREZATTI *et al.*, 2010).

O controle interno corresponde ao plano de organização e todos os métodos e medidas adotados para proteger os ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados, visando à eficiência nas operações e estimulando o seguimento das políticas administrativas prescritas. Assim, uma empresa pode utilizar o controle interno para auxiliar a administração. Esse controle deve, obviamente, ser proporcional ao tamanho da organização, sendo determinantes a velocidade e o montante das operações realizadas pela empresa (GARCIA; KINZLER; ROJO, 2014; PEREZ; HERNANDEZ, 2011).

### 3.3 Estudos Prévios Correlatos

Esta pesquisa vem a corroborar estudos anteriores realizados no âmbito nacional. Destacam-se, por exemplo, as pesquisas de Klann *et al.* (2012) e Souza, Necyk e Frezatti (2008). Ressalte-se ainda que Carvalho *et al.* (2010) estudaram as contribuições das teorias do ciclo de vida organizacional sobre a pesquisa em contabilidade gerencial, levantando ainda os principais autores, as instituições e os países vinculados à pesquisa sobre ciclo de vida organizacional. Concluíram que o sistema de contabilidade gerencial sofre variações à medida que fatores configuracionais internos e externos da empresa se modificam.

Assunção *et al.* (2014) analisaram a relação entre os artefatos gerenciais evidenciados pelas maiores companhias abertas, segundo o *ranking* da revista Exame Melhores e Maiores,

edição 2011, e os seus estágios de ciclo de vida. Em uma amostra de 98 empresas, verificaram que, dentre os artefatos tradicionais mais evidenciados, destacam-se o valor presente e o orçamento. Quanto à evidenciação dos artefatos modernos, destaca-se o planejamento estratégico. Verificaram ainda uma maior evidenciação dos artefatos tradicionais no grupo de empresas mais jovens e uma correlação positiva entre a idade e a evidenciação de artefatos.

Outro destaque é a pesquisa de Panosso *et al.* (2017), que investigou a influência do conhecimento, utilização e grau de importância atribuído às ferramentas de controle gerencial no desempenho das organizações de cunho industrial com atuação no Paraná, percebendo que a maioria dos gestores conhece as ferramentas de controle gerencial, registrando-se, porém, uma baixa porcentagem de sua utilização, e que muitos as julgam importantes, mas não as utilizam. Os achados dessa pesquisa revelaram que, dentre as ferramentas pesquisadas, apenas o uso do orçamento tem influenciado o desempenho das empresas objeto de estudo.

Paulo e Cintra (2018) realizaram um estudo com o objetivo de identificar o uso de artefatos de contabilidade gerencial ao longo do ciclo de vida de uma pequena empresa do ramo de confecção do setor têxtil fluminense. A partir da relação entre os estágios de ciclo de vida das organizações e o perfil de formalização da contabilidade gerencial, verificou-se que, no primeiro estágio, não havia artefatos gerenciais formais, mas, sim, a intenção, em determinados comportamentos, que remetem a alguns artefatos, tal como a preocupação de estabelecer um método para se medir o custo das peças fabricadas. Notou-se de forma mais evidente ao longo da evolução da empresa a utilização de artefatos gerenciais, mesmo que estes tenham sido utilizados de forma reativa a dificuldades, e não de maneira planejada.

Analisando-se as contribuições de estudos correlatos, evidencia-se que esta pesquisa distingue-se por analisar, na perspectiva do ciclo de vida das organizações, o uso de artefatos de planejamento em companhias de saneamento. O estudo ganha sua importância para o setor na medida em que contribui para os gestores identificarem o nível de maturidade e os modelos de gestão utilizados pelas empresas, fornecendo conhecimento para as empresas conseguirem sobreviver e aumentar sua competitividade (FAVERI *et al.*, 2014). Diante dos permanentes desafios em termos de gestão e de tecnologia necessários para enfrentar a escassez de água, o estudo amplia a visão das empresas ao revelar os pacotes de recursos desenvolvidos nos processos estratégicos em cada estágio do ciclo de vida (HASAN; CHEUNG, 2018).

#### **4 METODOLOGIA**

Para a consecução da presente pesquisa, foram utilizados dados primários e secundários, extraídos dos seguintes instrumentos: questionário, relatórios de gestão (2014-2017), relatórios de sustentabilidade (2017) disponíveis nos *sites* das companhias e o relatório do Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento (SNIS) (2016).

A unidade de análise é o conjunto de companhias estaduais de saneamento básico filiadas à Associação de Empresas de Saneamento Básico Estaduais (AESB). A entidade reúne 25 empresas, tendo sido obtidas 12 respostas válidas ao questionário enviado por *e-mail*, com contato telefônico anterior. Os sujeitos da pesquisa são os principais gestores, já que os questionários foram direcionados aos respectivos gerentes de planejamento ou diretores administrativos, dependendo da estrutura organizacional de cada entidade.

Ressalte-se que o questionário foi adaptado de Frezatti *et al.* (2010) para a realidade do saneamento básico, reunindo 40 questões, distribuídas em dois blocos: o primeiro identifica em qual estágio do ciclo de vida se encontra a companhia respondente, enquanto o segundo verifica os artefatos de planejamento utilizados. Para as questões do construto teórico “ciclo de vida” foi utilizada a escala de cinco pontos de Likert, que varia de 1 a 5, com a seguinte atribuição de escores: 1 = concordo totalmente, 2 = concordo, 3 = para mim é indiferente, 4 =

discordo, 5 = discordo totalmente. Para as questões da mensuração dos artefatos foi utilizada uma escala binária, em que “sim” é representado pela nota 1 e “não” pela nota 0.

Visando à análise dos dados, as respostas dos questionários foram organizadas com o auxílio da planilha eletrônica Excel. Por meio desse aplicativo, foi obtida a pontuação total e a porcentagem média de cada companhia. Com relação aos dados secundários, a metodologia cumpriu as seguintes etapas: identificação dos processos gerenciais relacionados com cada elemento dos artefatos, observando-se a utilização dos fatores contingenciais (estrutura e tecnologia); e cruzamento de dados dos processos gerenciais com os fatores identificados.

## 5 RESULTADOS

### 5.1 Classificação quanto ao Ciclo de Vida Organizacional

Utilizando o modelo baseado em Frezatti *et al.* (2010), a Tabela 1 apresenta a pontuação total de cada companhia por estágio do ciclo de vida organizacional. Com base nas respostas aos questionários, observou-se que todas as empresas apresentam características de todos os estágios. No entanto, algumas possuem características mais fortes de um estágio, enquanto outras apresentam características fortes de dois ou mais estágios. Por exemplo, a companhia **A** possui características mais preponderantes de um único estágio de ciclo de vida, no caso, o crescimento, já que a sua pontuação foi 8. Todavia, a companhia também possui importantes características do estágio maturidade (pontuação 11), e rejuvenescimento (pontuação 10). O estágio nascimento apresentou uma pontuação alta (16), indicando que a empresa não detém muitas características desse estágio.

A companhia **H** apresentou características fortes em dois estágios (crescimento e maturidade), já que obteve a mesma pontuação em ambos. Além disso, pela pontuação dos outros estágios do ciclo de vida, é possível perceber um distanciamento dos demais.

Tabela 1 – Resultados do ciclo de vida

Companhia	Pontuação por estágio do ciclo de vida organizacional					Classificação
	Nascimento	Crescimento	Maturidade	Rejuvenescimento	Declínio	
A	16	8	11	10	15	Crescimento
B	15	10	11	11	11	Crescimento
C	14	11	12	12	16	Crescimento
D	11	8	9	7	16	Rejuvenescimento
E	17	11	13	9	11	Rejuvenescimento
F	19	11	8	6	15	Rejuvenescimento
G	20	11	7	8	16	Maturidade
H	18	8	8	12	15	Crescimento/ Maturidade
I	18	10	11	8	17	Rejuvenescimento
J	14	10	17	8	12	Rejuvenescimento
K	19	11	10	6	12	Rejuvenescimento
L	18	15	10	7	10	Rejuvenescimento

Nota: Cada empresa foi classificada no estágio em que obteve a menor pontuação, levando-se em conta que a escala utilizada é decrescente.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Considerando-se que cada companhia é classificada no estágio em que obteve menor pontuação, percebe-se que nenhuma delas está classificada nos estágios nascimento e declínio, apesar de possuírem características também desses estágios, conforme já explicitado. Constata-se, portanto, que das 12 empresas analisadas, três foram classificadas no estágio crescimento, uma no estágio maturidade, sete no estágio rejuvenescimento e uma nos estágios crescimento e maturidade. Assim, nota-se uma concentração das empresas no estágio rejuvenescimento, o que de certa forma pode significar uma busca por maior capacidade de

inovação para atuar em mercados mais complexos e heterogêneos, visando a garantir o desenvolvimento sustentável do setor de saneamento básico.

Na análise das respostas das companhias classificadas no estágio crescimento, destaca-se que a empresa possui várias especialidades, gerando as competências essenciais para o atendimento das necessidades dos diversos *stakeholders*, e que o poder de decisão da empresa é dividido entre diretoria, comitês e demais gestores. Esse achado confirma o preconizado por Miller e Friesen (1984), de que, no crescimento, o porte da empresa começa a se ampliar, exigindo estrutura mais formal e heterogênea. Frezatti *et al.* (2010) também concluíram que, nesse estágio, nota-se a presença de várias especializações profissionais, indicando um aumento de complexidade de atividades e demandando abordagens decisórias distintas

Quanto ao estágio maturidade, somente a companhia **G** foi ali classificada, apresentando uma pontuação forte também no estágio rejuvenescimento. Dentre as afirmativas que caracterizam o estágio maturidade, destaca-se na amostra a concordância com a seguinte: a estrutura organizacional está baseada na visão departamental e funcional. Isso também foi observado por Frezatti *et al.* (2010), que encontraram nesse estágio a estrutura organizacional da empresa baseada na visão departamental e funcional.

Quanto ao estágio rejuvenescimento, nota-se que as empresas nesse nível se encontram em um patamar superior no ciclo de vida, já que todas elas concordaram totalmente com a seguinte afirmativa: somos uma organização com diretores e acionistas. Além disso, destacou-se também a seguinte afirmação: o processamento de informações é muito complexo e utilizado na coordenação de diversas atividades para melhor servir as localidades atendidas. Segundo Miller e Friesen (1984), nesse estágio do ciclo de vida as organizações precisam de métodos de controle e processamento de informação mais sofisticados para acompanhamento do desempenho organizacional, o que se alinha com o resultado desse estágio.

Embora nenhuma empresa tenha sido enquadrada nos estágios nascimento e declínio, notaram-se algumas práticas de ambos, já que a companhia **L** concordou totalmente que falta sofisticação em seus sistemas. Constatou-se ainda que as companhias **C** e **J**, apesar de não se enquadrarem no estágio nascimento, consideraram-se de porte inferior aos das concorrentes.

## 5.2 Artefatos de Planejamento

Para os fatores contingenciais (planejamento estratégico, orçamento, controle orçamentário e controle interno), adotou-se uma escala binária, em que ‘sim’ é representado pela nota 1 e ‘não’ pela nota 0. A Tabela 2 mostra a pontuação total e a proporção das firmas. Tabela 2 – Pontuação dos artefatos de planejamento

Práticas de gestão	Pontuação total	Proporção (%)
Visão, missão e valores	11	91,7
Integração de planejamento estratégico, processos e pessoas	10	83,3
Elaboração de matriz SWOT	10	83,3
Existem metas de curto, médio e longo prazos	11	91,7
Há BSC ou outra metodologia como ferramenta de controle	10	83,3
A perspectiva de sustentabilidade é considerada no planejamento estratégico	10	83,3
Existe comitê estratégico	7	58,3
Há melhoria nos processos de planejamento estratégico ao longo de suas revisões	10	83,3
<b>Subtotal planejamento estratégico</b>	<b>79</b>	<b>82,3</b>
O planejamento orçamentário é realizado com base em premissas estratégicas	9	75,0
Há plano de investimentos no Ativo Permanente	10	83,3
Existe sistema para acompanhamento do orçamento (previsto x realizado)	12	100,0
Há implantação de melhorias no processo econômico-financeiro	10	83,3
Há plano de suprimentos, produção e estocagem	9	75,0



O EVA (ou outra variável) é utilizado como indicador de controle econômico	8	66,7
Há acompanhamento de indicadores de liquidez	10	83,3
<b>Subtotal orçamento e controle orçamentário</b>	<b>68</b>	<b>80,9</b>
Existe um modelo de aprendizado organizacional	8	66,7
O sistema de gestão é frequentemente avaliado	8	66,7
Existe comitê de auditoria ou outro comitê de assessoramento	10	83,3
Existe matriz de riscos sofisticada	7	58,3
Existe órgão de controladoria	11	91,7
<b>Subtotal controle interno</b>	<b>44</b>	<b>73,3</b>

Fonte: Elaborada pelos autores.

Constata-se que o planejamento estratégico é o artefato de planejamento mais utilizado pelas empresas pesquisadas, e que a porcentagem média de empresas com controle interno (73,3%) é inferior à de empresas com orçamento e controle orçamentário (80,9%). Assim, as empresas preocupam-se com sua longevidade, mas em termos de controle ainda precisam consolidar mecanismos que garantam a sustentabilidade.

Embora nenhuma das empresas tenha sido apontada como integrante do estágio nascimento, algumas delas apresentam características desse estágio. A companhia **C** se considera de porte menor que os das concorrentes, mas destaca-se por possuir 100% dos artefatos pesquisados. As companhias **B** e **D** têm poder decisório mais centralizado na diretoria (**D** é detentora de estrutura simples, não possuindo unidades em outras localidades).

Já no estágio crescimento, percebe-se que o uso de artefatos de controle interno ainda não é disseminado. Com efeito, 66,7% das empresas avaliadas nesse estágio não possuem modelos de aprendizagem organizacional, e a avaliação do sistema de gestão não ocorre com frequência, além de não se observar a existência de matrizes de risco.

A companhia **G**, única avaliada como totalmente inserida no estágio maturidade, apresentou 100% dos artefatos pesquisados.

O grupo de companhias enquadradas no estágio rejuvenescimento pode ser segmentado em dois subgrupos, quanto ao uso dos artefatos. Há um subgrupo (companhias **D**, **E**, **F**, **I** e **K**) que faz uso de maior número de artefatos, enquanto nas companhias **J** e **L** se observa a adoção menos frequente de práticas como perspectiva de sustentabilidade no planejamento estratégico e uso mais comedido dos planejamentos estratégico e orçamentário.

### 5.3 Relacionamento entre Ciclo de Vida Organizacional e os Artefatos de Planejamento

Verificada a pontuação das empresas em relação aos artefatos de planejamento (planejamento estratégico, orçamento e controle orçamentário e controle interno), são apresentadas a seguir as relações entre o ciclo de vida, os artefatos e os fatores contingenciais.

A partir de relatórios e de informações disponibilizadas nos *sites* das companhias, este tópico procura identificar a relação entre os estágios do ciclo de vida organizacional e os artefatos de planejamento, verificando quais elementos de cada artefato de planejamento estão mais fortemente presentes em cada estágio do ciclo de vida. Quanto ao planejamento estratégico, foram avaliadas as seguintes práticas: missão, visão e valores; utilização de *Balanced Scorecard* (BSC); integração de planejamento estratégico, processos e pessoas; comitês; sustentabilidade e melhorias. No planejamento orçamentário, foram avaliados o planejamento orçamentário e o plano de investimentos. No tocante ao controle interno, foram avaliados o aprendizado organizacional, a avaliação do sistema de gestão, o comitê de auditoria, a matriz de risco sofisticada e o órgão de controladoria.

No estágio crescimento, observa-se, quanto ao planejamento estratégico, que as companhias **B** e **C** possuem visão, missão e valores organizacionais bem estabelecidos corporativamente, os quais são formulados ou revisados no planejamento estratégico. Já a

companhia **A** tem investido no desenvolvimento das diretrizes e iniciativas estratégicas, que inclui missão, visão e valores; além disso, promoveu a consolidação de um comitê executivo, composto por todos os superintendentes para garantir a implantação das iniciativas convalidadas pela diretoria executiva. Essas três companhias mantêm programas ambientais próprios, atuando de forma proativa em parceria com outros órgãos governamentais. Assim, foi identificado que todas as companhias nesse estágio possuem missão, visão e valores bem definidos, e que a perspectiva da sustentabilidade é considerada no planejamento estratégico.

Quanto ao planejamento orçamentário, a companhia **A** se destaca por realizar um gerenciamento dos gastos de custeio e investimentos por meio da atuação de uma gestão colegiada em todos os seus níveis hierárquicos. As companhias **B** e **C** realizam o planejamento orçamentário anual, alinhado ao planejamento estratégico. Além disso, todas possuem sistema de cadastro para acompanhamento da execução do orçamento.

Quanto ao controle interno, a companhia **A** realiza trabalhos de auditoria interna anualmente, com o objetivo de verificar a adequação dos controles internos e a conformidade dos procedimentos à legislação vigente, às normas internas e às diretrizes estratégicas. Além disso, promove estudos, entrevistas e debates, com a participação do corpo gerencial, para revisar a política de gestão de riscos e a matriz de riscos corporativos, adequando-as ao plano estratégico. A companhia **B** não evidenciou outras formas de controle interno, mas possui equipes de auditoria. A companhia **C** realiza reuniões de avaliação dos resultados da aplicação das práticas de gestão, visando a identificar propostas de melhoria. A companhia valoriza a aplicação das sugestões aprovadas e promove ainda visitas de *benchmarking*. Além disso, há órgão de controladoria em todas as empresas caracterizadas nesse estágio. Os resultados encontrados nesse estágio mostram que os procedimentos gerenciais das empresas valorizam o planejamento estratégico, mas também práticas de planejamento orçamentário. Quanto ao controle interno, embora tenha sido identificada a existência de órgão de controladoria, as práticas analisadas nos relatórios de gestão das companhias **B** e **C** não demonstraram ferramentas consolidadas de controle. Assim, com exceção da companhia **A**, os achados corroboram a pesquisa de Frezatti *et al.* (2010), segundo a qual, no estágio crescimento, as entidades não valorizam o controle, mas sim o crescimento do negócio.

No estágio maturidade, em relação ao planejamento estratégico, a companhia **G**, única companhia de saneamento identificada nesse estágio, implementa um planejamento estratégico desdobrado em todos os níveis organizacionais, compreendendo diretrizes corporativas (nível estratégico), metas e superações (nível tático) e macroações (nível departamental). Foram identificados também missão, visão e valores bem definidos, assim como a matriz SWOT é utilizada para análise do ambiente e do mercado de atuação para posterior elaboração do BSC, contendo as metas de curto, médio e longo prazos. A companhia **H**, que possui fortes características desse estágio do ciclo de vida, também apresenta um planejamento bem formalizado – no entanto a ferramenta BSC não é utilizada. Esse achado corrobora o estudo de Klann *et al.* (2012), segundo o qual, no estágio maturidade constatou-se um forte grau de implementação do planejamento estratégico.

As companhias **G** e **H** incluem em seu mapa estratégico os seguintes objetivos financeiros: aumentar receita, reduzir despesa e ampliar investimentos, vislumbrando a sustentabilidade financeira. Quanto ao planejamento orçamentário, a companhia **G** incentiva propostas de ações de investimento, que são recebidas e analisadas pela Controladoria, mas não ficou demonstrada nos relatórios analisados a formação de equipes multifuncionais. Em relação à variável tecnológica, a empresa possui sistema que integra finanças, contabilidade, fornecedores, fundos financeiros, informações fiscais e gerenciais. Seu plano de investimento é definido a partir de uma ferramenta de controle de investimentos previstos e realizados que

possibilita a avaliação e definição de prioridades com valores dos investimentos distribuídos a curto, médio e longo prazos (1, 5 e 10 anos). Já na companhia **H** há uma gerência específica que elabora relatórios com indicadores de acompanhamento do orçamento. A implementação de melhorias no processo orçamentário fica evidente em seu relatório de gestão.

Quanto ao controle interno, a companhia **G** identifica, classifica, analisa e trata os riscos estratégicos atualizando a matriz de riscos (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* – COSO), por meio do Núcleo de Gestão de Riscos. A companhia **H** ainda não possui uma estrutura de controle interno consolidada, já que não dispõe de matriz de risco sofisticada nem de órgão de controladoria. Apesar disso, utiliza modelos informatizados, adotando novos indicadores financeiros e focando no gerenciamento das receitas, despesas e ativos. A análise dessa empresa revela uma situação similar à encontrada por Frezatti *et al.* (2010), segundo a qual, embora sejam evidenciadas práticas tanto de planejamento estratégico como de orçamento na maturidade, o controle orçamentário não se destaca nas empresas que se aproximam desse estágio, o que implica oportunidade de melhoria quando se pensa em realimentação do sistema. Não significa que as empresas deixem de fazer o controle orçamentário, mas sim que não o fazem no adequado nível de detalhamento. A melhoria no controle orçamentário e controle interno pode ser um diferencial para impulsionar a companhia para o seu estabelecimento na maturidade.

No rejuvenescimento, percebe-se, quanto ao planejamento estratégico, que a utilização do BSC destaca-se entre as empresas nesse estágio. A companhia **D** utiliza a metodologia para a definição dos princípios e valores e do mapa estratégico. Sua atualização é realizada bianualmente, sob a condução e controle da Coordenadoria de Planejamento Estratégico. Somente uma empresa nesse estágio, no caso a **J**, não utiliza a ferramenta. A utilização da matriz SWOT é fortemente identificada também, assim como o desdobramento do planejamento estratégico por toda a organização.

Considerando-se os fatores tecnológicos, nota-se que a companhia **D** busca a integração fortemente baseada na tecnologia, com a utilização do sistema *Enterprise Resource Planning* (ERP/SAP) – gestão integrada dos sistemas de controladoria, empreendimentos, gestão da manutenção, recursos humanos e suprimentos. Utiliza também o Sistema Integrado de Comercialização e Atendimento (SICAT) – destinado ao desenvolvimento comercial e de atendimento ao cliente. Possui módulos integrados de cadastro, hidrometria, faturamento, cobrança, arrecadação, atendimento, serviços e segurança. A companhia **K** se destaca também pelo desenvolvimento interno de um *software* que possibilita o acompanhamento do alcance de metas e realização das ações estratégicas, servindo também como *benchmarking* interno. Dessa forma, é possível perceber que a empresa **K**, caracterizada no rejuvenescimento, já está com sistemas rebuscados para a sua integração. Além disso, visando à sustentabilidade social e ambiental, a citada companhia realiza estudos e elabora relatórios considerando a possibilidade dos impactos negativos de seus produtos, processos e instalações.

A companhia **L** realiza palestras contendo as declarações estratégicas do negócio, missão e visão de futuro, para disseminar esses conceitos em toda a sua estrutura. Os valores e princípios organizacionais são atualizados a cada ciclo do planejamento estratégico. Os valores e princípios éticos do plano estratégico são os norteadores na condução dos relacionamentos internos e externos. Essa atualização do planejamento estratégico, evidenciada nos relatórios de gestão, contradiz o que a companhia informou no questionário, já que o respondente considerou que não há melhoria nos processos de planejamento estratégico ao longo das revisões. A companhia não possui comitê estratégico, nem considera a perspectiva da sustentabilidade no planejamento estratégico.

Apesar de a companhia **J** afirmar que não possui missão, visão e valores definidos, foi localizada no seu *site* institucional a declaração de missão e visão. No entanto, a companhia não possui um processo formalizado de planejamento, nem metas de curto, médio e longo prazos. Desse modo, os achados corroboram parcialmente a conclusão de Klann *et al.* (2012), segundo a qual, no estágio rejuvenescimento, os artefatos apresentam correlação significativa com esse estágio do ciclo de vida, significando que essas empresas apresentam nível de planejamento em conformidade com esse estágio.

Quanto ao planejamento orçamentário, nota-se que a companhia **D** o realiza alinhado ao planejamento estratégico. Os recursos financeiros para assegurar a implementação das estratégias definidas nos planos de ação são alocados anualmente, com a participação de todas as unidades. Além disso, há um sistema de controle interno do orçamento para registrar as despesas e os investimentos, possibilitando o acompanhamento diário da execução por parte das gerências e da diretoria. Foi visto também que, mensalmente, o Relatório de Planejamento e Gestão apresenta um comparativo entre o orçamento empresarial previsto e o realizado.

A companhia **E** elabora anualmente o orçamento de programa, parte importante do Plano de Negócios, em que é prevista a receita e determinada a origem dos recursos, bem como sua aplicação. O planejamento estratégico define os processos e controla os aspectos relacionados à dimensão econômico-financeira que norteiam a gestão de todos os processos da empresa em busca dos resultados almejados. Há indicadores financeiros que controlam os resultados. No entanto, apesar de a empresa informar que possui sistema de acompanhamento do orçamento, não ficou evidenciada nos relatórios a existência de ferramenta que possibilite o controle das execuções orçamentárias, como também não ficou demonstrada a participação de comitês e/ou das áreas internas na elaboração do orçamento.

A companhia **F** realiza o planejamento orçamentário com efetiva participação da alta administração, que determina o limite anual de investimento. Há acompanhamento da execução orçamentária por meio de sistema de informação, e também foi identificada a implementação da ferramenta *Analytic Hierarchy Process* (AHP) para subsidiar o processo decisório quanto à priorização de recursos financeiros.

A companhia **K** realiza o planejamento orçamentário anualmente, com base nas estratégias de custeio e investimentos. Cada gerência elabora e apresenta sua proposta de orçamento, que é remetida à gerência de orçamento para análise e consolidação do plano orçamentário corporativo, que, numa etapa final, é apresentado à diretoria para aprovação. Sua execução é sistematicamente acompanhada pelos gestores por meio de um sistema de informação, e avaliada nos eventos quadrimestrais junto à diretoria.

A companhia **J** ainda não realiza um planejamento orçamentário alinhado com as diretrizes estratégicas. Não há evidência de como se realiza a alocação dos recursos, bem como o seu acompanhamento pelas diversas áreas da empresa. No entanto, a entidade informa que utiliza sistema de acompanhamento do orçamento previsto *versus* orçamento realizado.

A companhia **L** pratica um planejamento de alocação do orçamento por diretoria. No relatório não há evidência de alinhamento com as diretrizes estratégicas, assim como não é demonstrada uma sistematização para a implantação de melhorias no processo econômico-financeiro. Existe ferramenta de controle orçamentário, e, mensalmente, é emitido relatório com a dotação orçamentária de cada diretoria.

Quanto ao controle interno, a companhia **D**, ao visar à melhoria da estrutura, montou um Comitê Permanente de Cooperação Técnico-Científica, com os seguintes principais propósitos: identificar demandas por pesquisas; definir procedimentos; e coordenar, acompanhar, avaliar e divulgar as ações voltadas para a inovação e o desenvolvimento tecnológico. Na variável tecnológica, a companhia se destaca por utilizar o modelo de matriz

de riscos adaptado do Guia de Orientação para Gerenciamento de Riscos Corporativos, do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). A companhia **I** produz um relatório anual de controle interno, que reúne as ocorrências significativas da área, e subsidia a elaboração do parecer do controle interno. Os órgãos de controle utilizam esse documento na prestação de contas anual e na avaliação do sistema de gestão. A companhia **K** utiliza a metodologia de descrição de práticas, visando a padronizar atividades e uniformizar processos, consolidando o modelo de gestão voltado para a excelência. O sistema de gestão é avaliado mensalmente, e são desenvolvidas políticas institucionais de auditoria interna. Há órgão de controladoria e comitê de auditoria na estrutura organizacional.

A companhia **I** elaborou uma Matriz de Riscos Estratégicos, com base na metodologia COSO/ERM, e identificou 25 riscos estratégicos e 115 fatores de risco, priorizados e validados pela diretoria, pelo comitê e pelo conselho de administração. Além desses comitês, há órgão de controladoria na estrutura organizacional. A companhia **J** possui órgão de controladoria e comitê de auditoria, mas não foi identificada a utilização de matriz de riscos e de modelo de aprendizado organizacional. Analisando-se o controle interno das empresas no rejuvenescimento, percebe-se que as práticas são parecidas com aquelas adotadas nos outros estágios. Isso posto, o achado não corrobora totalmente os resultados de Miller e Friesen (1984), já que, segundo esses autores, métodos de controle tornam-se mais sofisticados para acompanhamento do desempenho organizacional nesse estágio do ciclo de vida.

Quanto aos fatores contingenciais, as firmas apresentaram, em todos os estágios do ciclo de vida, processos gerenciais que atendem essas demandas de adaptação, conforme indica a Teoria Contingencial.

#### 5.4 Estudo Comparativo e Discussão

Com o objetivo de sistematizar e possibilitar uma melhor visualização das principais características encontradas em cada um dos estágios crescimento, maturidade e rejuvenescimento, foi elaborado o Quadro 1, que mostra os resultados confrontados com as características apontadas por Miller e Friesen (1984). Devido à peculiaridade do setor, foram relacionadas apenas as principais características das companhias nesse período.

Quadro 1 – Cruzamento entre a literatura e os achados das companhias de saneamento

Estágio	Miller e Friesen (1984)	Achados das empresas estudadas
Crescimento	a) Desenvolvimento de alguma formalização estrutural e estabelecimento de sua própria característica	As companhias <b>A</b> e <b>C</b> possuem estrutura funcional formalizada, com características próprias Isso fica evidenciado pela presença de comitês e equipes multifuncionais Na companhia <b>B</b> há comitê estatutário para verificar a conformidade do processo de indicação e de avaliação de membros para o conselho de administração e para o conselho fiscal Possuem, ainda, estrutura de governança corporativa para a melhoria organizacional
	b) Estabelecimento de metas de crescimento para que a empresa garanta sua continuidade e competitividade	A companhia <b>A</b> possui metas de curto, médio e longo prazos, com evidência de crescimento Segundo a empresa, em 2017 houve crescimento de 9,7% da receita operacional líquida em relação ao ano anterior
	c) Algumas empresas prosperam o suficiente para entrar no estágio seguinte (maturidade), assim como outras falham não	A companhia <b>H</b> possui características tanto do estágio crescimento quanto do estágio maturidade, já que alguns aspectos relacionados aos artefatos, principalmente quanto ao controle interno, precisam ser mais bem desenvolvidos para ingressar no estágio

	conseguindo continuidade operacional	seguinte A companhia <b>B</b> apresentou práticas de planejamento, orçamento e controle interno menos estruturadas do que aquelas adotadas pelas demais
<b>Maturidade</b>	a) O estágio do sucesso representa uma estrutura organizacional formalizada pela burocracia e controle	A companhia <b>G</b> possui burocracia e morosidade no desembaraço de tecnologias internacionais No entanto, a companhia possui na estrutura um Comitê de Redesenho Organizacional para estabelecer a política de qualidade e o redesenho dos principais processos empresariais, visando a relações com clientes e fornecedores e redução de custo, podendo levar a uma diminuição dessa formalização
	b) As descrições de cargos, políticas e procedimentos e a hierarquia se tornam muito formais	Todas as companhias possuem procedimentos de controle formalizados que contribuem para reduzir a variabilidade e aumentar a confiabilidade dos processos da cadeia de valor A companhia <b>J</b> mostrou-se a mais avançada quanto ao controle de processos por meio de sistemas de informação de monitoramento <i>on-line</i>
	c) Proteger tudo que conquistaram em vez de procurar novos mercados	A companhia <b>G</b> acompanha e monitora a carteira de clientes atuais e novos para manutenção e fidelização Porém, procura novos mercados, o que, nesse sentido, diverge de Miller e Friesen (1984) quanto à maturidade
	d) O foco da administração de cúpula é o planejamento estratégico, enquanto as operações diárias são executadas por gerentes medianos	O planejamento estratégico da companhia <b>G</b> tem a participação do presidente, diretores, assessores e superintendentes, enquanto as atividades são executadas nas gerências intermediárias
<b>Rejuvenescimento</b>	a) A maior complexidade exige outros tipos de controle de monitoramento ambiental e de coordenação interna, além daqueles comuns ao estágio anterior	As sete companhias enquadradas nesse estágio ( <b>D, E, F, I, J, K, L</b> ) concordam que sua estrutura organizacional é mista e complexa, com equipes de projetos e comitês internos
	b) A decisão, nesse estágio, é totalmente descentralizada, e a estrutura matriz é muito utilizada	O poder decisório da companhia <b>D</b> é distribuído entre diretoria, comitês e demais gestores No caso da companhia <b>L</b> , o poder decisório se concentra nas mãos de um pequeno número de gestores
	c) A direção da empresa utiliza controles sofisticados para monitorar o desempenho de suas divisões, a fim de orientar suas decisões estratégicas	As sete companhias enquadradas nesse estágio ( <b>D, E, F, I, J, K, L</b> ) concordam que o processamento de informações é muito complexo e utilizado na coordenação de diversas atividades para melhor servir às localidades atendidas Isso, porém, não foi observado nas companhias <b>J</b> e <b>L</b> , as quais encontravam-se em patamar inferior aos das demais

Fonte: Elaborado pelos autores.

Pela análise, percebe-se que as companhias que se encontram no estágio crescimento apresentam formalização estrutural e estabelecem suas próprias características, com a presença de comitês (**A, B** e **C**) em sua estrutura e governança corporativa para a melhoria organizacional (**B**). Além disso, as metas de curto, médio e longo prazos são evidenciadas no crescimento, e a prática segue nos estágios seguintes, com exceção da companhia **J**.

A companhia **H** detém características de controle interno, mas não possui similaridade com os mecanismos de controle descritos pelas companhias que se enquadram no estágio maturidade. Desse modo, para a transição dessa companhia para o novo estágio, infere-se que os procedimentos de controle interno estejam melhorados ou reforçados, se comparados com os das outras companhias que se encontram no estágio rejuvenescimento.

Na maturidade, evidencia-se a companhia **G** com procedimentos de controle formalizados, que contribuem para reduzir a variabilidade e aumentar a confiabilidade dos processos da cadeia de valor. Os processos são controlados por meio de sistemas de monitoramento *on-line*. A preocupação com os fatores tecnológicos apresenta-se mais fortemente a partir do estágio maturidade. A evidenciação de busca de novos mercados na companhia **G** diverge dos estudos de Miller e Friesen (1984), quanto à maturidade. Nota-se uma concordância das sete empresas enquadradas no estágio rejuvenescimento (**D, E, F, I, J, K, L**), já que suas estruturas são complexas, com equipes de projetos e comitês internos.

Percebe-se, todavia, que o quadro não é conclusivo nos seguintes pontos: a) quanto ao estágio rejuvenescimento, as companhias **J** e **L** apresentam menor número de artefatos, controle orçamentário e controles internos, o que corrobora a sugestão de investigação de diferenciação dentro dos estágios de ciclo de vida; b) no estágio crescimento, as firmas não só possuem alguma formalização da estrutura, como buscam tipos mistos de estruturação, o que se evidencia pela presença dos comitês; c) quanto à controles internos sofisticados, considerou-se a existência de algum tipo de *software* que integrasse as diversas áreas.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo procurou relacionar os estágios do modelo de ciclo de vida organizacional de Miller e Friesen (1984) aos artefatos de planejamento, nas companhias de estaduais de saneamento básico associadas à Associação de Empresas de Saneamento Básico Estaduais (AESB). Para tanto, com base no conhecimento do referido modelo e dos artefatos de planejamento, bem como dos processos gerenciais, foi possível realizar análises a partir do cruzamento de dados entre eles, de modo transversal. Os questionários de Frezatti *et al.* (2010) foram adaptados, já que o setor de saneamento básico possui características próprias.

Em relação aos estágios do ciclo de vida, constatou-se que a maioria das empresas analisadas encontrava-se no estágio rejuvenescimento. Os estágios nascimento e declínio não foram evidenciados nas empresas. Outra observação consiste na dificuldade de enquadramento de uma empresa no estágio de ciclo de vida, pois todas apresentaram características peculiares a mais de um estágio.

Quanto ao nível de planejamento desenvolvido pelas companhias, destaca-se o planejamento estratégico como o mais representativo nos estágios crescimento, maturidade e rejuvenescimento (estágios encontrados no estudo). Dentre os elementos desse artefato, os mais frequentes são missão, visão e valores e metas de curto, médio e longo prazos. Quanto aos artefatos de orçamento e controle orçamentário, destaca-se a existência de sistema de cadastro para acompanhamento do orçamento. No entanto, pela análise dos relatórios não foi evidenciado o sistema utilizado por todas as companhias.

No tocante ao controle interno, distinguem-se os elementos comitê de auditoria e órgão de controladoria, o que reforça a preocupação a longo prazo, mas mantendo a sustentabilidade. Isso se traduz na preocupação com os fatores tecnológicos, que em algumas companhias apresentam-se mais fortemente nos estágios maturidade e rejuvenescimento.

Quanto à consideração dos fatores contingenciais (estrutura e tecnologia), nota-se uma confirmação teórica, já que estão presentes em todos os estágios do ciclo de vida e nos processos gerenciais, sendo, portanto, uma permanente preocupação das empresas. Esse

achado reforça os pressupostos da Teoria Contingencial, porquanto a evolução das firmas, segundo a teoria, depende da adaptação dos fatores às determinações do ambiente. Observa-se ainda que os processos gerenciais mais sofisticados não necessariamente se encontram em um estágio específico, de modo que não foi possível concluir que eles impulsionam as companhias para estágios mais elevados. Além disso, foi verificada uma diferenciação quanto à utilização de artefatos e seus processos gerenciais em um mesmo ciclo, podendo estimular estudos futuros nesse sentido. Concluiu-se, desse modo, que não há uma relação evidente entre os estágios do ciclo de vida e os artefatos de planejamento.

Considerando-se as limitações desta pesquisa, a primeira delas está relacionada à dificuldade de se conseguir um número maior de respondentes. A segunda é que não foi possível o acesso a todos os relatórios de gestão e de sustentabilidade para extrair todos os processos gerenciais em todos os artefatos. A terceira limitação consiste em que há unidades de negócio de uma mesma empresa em diferentes níveis de ciclo de vida, podendo impactar nos resultados respectivos. Como recomendação, sugere-se a realização de estudos quantitativos com um maior número de dados do setor de saneamento básico.

## REFERÊNCIAS

- ADIZES, I. **Os ciclos de vida das organizações**: como e por que as empresas crescem e morrem e o que fazer a respeito. São Paulo: Pioneira, 1990.
- AGÊNCIA NACIONAL DE ÁGUAS. **Relatório conjuntura recursos hídricos Brasil 2017**. Disponível em: <[http://conjuntura.ana.gov.br/static/media/conjuntura\\_completo.27432e70.pdf](http://conjuntura.ana.gov.br/static/media/conjuntura_completo.27432e70.pdf)>. Acesso em: 29 jan. 2019.
- ALMEIDA, A. S.; LUZ, A. T. M. Associação entre ciclo de vida e estrutura do sistema de controle gerencial. *In*: CONGRESSO ANPCONT, 4., 2010, Natal. **Anais...** São Paulo: Anpcont, 2010.
- ASSUNÇÃO, R. R. *et al.* Os artefatos da contabilidade gerencial e o ciclo de vida organizacional. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 14, n. 28, p. 68-82, 2014.
- BEUREN, I. M.; PEREIRA, A. M. Análise de artigos que relacionam ciclo de vida organizacional com controles de gestão. **Revista de Administração e Inovação**, v. 10, n. 2, p. 123-143, 2013.
- CARVALHO, K. L. *et al.* A contribuição das teorias do ciclo de vida organizacional para a pesquisa em contabilidade gerencial. **Revista de Administração da Mackenzie**, v. 11, n. 4, p. 98-130, 2010.
- CORREIA NETO, J. F. **Planejamento e controle orçamentário**: manual de orçamento empresarial. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
- DONALDSON, L. Teoria da contingência estrutural. *In*: CLEGG, S.; CHARDY, C.; NORD, W. (Org.). **Handbook de estudos organizacionais**: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 2007. Vol. 1, p. 104-105.
- FAVERI, D. B. *et al.* Relação do ciclo de vida organizacional com o planejamento: um estudo com empresas prestadoras de serviços contábeis do Estado de Santa Catarina. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 8, n. 4, p. 382-402, 2014.
- FREITAS, A. A. F.; COSTA, F. J.; BARROSO, H. C. M. P. Ciclo de vida organizacional: um estudo no setor de supermercados. *In*: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 26., 2002, Salvador. **Anais ...** Rio de Janeiro: Anpad, 2002.



FREZATTI, F. *et al.* Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 2, Ed. Especial, p. 33-54, 2007.

FREZATTI, F. *et al.* Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. **Revista de Administração**, v. 45, n. 4, art. 6, p. 383-399, 2010.

FROHLICH, L.; ROSSETTO, C. R.; SILVA, A. B. Implicações das práticas de gestão no ciclo de vida organizacional: um estudo de caso. **Revista Análise**, v. 18, n. 1, p. 139-160, 2007.

GARCIA, O. P. G.; KINZLER, L.; ROJO, C. A. Análise dos sistemas de controle interno em empresas de pequeno porte. **Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas**, v. 11, n. 2, p. 133-153, 2014.

GONÇALVES, J. E. L. A necessidade de reinventar as empresas. **Revista de Administração de Empresas**, v. 38, n. 2, p. 6-17, 1998.

HABIB, A.; HASAN, M. M. Corporate life cycle research in accounting, finance and corporate governance: a survey, and directions for future research. **International Review of Financial Analysis**, v. 61, p. 188-201, 2019.

HASAN, M. M.; CHEUNG, A. Organization capital and firm life cycle. **Journal of Corporate Finance**, v. 48, p. 556-578. 2018.

KLANN, R. C. *et al.* Relação entre o ciclo de vida organizacional e o planejamento em empresas metalúrgicas do município de Brusque-SC. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 16, p. 119-142, 2012.

LUNKES, R. J. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas. 2008.

MILLER, D.; FRIESEN P. H. A longitudinal study of the corporate life cycle. **Management Science**, Global, v. 30, n. 10; p. 1.161, Oct 1984.

MINTZBERG, H. **Ascensão e queda do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 2004.

MINTZBERG, H; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre. Bookman, 2000.

NECYK, G. A.; SOUZA, B. C.; FREZATTI, F. Ciclo de vida das organizações e a contabilidade gerencial. *In*: CONGRESSO ANPCONT, 1., 2007, Gramado. **Anais...** São Paulo: Anpcont, 2007.

PANOSSO, A. *et al.* Influência das ferramentas de controle gerencial no desempenho: estudo empírico em empresas industriais paranaenses. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 36, n. 2, p. 1-17, 2017.

PAULO, A. S.; CINTRA, Y. C. O uso de artefatos de contabilidade gerencial no ciclo de vida de empresas do setor têxtil: o caso ACR Fashion. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 23, n. 1, p. 88-106, 2018.

PEREZ, J.; HERNANDEZ, J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos**, 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PERROW, C. **Análise organizacional: um enfoque sociológico**. São Paulo: Atlas, 1976.

SOUZA, B. C.; NECYK, G. A.; FREZATTI, F. Ciclo de vida das organizações e a contabilidade gerencial. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 27, n. 1, p. 9-22, 2008.