

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE ORIENTAÇÃO PARA O
MERCADO DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE
DE SANTA MARIA, RS.**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**Anelise Spohr Fernandes
Carine Husein Lena**

Santa Maria, RS, Brasil

2010

**ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE ORIENTAÇÃO PARA O
MERCADO DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE DE
SANTA MARIA, RS.**

por

**Anelise Spohr Fernandes
Carine Husein Lena**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais e Humanas, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis**.

Orientadora: Ms Tania Moura da Silva

Santa Maria, RS, Brasil

2010

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão de Curso

**ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE ORIENTAÇÃO PARA O MERCADO
DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE DE SANTA MARIA, RS.**

elaborado por
**Anelise Spohr Fernandes
Carine Husein Lena**

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

Tania Moura da Silva, Ms
(Presidente/Orientador)

Gilberto Brondani

Robson Machado da Rosa, Ms

Santa Maria, 30 de agosto de 2010.

DEDICATÓRIA

Dedicamos este Trabalho de Conclusão de Curso aos nossos pais e a todos que, de alguma forma contribuíram, nos apoiaram e nos ajudaram, para que este estudo fosse concretizado.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ter nos iluminado nas horas mais difíceis.

Aos nossos pais, pela confiança que sempre tiveram na nossa capacidade de vencer obstáculos.

A nossa Orientadora, pela paciência e dedicação.

Ao professor Eduardo, pela orientação, dedicação, incentivo e apoio em todos os momentos.

Aos colegas e amigos, que, mesmo longe, estiveram sempre ao nosso lado, nos apoiando e dando conforto em todos os momentos.

E a todos que contribuíram para que este trabalho se concretizasse.

Muito Obrigada!

Da minha aldeia vejo quanto da terra se pode ver no Universo...
Por isso a minha aldeia é tão grande como outra terra qualquer
Porque eu sou do tamanho do que vejo
E não do tamanho da minha altura...
(Fernando Pessoa)

RESUMO

Trabalho de Conclusão de Curso
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE ORIENTAÇÃO PARA O MERCADO DOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE DE SANTA MARIA, RS.

Autoras: Anelise Spohr Fernandes
Carine Husein Lena
Orientadora: Ms. Tania Moura da Silva

A orientação para o mercado (OPM), entendida como um conjunto de crenças, a qual coloca o consumidor sempre em primeiro lugar na elaboração do planejamento empresarial, vem sendo uma alternativa importante a qual auxilia as organizações a se manterem ativas no ambiente competitivo atual. Como objetivo final a orientação para o mercado busca entregar bens e serviços de valor superior aos clientes de forma mais eficiente e eficaz do que seus concorrentes. A fim de contribuir para um melhor desempenho empresarial, o presente estudo aborda o nível de orientação para o mercado nos escritórios de contabilidade de Santa Maria-RS. A análise dos dados aponta que os escritórios contábeis avaliados possuem uma boa cultura organizacional, assim como uma boa orientação para o mercado, relacionando-se bem com seus clientes e mercado de atuação, o que, conseqüentemente, auxilia na obtenção de uma vantagem competitiva sustentável.

Palavras-chave: orientação para o mercado, clientes, escritórios de contabilidade.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 - Modelo de Serviços Servuction - Serviços que clientes podem perceber de forma simultânea	21
FIGURA 2 - Resultados da Aprendizagem Organizacional	28
FIGURA 3 - Orientação para o mercado segundo Narver e Slater.....	29
FIGURA 4 – Modelo de orientação para o mercado de Kohli e Jaworski.....	32
FIGURA 5 – Modelo de orientação para o mercado de Day.....	37
QUADRO 1 – Escala MARKOR.....	40

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Coeficiente alfa de Cronbach das medidas obtidas	45
Tabela 2 – Média, mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão geração de inteligência.....	46
Tabela 3 – Média, mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão disseminação de inteligência.....	47
Tabela 4 – Média, mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão responsividade.....	48
Tabela 5 – Média, mediana e desvio-padrão por dimensão.....	49

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	11
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	15
2.1 A contabilidade e os serviços contábeis.....	15
2.1.1 O marketing e o marketing de serviços.....	17
2.1.2 O marketing aplicado aos serviços contábeis.....	19
	8
2.2 Orientação para o mercado.....	23
2.2.1 A perspectiva de Narver e Slater para a orientação para o mercado	26
2.2.2 Perspectiva de Kohli e Javorski para a orientação para o mercado (Escala Markor).....	30
2.2.3 Perspectiva de Day para a orientação para o mercado.....	36
3 METODOLOGIA.....	39
	9
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	43
4.1 Características gerais da amostra.....	43
4.2 Análise dos dados.....	43
4.3 Análise e confiabilidade das escalas.....	44
4.4 Análise descritiva dos dados.....	45
5 CONCLUSÃO.....	50
REFERÊNCIAS.....	53

APÊNDICE.....	57
Modelo do Questionário.....	58

INTRODUÇÃO

Quase todos os negócios hoje são globais, no sentido em que seus gestores pensam, planejam ou agem em relação aos consumidores atuais e potenciais, fornecedores, concorrentes e parceiros. Em decorrência dessa globalização dos negócios, as empresas foram obrigadas a se adaptar a fim de permanecer no mercado. Com isso, o marketing passou a ter uma maior representatividade estratégica, tornando cada vez mais indispensável adaptar produtos, preços, locais, promoções e serviços, segundo as necessidades dos clientes, a fim de se manter em condições competitivas em relação à concorrência.

Como há muito as empresas abraçaram o discurso de que o cliente está sempre em primeiro lugar e o foco da preocupação empresarial passou a ser a satisfação dos clientes, uma empresa que não tem uma gestão orientada para o mercado, com políticas de longo prazo, poderá tomar atitudes que visem resultados imediatos, o que não reflete os interesses de longo prazo de um negócio, não sendo assim suficientemente competitivas.

O acirramento da competição na maioria dos ambientes econômicos fez com que as empresas repensassem as suas estratégias e políticas, a fim de conseguir entregar efetivamente produtos e serviços de valor superior aos seus clientes. Essa mudança nos objetivos das empresas determinou a evolução do conceito de marketing, que passou a ter no centro das suas estratégias o cliente, fazendo com que as empresas passassem a ter uma orientação voltada para o mercado. Porém, nem sempre é possível implementar os conceitos de marketing e orientação para o mercado nas organizações, devido a fatores culturais, incompatibilidade com metas da organização de curto prazo e sistemas de remuneração, falta de comunicação e até a incompreensão de alguns conceitos.

Hoje, a demanda por bens e serviços é cada vez mais exigente, e as organizações devem primar pelo bem estar e satisfação geral dos clientes. As empresas não podem mais simplesmente oferecer um produto ou serviço a um

referido preço, se este não estiver de acordo com as exigências da população. Diante disso, as organizações necessitam mudar continuamente seus conceitos e pensar tanto em seus clientes quanto nos seus *stakeholders*, aprimorando a área de vendas e desenvolvendo práticas de marketing aliadas às estratégias da empresa, mas sempre mantendo como preocupação maior a satisfação dos clientes.

A orientação para o mercado, considerada como uma definição de negócio, e campo de estudo relativamente recente, tem adquirido espaço tanto no meio acadêmico como no meio prático. A premissa básica desta orientação empresarial é a de que o negócio deve estar orientado para seu mercado consumidor levando em consideração ainda aspectos como tecnologia, concorrência e a dinâmica do mercado externo. Assim, a orientação para o mercado (OPM) apresenta-se como uma alternativa de postura estratégica frente a outras orientações conhecidas como para as vendas, para o produto, para a produção, para os serviços ou para o marketing.

O aumento da concorrência torna a orientação para o mercado uma necessidade estratégica para todos os tipos de organizações, inclusive escritórios de contabilidade, pois tem em vista agregar um conjunto de crenças que coloca em primeiro lugar os interesses do consumidor, visando desenvolver uma empresa lucrativa no longo prazo. Dessa forma, atrair, reter, e, principalmente, ter clientes satisfeitos e leais é de fundamental importância para os escritórios de contabilidade, visto que o trabalho dos contadores se dá de uma forma contínua.

A fim de agregar valor aos serviços, o profissional de contabilidade deve buscar no marketing, através da orientação para o mercado, alternativas para valorizar o trabalho, tornando-o competitivo e ao mesmo tempo diferenciado, fidelizando dessa forma os seus clientes. Ainda que existam fatores que limitem a utilização desses conceitos, é inegável à importância da orientação para o mercado em todos os ramos empresariais.

Frente a essa importância da orientação nas empresas para o mercado na oferta de um serviço de qualidade que busque suprir as necessidades e os desejos dos clientes, e a fim de aprofundar o conhecimento desta área, além de contribuir com o melhor desempenho dos serviços contábeis, surgiu o questionamento que fundamentou a elaboração deste estudo: qual o nível de orientação para o mercado existente nos escritórios de contabilidade pessoa jurídica de Santa Maria, RS?

Sabe-se que a orientação para o mercado é delimitada por fatores específicos das empresas e dos mercados e que o estudo de empresas que estão expostas a pressões análogas do mercado torna-se relevante para detectar as prováveis diferenças de orientação para o mercado, e, até mesmo, as formas distintas de reagir às pressões. Assim, o amplo entendimento desta perspectiva prática é considerado neste estudo proposto.

Convém ressaltar também que a orientação para o mercado vem sendo tema de grande relevância no meio acadêmico, pois esta estratégia está ligada a uma melhor performance nos negócios, bem como a uma possível obtenção de vantagens competitivas sustentáveis das organizações. Assim, este estudo visa contribuir para um campo teórico-empírico agregando conhecimento científico ao meio acadêmico.

A necessidade de pensar sobre a prática do marketing sobre os serviços contábeis e de ampliar as pesquisas sobre a implementação da orientação para o mercado no segmento de serviços, especificamente contábeis, em função dos poucos estudos realizados nessa área, é a motivação para a escolha do tema que se apresenta. Observa-se de início que, possivelmente, uma maior aproximação das práticas contábeis com o pensamento estratégico-administrativo poderá trazer benefícios para ambos os campos de estudo.

Para obter um melhor desempenho comercial e financeiro, muitas empresas sentiram a necessidade de adotar a orientação para o mercado a seu favor a fim de ter clientes mais satisfeitos, para ter mais agilidade de resposta às exigências e necessidades de mercado e um maior monitoramento dos concorrentes, e para identificar de forma mais ágil e eficiente seus pontos fortes e fracos de forma que tenha uma relação mais próxima oferecendo produtos e serviços inovadores e adequados as necessidades dos seus clientes e compradores. Frente a essas necessidades, esse estudo objetiva principalmente medir o nível de orientação para o mercado existente nos escritórios de contabilidade pessoa jurídica.

Quanto aos objetivos específicos deste estudo, pretende-se analisar as principais correntes de pensamento, através de uma revisão bibliográfica, a respeito da Orientação para o Mercado (OPM). Outro importante objetivo deste trabalho se refere a análise do nível de orientação para o mercado dos escritórios de contabilidade, através da aplicação da escala MARKOR. Através da aplicação dessa escala será possível identificar as potencialidades e fragilidades da orientação para

o mercado dos escritórios de contabilidade de Santa Maria-RS. Por fim, buscar-se-á identificar a relação existente entre a Orientação para o Mercado e a performance dos escritórios de contabilidade pessoa jurídica de Santa Maria-RS.

Esse trabalho está composto por 7 capítulos, sendo o primeiro a Introdução. O segundo capítulo apresenta a Revisão Bibliográfica, que traz uma revisão sobre a Contabilidade e os Serviços Contábeis. O capítulo três aborda o Marketing e o Marketing de Serviços. Em seguida, no quarto capítulo trata-se da Orientação para o Mercado e as suas perspectivas de estudos. O quinto capítulo apresenta a Metodologia utilizada nesse trabalho, sendo seguida pelo capítulo seis que aborda a Análise dos Resultados obtidos. A seguir, o sétimo capítulo traz as Conclusões do trabalho e por fim são apresentadas as Referências Bibliográficas utilizadas.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 A contabilidade e os serviços contábeis

As constantes transformações no mercado de trabalho interferem nos esforços de adequação da profissão contábil, necessária tanto para os sócios de escritório como para os profissionais que trabalham em empresas privadas. Uma das alternativas para a melhoria das atividades contábeis é o aprimoramento técnico e profissional por meio da educação continuada e do estudo em áreas específicas, tais como ética, auditoria, perícia, tributária e assessoria empresarial.

Outra opção de aperfeiçoamento utilizada em outras profissões, e ainda pouco explorada pela área contábil no Brasil, é o marketing. Ele possibilita ao contador divulgar sua profissão de forma ética, além de salientar a importância e a necessidade da Contabilidade para o sucesso dos empreendimentos. O marketing auxilia na comunicação e facilita a forma como o profissional deve se posicionar no mercado de trabalho.

O objeto de estudo da contabilidade é o estudo do patrimônio, que vem sendo definido como o conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a uma ou mais pessoas para mostrar como o mesmo está no intuito de propiciar condições de intervenção do mesmo. Para Franco (1997, p.21) a Contabilidade é:

a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Já Ludícibus (2000, p.19) diz que:

... o estabelecimento dos objetivos da contabilidade pode ser feito na base de duas abordagens distintas: ou consideramos que o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários, ou a contabilidade deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados, para cada tipo de usuário.

Desde seu surgimento, a contabilidade vem buscando cada vez mais se adequar ao desenvolvimento da sociedade, de forma que suas informações sejam cada vez mais vantajosas à tomada de decisão. A contabilidade hoje vem deixando de ser apenas um controle burocrático da empresa para ser uma parceira da entidade e gerar a ela informações úteis.

Conforme Crepaldi (1995, p. 24),

a contabilidade é um dos principais sistemas de controle e informação das empresas. Com a análise do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como: análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, os bancos, as financeiras, aos clientes, etc.

É notório, no mundo corporativo, o valor inquestionável da informação. As organizações se utilizam da combinação de várias informações como características do produto, quantidade e o valor do mesmo dentre outras que são indispensáveis para seu real posicionamento no mercado, além de diagnosticar como andam os outros setores da empresa, seus custos, a carga tributária a qual se submetem para, a partir desses dados, tomar decisões que serão de grande valia na melhoria dos processos. É nesse momento que surge a informação contábil como a fonte mais confiável de informação organizacional.

O contador tem papel que é de fundamental importância no processo de formar e buscar informações, sendo necessário que o mesmo tenha um conhecimento amplo das mudanças e adequações do mercado globalizado, visto que ao mesmo cabe não só conhecer o cliente, mas seus concorrentes, fornecedores e o mercado como um todo.

Boa parte dos profissionais contábeis tem dificuldade de expor seu produto diante do interessado pelos seus serviços, podendo até mesmo perder oportunidades de negócio devido à falta de um bom posicionamento ou uma melhor orientação para o mercado, o que serviria como instrumento de valorização profissional. Na busca pela sobrevivência, os profissionais da contabilidade acabam por descobrir a importância de se orientar em relação às necessidades e exigências do mercado focando mais na satisfação do cliente.

Para manter sua competitividade no mercado, torna-se cada vez mais importante que o profissional contábil seja orientado a manter um bom

relacionamento profissional com seus clientes a fim de que os mesmos sintam-se satisfeitos com os serviços prestados mantendo-se fiéis ao escritório.

2.1.1 O marketing e o marketing de serviços

O conceito de marketing se refere a um valor amplo e permanente difundido e compartilhado por todos os funcionários, em todos os escalões das empresas, que as orienta no seu relacionamento com os mercados que serve. Segundo Pereira (2000, p.4), “atualmente o preceito central do conceito de marketing é o cliente como foco das ações tomadas pelas organizações”. Essa postura é resultado das várias transformações na dinâmica econômica e social, que fez com que os profissionais de marketing necessitassem propor novas técnicas e abordagens para lidar em uma atmosfera competitiva em constante evolução.

Muitos autores enfatizam que as empresas devem focar seu esforço no cliente. Um dos precursores nesse assunto é Drucker (1954), que afirma que o marketing é a visão de todo o negócio do ponto de vista do cliente. Daí o intento de ter clientes satisfeitos.

Enquanto isso, Levitt (1960), corroborou o pensamento de que os gestores deveriam pensar na indústria como um processo de satisfação dos clientes, e não apenas como um processo de fabricação de produtos. O foco nas vendas mostra a obrigação do vendedor de transformar seus produtos em dinheiro, enquanto o marketing se preocupa em atender o cliente em todo o processo, desde a criação até a entrega e consumo do produto. Dessa forma, uma empresa com orientação para o marketing tenta criar produtos e serviços que os clientes queiram obter. As informações obtidas com os clientes são utilizadas para que os produtos sejam decorrentes do empenho de marketing.

Já Felton (1959), define marketing como um estado de espírito da empresa, a qual insiste na integração e coordenação de todas as funções de marketing. Essas funções fundem-se com todas as outras funções corporativas, pelo princípio de produzir o máximo de retorno no longo prazo.

A ampliação do conceito de marketing foi defendida por Kotler e Levy (1969). Na visão dos autores, o marketing era definido como uma atividade para localizar e incitar compradores para o que as organizações produzem, envolvendo criação de produtos, precificação, distribuição e comunicação. Contudo, nenhum esforço era

feito afora para averiguar a eficácia do marketing em outras áreas. A primeira definição proposta pelos autores e que expandiu o conceito de marketing foi o de que toda organização “produz” determinado tipo de produto, o qual pode ser um serviço, um bem tangível, uma organização, uma idéia ou uma pessoa. Além disso, uma empresa pode ter muitas categorias de consumidores, isto é, todos que tiverem algum tipo de interesse na organização, podendo ser fornecedores, investidores, clientes atuais e potenciais, o governo e o público em geral.

Como a definição de marketing diz respeito a todas as organizações e aos seus relacionamentos com o público, Kotler (1972) também defende que a conceituação de marketing deveria evoluir para algo mais amplo. O marketing pode ser apostado para transferências de recursos que não envolvam desembolsos, e é importante para qualquer circunstância que se possa identificar a organização, o cliente e o produto. Dessa forma, o marketing se preocupa com todas as trocas que são criadas, estimuladas, promovidas e apreciadas.

Conforme Day (1994), o primeiro proponente do conceito de marketing foi Drucker em 1954. Este autor argumentou que o marketing é uma das funções básicas que congrega a finalidade singular de toda organização: criar um cliente. Para o referido autor:

existe apenas uma definição válida para o propósito de um negócio: criar um cliente. Para isso, é o cliente, e apenas ele, quem, através de estar disposto a pagar por um bom serviço, converte recursos econômicos em riqueza, coisas em bens. O que as empresas pensam que produzem não é o mais importante – especialmente não o é para o futuro do negócio e seu sucesso. O que o consumidor pensa estar comprando o que ele considera “valor” é decisivo... pelo fato de que seu propósito é criar um cliente, qualquer empresa tem duas – e somente duas – funções básicas: marketing e inovação. (DRUCKER, 1954, p. 37)

Hoje, o significado de marketing está ganhando um novo dimensionamento, defendido por teóricos e organizações. Kotler (2000) diz que esse dimensionamento é definido como a orientação de marketing societal, onde as empresas não necessitam somente satisfazer seus clientes, mas devem inclusive preservar ou aprimorar o bem estar dos mesmos, e, paralelamente, melhorar e preservar o bem estar da sociedade.

2.1.2 O marketing aplicado aos serviços contábeis

Conceitualmente, o marketing de serviços difere do marketing somente nos objetivos principais, de acordo com Kotler (2002, p. 27):

1. destacar aspectos importantes do marketing que são especialmente relevantes para os serviços profissionais;
2. estimular a empresa prestadora de serviços profissionais a revisar e analisar seus pressupostos de Marketing, tomando medidas para aperfeiçoar seu desempenho.

Laurindo (2001, p. 15) afirma que “[...] para se ter um bom marketing pessoal, primeiramente o profissional deve estar preparado para desempenhar suas funções básicas, como também é necessário que o mesmo esteja a um tempo mínimo no mercado, para absorver o conhecimento adquirido”.

Essa afirmação pode ser usada na contabilidade, pois é o contador que é o responsável por alterar e incrementar o marketing de serviços para a contabilidade, através do marketing contábil. Esse, segundo Bertozzi (2003), é definido como a união de todos os esforços estratégicos e comunicacionais para oferecer serviços de qualidade, criados para suprir a necessidade e anseios do cliente, usando com ética os instrumentos de marketing. O marketing contábil bem sucedido irá influenciar na forma como os clientes percebem o escritório e o profissional, e essa percepção é que gerará uma imagem positiva ou negativa. A função do marketing contábil é ampliar o prestígio profissional, planejar o futuro, racionalizar custos, alargar horizonte, criar estratégias para cliente potenciais, investir em relacionamentos e imagem pessoal.

A utilização do marketing implica em algumas condições que necessitam ser conhecidas por quem anseia adotá-lo. Kotler (2002) salienta que marketing é um processo gerencial que se manifesta a partir de projetos minuciosamente elaborados.

- marketing se faz antes que se efetive uma venda. A organização deve identificar quem o fará e as ações que devem ser centralizadas.
- o Marketing baseia-se em necessidades (que constituem necessidades individuais e não são inventadas pelo profissional de Marketing) e desejos de grupos (por não dispor de recursos ilimitados, o indivíduo procurará satisfazer seus desejos pelo menor recurso ou pelo recurso disponível). No caso específico, na necessidade dos clientes dos escritórios de Contabilidade.

- para existir Marketing é necessário haver o conceito de troca, ou seja, o cliente deve ter em mente que está dispondo de algo de valor, para receber algo também de valor, no caso, um bom serviço contábil prestado.
- fazer Marketing significa eleger o mercado de atuação do escritório contábil, tipo, tamanho, ramo de atuação do futuro cliente. O escritório contábil, muitas vezes, pode se tornar especialista em um determinado ramo de atividade comercial.
- o Marketing deve ser focado nas necessidades dos clientes, e não na preferência do fornecedor do serviço. As necessidades dos clientes devem ser atendidas totalmente.
- para que o Marketing obtenha sucesso a longo prazo, o cliente deve estar satisfeito com os serviços prestados, pois um cliente insatisfeito é um cliente a menos.
- a satisfação do cliente, a longo prazo, consiste em desenvolver vínculos econômicos e sociais sólidos com os clientes. Esse relacionamento passará pelo caminho de serviço de alta qualidade por um preço justo, além de ser cliente, esse vínculo o transformará em parceiro. (KOTLER, 2002, p. 7)

Diferentemente da ocasião em que o consumidor adquire um produto e sua satisfação se atrela ao bem adquirido, os usuários de serviços podem perceber as vantagens da contratação de maneiras e em ocasiões distintas. É conveniente observar como e quando uma melhoria oferecida ao cliente A pode afetar a prestação de serviços ao cliente B. Impressões boas ou más tidas pelos clientes afetam o negócio. Faz-se necessário saber o que o cliente sente sobre o serviço prestado, e conservar a busca permanente pela melhoria continuada, pois a melhor forma de atender, satisfazer e fidelizar o cliente é condição essencial para o progresso do negócio. Bateson e Hoffman (2003, p. 36), elaboraram um esquema (Figura 1) que demonstra que os serviços podem ser percebidos em várias fontes concomitantemente.

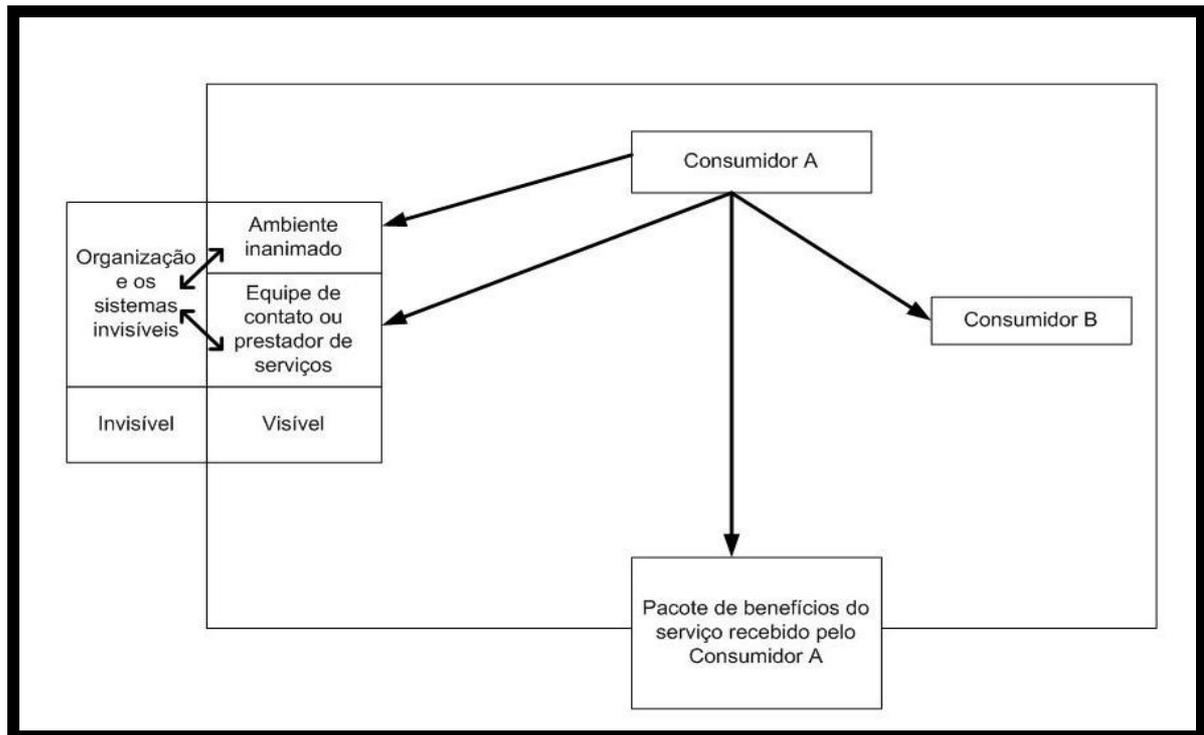


Figura 1 - Modelo de Serviços Servuction: serviços que clientes podem perceber de forma simultânea.

Fonte: Batesson e Hoffman (2003, p. 36).

Conforme a figura 1, somente as áreas que os contadores oferecerem aos clientes é que serão visíveis nos escritórios. O conhecimento que os clientes tem sobre os serviços oferecidos pelos escritórios pode ser estimulado pela utilização das ferramentas de marketing, conhecidas como os 7 P's do marketing, e denominadas por Kotler (2002, p. 11), como mix de marketing. As ferramentas são as seguintes:

- *product* (produto) – qualidade, características, opções, estilo, embalagem, tamanhos, serviços, garantias, devoluções e marca.
- *price* (preço) – preços de tabela, descontos, margens, prazos de pagamento, condições de crédito.
- *place* (distribuição) – canais, cobertura, localização, estoques, transporte.
- *promotion* (propaganda) – propaganda, venda pessoal, promoção de vendas, publicidade.
- *physical evidence* (evidências físicas) – disposição de objetos, materiais usados, formas/linhas, luzes e sombras, cor, temperatura, ruído.
- *process* (processos) – políticas e procedimentos, duração do ciclo de fabricação/entrega, sistemas de treinamento e remuneração.
- *people* (pessoas) – fornecedores de serviços, atendimento ao cliente, outros funcionários e outros clientes.

O empresário contábil precisa conhecer e observar os 7 P's, e, posteriormente, aplicá-los. Isso significa que deverá realizar estudos de mercado, a

fim de identificar os clientes a serem atingidos e de saber se atuará em determinado setor de atividade. Além disso, o empresário deverá se empenhar em preparar, entregar e apresentar os trabalhos com a máxima qualidade. O escritório precisa obter e manter um alto padrão em seus serviços, desenvolvendo sua “marca”.

Os honorários cobrados pelos serviços é outro aspecto relevante. Eles são definidos pelos sócios no momento em que são escolhidos os setores de atividade para atuação, o porte dos clientes, e o *mix* de serviços oferecidos. Um “bom serviço” precisa ser melhor remunerado; entretanto, os sócios devem ter a habilidade, a percepção e a sensibilidade necessárias que lhes permitam cobrar o preço justo.

Os sócios do escritório poderão optar por uma sede em local de fácil acesso; se não houver essa possibilidade, será necessária uma logística de coleta e entrega de documentos, para que os trabalhos e os clientes não sejam afetados. Quando o serviço for prestado por integração entre os sistemas do escritório e do cliente, é preciso cuidar das interfaces, da estabilidade de comunicação, da capacidade e atualidade dos equipamentos, e dos procedimentos de guarda e recuperação de dados.

A prestação de serviços tem características diferentes em relação à propaganda. Apenas afirmar que se presta um “bom serviço” é insuficiente, pois a expressão “bom serviço” é intangível. A propaganda precisa ser diferenciada no ramo da prestação de serviços. Muitas vezes, o “boca a boca” oferece melhores resultados do que a propaganda propriamente dita.

Ainda sobre os 7 P’s apresentados por Kotler, cabe ressaltar a importância das pessoas na organização (principalmente nas empresas de prestação de serviços, como os escritórios de Contabilidade), e a dificuldade dos sócios em contratar pessoas qualificadas para a prestação de bons serviços. Esta situação se agrava ao se verificar que, para se obter os melhores resultados, o serviço prestado não pode passar por retrabalhos. Aqui, a qualificação pessoal, aliada a um eficiente programa de treinamento, é fator decisivo. Uma alternativa seria um programa de treinamento no próprio local de trabalho, aliado a um plano de participação nos eventos oferecidos pelos órgãos de classe da profissão contábil, juntamente com discussões técnicas semanais e leitura de material técnico previamente selecionado, o que traria excelentes resultados.

O estabelecimento dos processos de trabalho e dos procedimentos das equipes, aliados a outros fatores e recursos materiais, define a especialidade e o

nível de eficiência operacional do escritório, tendo em mente a permanente busca pela melhoria contínua na prestação dos serviços, colaborando para um melhor desempenho e obtenção de melhores resultados pelo escritório.

2.2 Orientação para o mercado

A orientação para o mercado passou a ter evidência na administração e entre os acadêmicos de marketing devido às alterações sociais que mudaram o relacionamento das organizações e outras entidades com os seus clientes e públicos de interesse. Drucker (1954) foi o pioneiro nessa orientação, por colocar o cliente como o foco das empresas. Para o referido autor,

existe uma única definição válida do propósito empresarial: criar um cliente satisfeito. É o cliente que determina qual é o negócio [...] Atualmente o marketing é tão básico que não é suficiente ter uma poderosa força de vendas e a ela confiar o marketing. O marketing não é apenas mais amplo do que vendas e definitivamente não é uma função especializada. Ele é todo o negócio visto do ponto de vista do seu resultado final, isto é, a partir do ponto de vista do cliente. (DRUCKER, 1954, p. 37).

Concomitantemente às idéias de Drucker, a empresa norte-americana General Electric definiu sua nova filosofia de marketing no início dos 1950. Na sua nova filosofia de marketing foi fixado que o mesmo integraria cada fase do negócio. Dessa forma, a General Electric tornou-se a primeira empresa que aceitou oficialmente o conceito de marketing como uma filosofia, e, indiretamente, “se autodefiniu como uma empresa orientada para o mercado” (DALGIC, 1998, p. 47).

Muitos autores discutem o paradoxo entre o discurso e as práticas empresariais, assegurando que várias empresas que se dizem orientadas para os clientes, efetivamente não implementam o que sugerem nos seus discursos. Alguns autores e teóricos que merecem destaque pelas suas contribuições a este campo de estudo podem ser citados como sendo Narver e Slater (1990), Kohli e Jaworski (1990, 1993), Day (1994, 2001) e Javorski, Kohli e Sahay (2000).

Narver e Slater (1990) definem a orientação para o mercado como a cultura organizacional que incita os comportamentos necessários à criação de valor elevado para o cliente de forma mais eficaz e eficiente, gerando uma vantagem competitiva à empresa.

A orientação para o mercado é um conceito proveniente da estrutura conceitual do marketing. No desenvolvimento do conceito, pode-se perceber a presença cada vez maior da preocupação com o mercado e com o cliente. Kohli e Jaworski (1990) discutem a diferença entre orientação para o mercado e orientação para o marketing (*market orientation x marketing orientation*). Orientação para o mercado é considerado o termo mais apropriado, indicando uma preocupação que não é só de marketing; é mais politicamente correto, não acentuando a importância de marketing e dá o devido foco de atenção ao mercado, o que compreende os clientes e as forças que os afetam.

Na perspectiva de Day (1994), a orientação para o mercado representa a habilidade superior em entender e satisfazer os clientes, tarefa que se relaciona equivocadamente a questão das capacidades (*capabilities*). Uma organização orientada para o mercado possui as capacidades superiores de senso de mercado e ligação com o consumidor. Ter senso de mercado é ter a capacidade de sentir os eventos e tendências do ambiente de forma mais avançada que os concorrentes. A ligação com o consumidor define-se como a capacidade de criar e gerenciar relacionamentos com os clientes.

Segundo Webster (1994), o antigo conceito de orientação para o mercado era composto por orientação para o cliente, inovação e lucratividade como recompensa por gerar clientes satisfeitos, isto é, uma filosofia gerencial que enxerga o negócio através do ponto de vista do cliente. A principal dificuldade é que a abordagem garante uma grande responsabilidade e melhoria incremental, mas falha em gerar grandes inovações, e faz com que as empresas foquem sua estratégia em clientes atuais. Muitas necessidades não são articuladas pelos clientes, se fazendo necessário buscar outras maneiras de aprendizagem. A busca pela satisfação dos clientes pode trazer problemas para a organização, pois o próprio desenvolvimento de uma medida de satisfação é difícil, muitas vezes medindo a atividade ou clientes errados ou sem revelarem valor ou satisfação relativos. Os esforços para aferir o grau de satisfação dos clientes extinguem outros indicadores de desempenho, como sucesso de novos produtos ou aprendizagem organizacional, gerando um foco de curto prazo, desencorajando assim decisões de risco em desenvolvimento de produtos e processos (SLATER, 2001).

Day (2001) assegura que a organização orientada para o mercado tem uma capacidade superior de relacionamento com o mercado, a qual consiste numa maior

lealdade dos clientes e, conseqüentemente, em vantagens sustentáveis, fundamentadas na reciprocidade, compromissos mútuos, confiança e elos, passando pelo compartilhamento de informações, parceria cooperativa e coordenação conjunta de processos para o desenvolvimento de tecnologia e produtos. Conforme o autor, o aumento da lealdade leva à maior lucratividade, primeiramente, por ajudar a manter a base de clientes na medida em que sua perda fica mais lenta e, por conseqüência, clientes leais são mais lucrativos; como os custos para o seu atendimento são menores, as compras tendem a ser maiores, ocorrendo uma diminuição da sensibilidade em relação aos preços, bem como uma divulgação boca a boca favorável.

Ainda segundo o referido autor, muitas vezes, as organizações têm percepções errôneas sobre o que é ser orientado para o mercado. Day (1999) aponta três falsas dicotomias que entende como a base da confusão:

a) É plausível liderar ou seguir os clientes. Esta dicotomia tem relação com a discussão de Javorski, Kohli e Sahay (2000) sobre orientar o mercado ou orientar para o mercado.

b) Não é possível estar junto de clientes atuais e potenciais. Conforme Day (2001), o receio aqui é de que o exagero de atenção nos mercados atuais pode derivar na incapacidade de ver os mercados emergentes.

c) A tecnologia que é colocada no mercado não pode ser equilibrada com a tecnologia demandada pelo mercado. A pergunta que se faz é se “o mercado deve orientar a tecnologia, ou vice-versa?” (DAY, 2001, p.49).

Esses aspectos são considerados pelo autor como fatores que levam as empresas a falharem ao tornar-se orientadas para o mercado. Ele construiu uma escala para medir o construto sob a sua perspectiva de orientação para o mercado, e esses aspectos serão apresentados a seguir. Na seqüência, são apresentados as principais perspectivas destes e de outros estudos que serviram de base para o desenvolvimento do corpo teórico sobre orientação para o mercado e do modelo de pesquisa adotado neste estudo.

2.2.1 A perspectiva de Narver e Slater para a orientação para o mercado

Estes autores tratam a orientação para o mercado como uma vantagem competitiva, a qual deve ser incorporada pela cultura empresarial, criando de forma eficiente e eficaz valor para os clientes. Narver e Slater (1990), também advertem quanto a importância da criação de vantagens competitivas sustentáveis, incluindo o foco no cliente na dimensão de orientação para o mercado. Assim, conforme os autores

a orientação para o mercado é a cultura organizacional (i.e., cultura e clima, Deshpandé e Webster, 1989) que mais eficiente e efetivamente cria o ambiente necessário para a criação de valor superior para os clientes e, assim, uma performance superior sustentada para o negócio (Aaker, 1998; Kohli e Jaworski, 1990; Kotler, 1984; Kotler e Andreasen, 1987; Peters e Austin, 1985; Peters e Waterman, 1982, Shapiro, 1988; Webster, 1988). (NARVER E SLATER, 1990, p.21)

Narver e Slater (1990) ressaltam que uma empresa orientada para o mercado pode oferecer soluções que possam ir além das expectativas de valor dos seus clientes. Este tipo de empresa sabe que existem várias formas para se reduzir os custos totais de aquisição e de uso para os compradores, assim como também existem muitas maneiras de se criar benefícios adicionais, e é por isso que todas as alternativas são avaliadas, para se identificar qual a forma que poderá ser mais efetiva na criação do valor superior e sustentável da empresa, para os clientes-alvo atuais e futuros. Os autores ainda sugerem que seja criada uma visão de longo prazo nos relacionamentos, interligando a cultura e a estrutura organizacional efetivamente, coordenando os esforços na criação de um valor superior para o cliente em todos os setores da empresa, não deixando isso ser apenas responsabilidade do marketing.

Na visão dos autores, a orientação para o mercado tem um aspecto cultural que motiva os funcionários, deixando que eles priorizem na organização a criação e manutenção de valores superiores aos clientes, e também, provocando a descoberta de novas oportunidades de mercado.

Para ter uma função influente para a aprendizagem organizacional e para assegurar a oportunidade de gerar conhecimento, o desígnio da orientação para o mercado deve compreender todos os *stakeholders* e aqueles que: (1) possuem, ou estão desenvolvendo, o conhecimento que tem potencialidade para colaborar com a criação do valor superior para o cliente, ou (2) são ameaças ao benefício do

competidor. A percepção de mercado deve envolver todas as fontes do conhecimento relevantes e as idéias que conseguem criar valor superior para os clientes.

Segundo Slater e Narver (1995), para que uma empresa obtenha maior vantagem competitiva, é importante que ela esteja sempre atualizada. Os autores conferem à aprendizagem organizacional uma forma para que a empresa aprenda mais rapidamente que seus concorrentes. A dedicação a programas de treinamento e as mudanças organizacionais freqüentes, contudo, podem provocar uma falha no desenvolvimento de uma cultura organizacional orientada para o mercado (NARVER, SLATER e TIETJE, 1998). Assim, as empresas que desejarem instituir um aprendizado organizacional a fim de conduzir a uma orientação para o mercado, devem adotar duas estratégias, de acordo com os autores:

- (i) **abordagem programática:** baseada no ensinamento de diversos princípios visando a atingir um alto nível de entendimento;
- (ii) **a abordagem de retorno do mercado:** baseada no aprendizado experimental e contínuo que permite que a empresa adapte seus processos, procedimentos e estruturas fundamentados em um aprendizado contínuo do mercado. (NARVER, SLATER E TIETJE(1998) *apud* CURI 2007).

Pela abordagem pragmática, visa-se alcançar a orientação para o mercado através de programas com soluções padronizadas, instituídos pela alta administração. Segundo os autores, a base dessa abordagem é retirada do próprio contexto da empresa, porém, ainda assim ela é considerada insuficiente para gerar uma orientação para o mercado eficaz, já que a mesma não possui o aprendizado experimental. Narver, Slater e Tietje (1998) dizem que essa deficiência se deve ao fato de que essa abordagem é retirada de uma situação específica, o que acaba gerando apenas pequenas contribuições para a empresa, fazendo com que o aprendizado organizacional não tenha o efeito esperado, e acabe decrescendo e se tornando escasso para o alcance da adequada orientação para o mercado.

Ao contrário da abordagem acima citada, os autores afirmam que a abordagem de retorno do mercado é capaz de demonstrar que somente pela aprendizagem experimental uma organização satisfaz as condições para a aceitação de uma nova cultura, através da união da nova cultura com a experiência de seus participantes e a sua percepção disto.

Slater e Narver (1998, p.67) propõem um modelo onde a aprendizagem organizacional é composta por cinco componentes críticos: dois elementos chaves da cultura (orientação para o mercado e empreendedorismo) e três elementos do clima (liderança facilitadora, estrutura orgânica e aberta, e uma abordagem descentralizada do planejamento estratégico). Os autores sugerem ainda a presença de uma sinergia entra a aprendizagem e a performance da empresa conforme demonstrado na Figura 2.

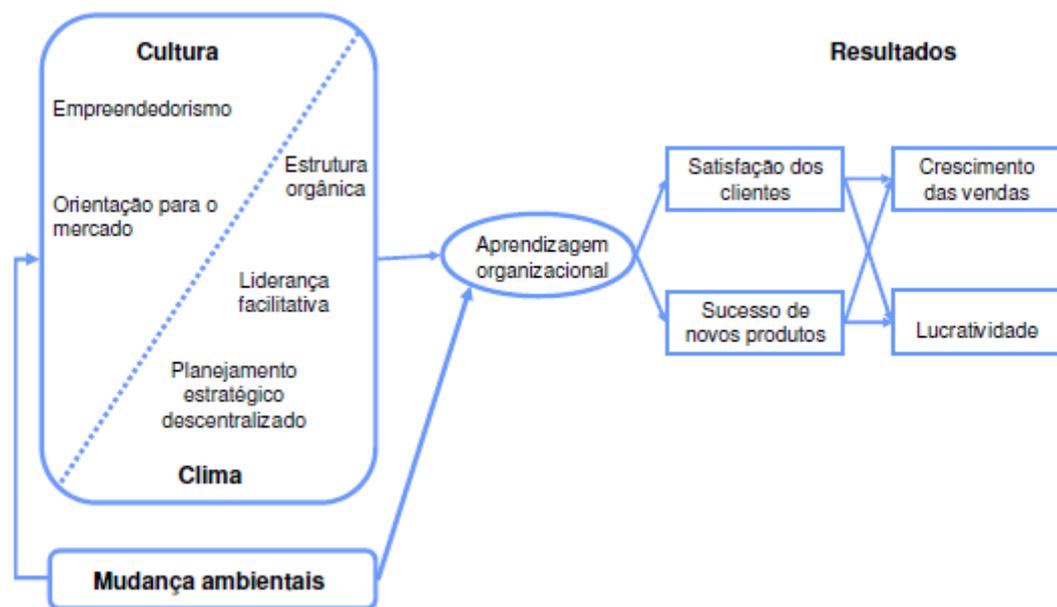


Figura 2 - Resultados da Aprendizagem Organizacional

Fonte: Slater e Narver(1998, p. 67)

Assim, o trabalho de Narver e Slater (1990), propõe um modelo de orientação para o mercado, composto por três elementos comportamentais: orientação para o cliente, orientação para a concorrência e coordenação interfuncional e por dois critérios de decisão, foco no longo prazo e na lucratividade. Estes autores preocuparam-se também em desenvolver e validar uma medida de orientação para mercado, assim como seu relacionamento com a performance empresarial.. A Figura 3 demonstra a visão dos autores:

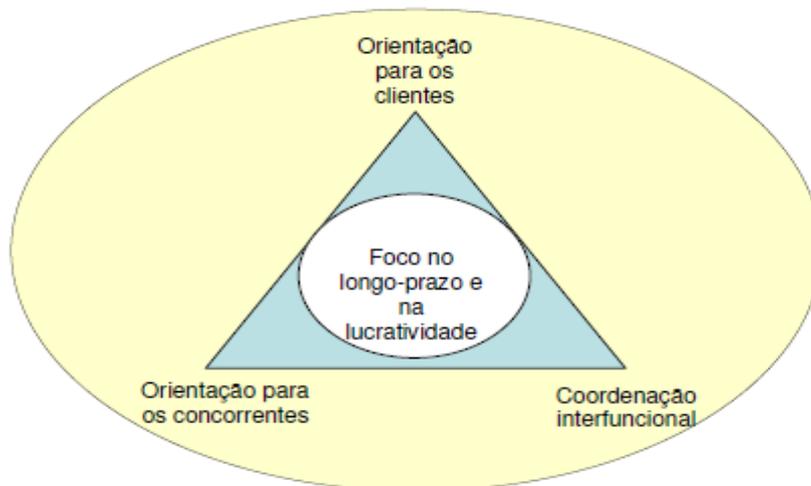


Figura 3 - Orientação para o mercado segundo Narver e Slater

Fonte: Narver e Slater (1990, p. 23)

Segundo os autores, estes três componentes comportamentais da orientação para o mercado compreendem as atividades de aquisição e disseminação de informações, além da criação coordenada de valor para o cliente. A orientação para o cliente compreende a criação do valor superior para os mercados-alvo, compreendendo as suas necessidades atuais e futuras de uma forma contínua. A orientação para o cliente é composta de todas as atividades que envolvem a aquisição de informações sobre os clientes-alvo, assim como a sua disseminação dentro da empresa.

A orientação para a concorrência se refere a compreensão das forças e fraquezas no curto prazo e as capacidades e estratégias no longo prazo dos concorrentes, tanto os atuais quanto os futuros, permitindo assim que a empresa alcance a satisfação de seus clientes em suas necessidades atuais e futuras.

Já a coordenação interfuncional é aquela que compreende os esforços coordenados do negócio, envolvendo vários departamentos e setores, além do marketing, a fim de criar o valor superior para os clientes.

O foco no longo prazo tem como finalidade evitar que os concorrentes possam criar valor superior para os seus clientes, e, ao mesmo tempo, permite a implementação constante de valores adicionais para os compradores. Narver e Slater (1990) defendem que a rentabilidade está diretamente relacionada com orientação para o mercado e deve ser percebida como um objetivo do negócio. Uma das conseqüências desta orientação, conforme os autores, é uma melhor

performance dos negócios, que será refletida diretamente na melhoria da lucratividade da empresa.

2.2.2 A perspectiva de Kohli, Jaworski para a orientação para o mercado (Escala MARKOR)

Após o reconhecimento da importância da orientação para o mercado, e aceitar a existência de vazios na literatura, Kohli e Jaworski (1990, p.1) defenderam a necessidade de “prover uma definição operacional, desenvolver um levantamento de proposições e construir um arcabouço compreensivo para orientar futuras pesquisas”. Dessa forma, os autores partiram para a definição do construto, fundamentando-o na literatura de marketing entre outras disciplinas, e em pesquisa de campo realizadas com executivos colocados nas mais diversas funções e níveis hierárquicos de organizações. Através do confronto das visões dos executivos e da literatura, Kohli e Jaworski (1990) localizaram evidências que os levaram a indicar que a orientação para o mercado consiste em três aspectos fundamentais: “geração de inteligência; disseminação de inteligência; e responsividade”, DIDONET (2007, p. 43). Conforme os autores: “orientação para o mercado é a ampla geração de inteligência de mercado concernente às necessidades dos atuais e futuros clientes, disseminação da inteligência através dos departamentos e a ampla resposta a elas”. (KOHLI e JAWORSKI, 1990, p. 6).

Com relação a geração de inteligência, os autores citaram o fato de que o ponto de partida da orientação para o mercado é a inteligência do mercado, o qual definiram com um conceito que envolve uma análise dos fatores externos que os influenciam, além do conhecimento das necessidades e preferências dos clientes, como pode ser visto nas regulações governamentais, na tecnologia, entre outros. Dessa maneira, a geração de inteligência compreende pesquisas com consumidores e mecanismos complementares, tais como reuniões com clientes, discussões com parceiros e análise de relatórios de vendas. A tentativa de envolver a análise dos fatores externos na geração de inteligência está ligada a necessidade de conhecer as ações dos competidores e a maneira como elas influenciam as preferências dos clientes.

Outro fator que influencia na geração de inteligência, segundo Jaworski, Macinnis e Kohli (2002), é o ambiente de negócios. Os autores avaliaram a

necessidade de reconhecer as pressões do mercado e os sistemas ambientais, dentre outros aspectos, como sendo uma etapa do “processo de geração de inteligência competitiva”. Como o foco da inteligência do mercado está no conhecimento das necessidades e prioridades dos clientes, Kohli e Jaworski (1990) remeteram-se às discussões anteriores sobre a orientação para o cliente inerente a proposta de marketing para tratar da geração da inteligência.

Para a disseminação da inteligência, Kohli e Jaworski (1990) recomendaram que essa prática através comunicação horizontal, a qual deve ocorrer dentro da empresa, envolvendo todos os departamentos. Narver, Slater e Tietje (1998, p. 243) também enfatizaram o fato de que “uma orientação para o mercado consiste em um valor superior: o comprometimento de todos os membros da empresa em criar continuamente valor superior aos clientes”. A comunicação interdepartamental pode ser uma forma de promover esse empenho, na medida em que avaliza o envolvimento de todos com as precisões sobrevindas do mercado. Em suma, “uma empresa pode ser orientada para o mercado somente se ela entende completamente seu mercado e as pessoas que decidem comprar seus produtos ou serviços” (SHAPIRO, 1988, p. 120).

Já a responsividade, segundo Didonet (2007), configura-se nas ações adotadas para responder à geração e à disseminação da inteligência. Fundamentalmente, a responsividade é composta de dois conjuntos de atividades: a) concepção de resposta; e b) implementação de resposta. A primeira versa no uso da inteligência de mercado para desenvolver planos; e a segunda, na consecução de ditos planos (KOHLI e JAWORSKI, 1990). De acordo com Jaworski e Kohli (1993), a responsividade envolve a seleção de mercados-alvo, o desenho e a oferta de produtos que respondam às necessidades atuais e futuras dos clientes, etc.

Ao definir a orientação para o mercado, Jaworski e Kohli (1993) estabelecem uma cadeia em que consideram as condições que antecedem a orientação para o mercado, as conseqüências da orientação e os fatores moderadores, como indicado na Figura 4.

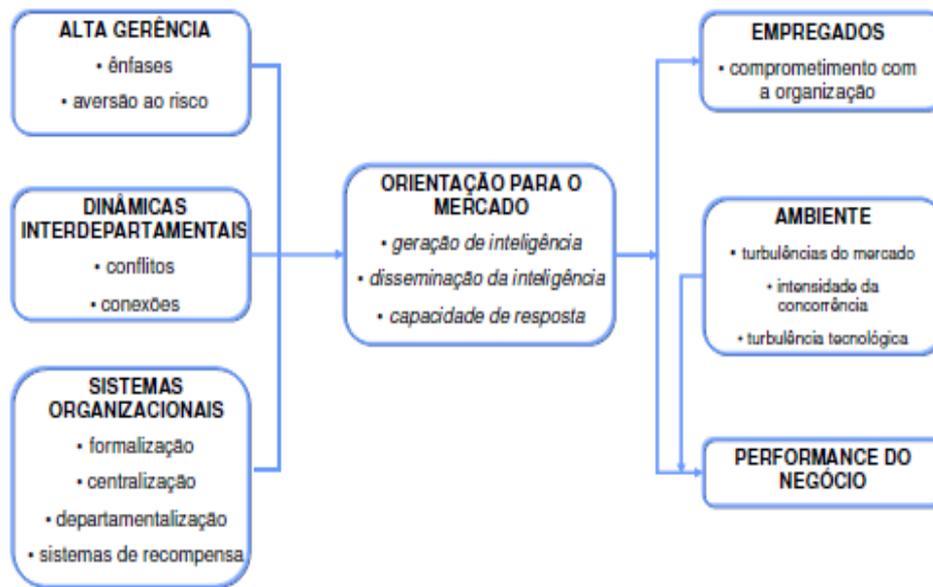


Figura 4 – Modelo de orientação para o mercado de Kohli e Jaworski

Fonte: Jaworski e Kohli (1993, p.55)

Como precursores da orientação para o mercado, Jaworski e Kohli (1993) apresentam aspectos intrínsecos à organização, um deles envolvendo a alta gerência. Segundo os autores, o papel da alta gerência é fundamental para adaptar os valores e a orientação da organização, assim como a sua cultura. Para que a orientação para o mercado realmente aconteça, torna-se indispensável a ênfase dada pela alta gerência, assim como sua disposição para assumir os riscos atrelados à introdução de novos produtos e serviços, conforme as mudanças nas necessidades e expectativas dos clientes.

Quanto ao sistema organizacional como um antecedente da orientação para o mercado, é sabido que a formalização e a centralização dificultam a utilização da informação, a qual é responsiva à inteligência de mercado (JAWORSKI e KOHLI, 1993). Por conseqüência, a disseminação da informação estaria prejudicada e a orientação para o mercado poderia não ser, de fato, implementada, ou ser considerada em um grau relativamente baixo no *continuum*¹ em situações manifestas de excesso de formalização e, mesmo, de centralização.

¹ Kohli e Jaworski (1990) enfatizam que a orientação para o mercado deve ser considerada segundo um *continuum* e avaliada de acordo com o grau em que existe, e não segundo sua presença ou ausência.

Em relação aos sistemas de compensação, também referidos por Kohli e Jaworski (1990) como antecedentes da orientação para o mercado, Ruekert (1992) localizou evidências de existir um relacionamento positivo entre o sucesso organizacional e a referida orientação. Segundo o autor, o sucesso compreendeu o recrutamento, o treinamento e a compensação em grandes empresas de tecnologia. Webster (1988) também sugere que a forma de avaliação e remuneração dos gerentes é a chave para desenvolver um negócio que seja orientado para o cliente e para o mercado. Novamente, retoma-se o papel da alta gerência no processo. A partir disso, a expectativa é de que:

[...] indivíduos em organizações que enfatizem a satisfação do cliente e o comportamento orientado para o mercado como base para administrar as recompensas, mais prontamente gerarão inteligência de mercado, a disseminarão internamente e responderão às necessidades do mercado (JAWORSKI e KOHLI, 1993, p. 57).

Para Jaworski e Kohli (1993), como conseqüências da orientação para o mercado, como referido na FIGURA 2, ficam fortalecidos o comprometimento organizacional e o espírito de equipe que é gerado nos empregados. Os achados de Kohli e Jaworski (1990) revelaram que as respostas dos executivos entrevistados direcionam para o benefício tanto social quanto psicológico, dos empregados envolvidos em uma situação de orientação para o mercado. Da mesma forma, os autores relataram as considerações dos executivos sobre um sentimento de pertencimento à organização quando todos trabalham pelo objetivo comum de satisfazer os clientes.

A outra conseqüência da orientação para o mercado é a melhoria do desempenho organizacional, segundo as pesquisas de Jaworski e Kohli (1993). Em geral, as variáveis de desempenho utilizadas são o ROI, o volume de vendas, e a participação no mercado. No entanto, a intensidade da relação entre a orientação para o mercado e o desempenho pode variar de acordo com o perfil das empresas. Kirca, Jayachandran e Bearden (2005) descobriram evidências de que esse relacionamento é mais intenso em empresas manufatureiras, com baixo distanciamento do poder e com culturas que procuram evitar as incertezas. Da mesma forma, os resultados dos autores revelam que tal relação é mais forte para medidas de desempenho que privilegiam os custos e as receitas em empresas manufatureiras do que em empresas de serviços.

Para finalizar o modelo teórico, Jaworski e Kohli (1993) consideram que fatores ambientais podem ajustar a relação entre orientação para o mercado e desempenho. Os autores constataram esse fato ao realizar entrevistas com executivos de empresas na fase de definição do construto orientação para o mercado. Os três fatores ambientais apontados por Kohli e Jaworski (1990) são: turbulência do mercado; ambiente competitivo; e turbulência tecnológica.

A turbulência de mercado está relacionada com as mudanças na composição dos clientes e nas suas preferências. Para Jaworski e Kohli (1993, p. 57), “organizações que operam em mercados mais turbulentos provavelmente tenham que modificar seus produtos e serviços continuamente a fim de atender satisfatoriamente as mudanças nas preferências dos clientes”.

Kohli e Jaworski (1990), no que se refere à intensidade competitiva, sugerem que, em ambientes de baixa competição, uma empresa pode ter um melhor desempenho, mesmo que não seja orientada para o mercado, ao contrário do que ocorre em ambientes de alta competição. Jaworski e Kohli (1993) defendem a idéia de que em condições de competição intensa, as empresas podem perder clientes se estão pouco orientadas para o mercado.

Os autores também testaram a hipótese de que quanto maior for a intensidade competitiva, mais forte é a relação entre orientação para o mercado e desempenho. A hipótese não foi suportada no teste, quando os autores encontraram que tal variável não exerce um efeito moderador na relação. Slater e Narver (1994) também encontraram pouco suporte para o ambiente competitivo como moderador entre orientação para o mercado e desempenho. Entretanto, Gray et al. (1999), ao replicarem o estudo em empresas de Nova Zelândia, encontram um efeito positivo da intensidade competitiva no relacionamento, o que suporta a hipótese de que quanto maior for a intensidade competitiva do mercado, maior é o impacto positivo da orientação para o mercado no desempenho.

Em relação à variável turbulência tecnológica, Kohli e Jaworski (1990, p. 14) a denominam como “taxa de mudança tecnológica” e conceituam tecnologia como “o amplo processo de transformar insumos em produtos e entregar os produtos ao cliente final”. Uma definição mais ampla de tecnologia vem dos estudos sobre produtividade e eficiência nas organizações. Ao associar essa variável à relação entre orientação para o mercado e desempenho, Jaworski e Kohli (1993) assumem que:

Organizações que trabalham com tecnologias nascentes que são submetidas à rápida mudança podem ser capazes de obter vantagem competitiva por meio da inovação tecnológica, o que diminui, mas não elimina a importância da orientação para o mercado. Por contraste, organizações que trabalham com tecnologias estáveis são pobremente posicionadas para alavancar tecnologia e obter vantagem competitiva e devem amparar-se na orientação para o mercado com maior extensão (JAWORSKI e KOHLI, 1993, p. 57).

Conforme Slater e Narver (1994), a orientação para o mercado explica uma maior proporção das variações de algumas medidas de desempenho em ambientes de baixa turbulência tecnológica. Os autores comprovaram que quanto menor for a extensão da turbulência tecnológica, maior é o impacto da orientação para o mercado no desempenho, o que também é indiretamente suportado por Zhou, Yim e Tse (2005), que encontram evidências empíricas de que diferentes forças de mercado, entre elas a turbulência tecnológica e a intensidade competitiva, exercem influência significativa na tecnologia e nas inovações baseadas no mercado, e estas, por sua vez, afetam o desempenho das empresas.

De maneira geral, os resultados sobre a influência dos fatores ambientais na relação entre orientação para o mercado são controversos. Se, de um lado, o conjunto das três variáveis sugeridas por Kohli e Jaworski (1990) parece não exercer nenhum impacto, de outro, o teste independente das variáveis revela influência de uma ou outra, como mencionado.

Após definir orientação para o mercado e propor o modelo teórico com os antecedentes e conseqüentes, Jaworski e Kohli (1993) propuseram-se a discuti-lo, encontrando algumas evidências já mencionadas anteriormente. Também em 1993, juntamente com Kumar, Jaworski e Kohli propuseram desenvolver uma medida de orientação para o mercado: a escala MARKOR.

Composta por 32 itens, a escala não incluiu as variáveis moderadoras inicialmente propostas. Os autores se detiveram apenas em analisar a orientação para o mercado, com o intuito de validá-lo (KOHLI, JAWORSKI e KUMAR, 1993). A validação foi feita por meio de um *survey* realizado com 500 executivos de marketing nos Estados Unidos, tendo 230 retornado o questionário. Os autores encontraram evidências de que os itens representativos das três variáveis (geração de inteligência, disseminação de inteligência e responsividade) representavam adequadamente o construto.

Em suma, Kohli e Jaworski (1990) argumentam que a orientação para o mercado deve ser estudada nas unidades estratégicas de negócio (SBU – do inglês *Strategic Business Unit*) antes de ser considerada na corporação como um todo, uma vez que as unidades de negócio podem ser orientadas para o mercado em graus diferentes no *continuum*. Jaworski, Kohli e Sahay (2000) também atentam para o fato de haver duas abordagens para o tema, uma delas tratando do tema ‘orientando para o mercado e outra, do tema ‘orientando o mercado’. Na primeira perspectiva, a proposta é determinista; ou seja, “a orientação do negócio é baseada no entendimento e na reação às preferências e comportamentos dos jogadores dentro de uma dada estrutura de mercado” (JAWORSKI, KOHLI, SAHAY, 2000, p.45). A segunda “implica em influenciar a estrutura do mercado e/ou o comportamento dos jogadores para gerar uma posição competitiva ao negócio”² (JAWORSKI, KOHLI, SAHAY, 2000, p.45). Na presente pesquisa, a postura adotada é a determinista, uma vez que se pretende investigar o grau de orientação das empresas para o mercado e as relações com a eficiência na presença das variáveis relativas ao ambiente competitivo.

A seguir, são apresentados os aspectos centrais da proposta de Day para a orientação para o mercado.

2.2.3 A perspectiva de Day para a orientação para o mercado

As empresas orientadas para o mercado são aquelas que conhecem bem os seus mercados e são competentes para identificar e conservar seus clientes valiosos, tendo assim, “uma capacidade mais elevada para compreender, atrair e reter clientes importantes” (DAY, 2001, p. 19).

Conforme o autor, essa capacidade é atingida, através da combinação de três elementos essenciais: uma cultura orientada para fora; aptidões específicas; e ter uma estrutura que permita gerar valor superior para o cliente, antecipar as condições do mercado e responder a elas.

No que tange ao aspecto cultural, Day (2001) realça que os valores e os comportamentos predominantes das organizações devem destacar o valor superior

² Em Gava (2006), é possível encontrar uma revisão dos estudos realizados sob a perspectiva do *driving market*, bem como a discussão do modelo teórico.

para o cliente e a procura ininterrupta de novos benefícios. As competências específicas de uma empresa orientada para o cliente devem garantir que a organização possa “sentir o mercado, relacionar-se com ele e ter uma visão estratégica avançada” (DAY, 2001, p.20).

Com relação à estrutura da empresa, o autor diz que a mesma deve ser flexível e alinhada com uma política de valor superior. No apoio a esses três subsídios, Day (2001) cita uma base compartilhada de conhecimento, que a empresa utilizará para coletar e difundir os seus critérios sobre o mercado. A seguir, a figura 2 representa o modelo de orientação para o mercado proposto por Day (2001).



Figura 5 – Modelo de orientação para o mercado de Day

Fonte: Day (2001, p. 20)

Aliando cultura, aptidões e estrutura, se eleva a capacidade para compreender o mercado de modo a atrair e manter clientes, e gerar benefícios para os lucros da empresa. Como pode ser observado na figura, a compreensão do

mercado e a capacidade para atrair e manter clientes aparecem fora das interligações entre as três variáveis, sendo considerada um resultado delas.

Em relação ao mercado, Day (2001) considera que a capacidade superior está em sentir oportunidades emergentes, prever os movimentos dos competidores e tomar decisões baseadas em fatos.

Já ao abordar a entrega de valor superior ao cliente, o autor se refere à capacidade superior para compreender, atrair e manter clientes, encorajando o cliente a ser leal à empresa, e a alavancagem dos investimentos no mercado. Dessa maneira, essa capacidade superior das empresas, direta ou indiretamente, pode se transformar em uma vantagem competitiva para as organizações.

Inicialmente, Day (1994), sugere que é necessário entender como tal orientação pode ser atingida e sustentada. Já em outra oportunidade, Day (2001) considera que a construção dessa orientação passa pelas capacidades de cada empresa:

as organizações podem tornar-se mais orientadas para o mercado por meio da identificação e construção de capacidades especiais que fazem parte do conjunto de organizações orientadas para o mercado [...] as organizações orientadas para o mercado têm superior sensibilidade do mercado, superiores ligações com o cliente e canais ligando as capacidades de maneira superior. Os processos fundamentando suas capacidades superiores são melhor entendidos e efetivamente gerenciados e entregam *insights* superiores que informam e guiam as capacidades de dentro para fora e as capacidades abrangentes (DAY, 2001. p. 40).

Porém, identificar e construir capacidades especiais não são tarefas fáceis para as organizações, como assegura

Muitas empresas aspiram a tornar-se orientadas para o mercado, mas falham ao introduzir e sustentar esta orientação. Frequentemente, elas subestimam o quão difícil é mudar o foco da organização de uma preocupação interna para uma externa. DAY (1994, p. 45)

Essa mudança de foco representa um processo de mudança organizacional, onde o papel dos líderes é fundamental. Conforme Locander et al (2002), o primeiro passo para criar uma orientação para o mercado deve ser dado pelos altos executivos da empresa, que devem assumir o papel de envolver os demais níveis e líderes dentro da comunidade.

3 METODOLOGIA

Pesquisar é buscar resposta para determinado assunto ou problema. No que diz respeito à Ciência, a pesquisa é a procura da solução para um problema que alguém almeje saber a resposta.

O caminho seguido para o alcance dos objetivos da investigação teve seu início na concepção propriamente dita da pesquisa, etapa seguinte à identificação do problema de pesquisa e das questões dele provenientes.

Em função do objetivo geral da pesquisa - que foi o de avaliar como os profissionais da área contábil orientam suas empresas para o mercado -, partiu-se para o detalhamento dos procedimentos necessários à obtenção das informações que visassem responder às questões da pesquisa.

O tipo de pesquisa adequado às questões propostas, quanto aos objetivos, é o descritivo. Nesse tipo de pesquisa, os dados são registrados e analisados, sem a interferência do pesquisador. Procura-se descobrir a frequência com que um fato ocorre, sua natureza, características, causas, relações com outros fatos. Assim, para coletar tais dados, utilizam-se técnicas específicas, dentre as quais destacam-se a entrevista, o formulário, o questionário, o teste e observação (Almeida, 1996, p. 104). A pesquisa descritiva pode ser realizada através de vários tipos de pesquisa como a pesquisa documental, de campo, de opinião, entre outras. Nesta pesquisa foi utilizada a pesquisa exploratória.

A pesquisa ou estudo exploratório consiste no passo inicial de qualquer pesquisa pela experiência e auxílio que traz na formulação de hipóteses significativas para posteriores pesquisas, contribuindo, assim, com a aquisição de embasamento para realizá-las. Os estudos exploratórios limitam-se a definir objetivos e buscar maiores informações sobre o tema em questão, familiarizando-se com ele, obtendo percepções do mesmo e descobrindo novas idéias, para utilizá-las em posteriores pesquisas. Gil (1999) realça que a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato. Por meio de estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, tornando-o dessa forma mais claro.

Quanto aos procedimentos de coleta de dados, foram utilizadas a pesquisa bibliográfica e levantamento. Gil (1999, p. 65) ressalta que “o elemento mais

importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados.”

Cervo e Bervian (1983, p. 55 apud Beuren 2008, p. 84) definem a pesquisa bibliográfica como a que “explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos”.

Já as pesquisas de levantamento, conforme Gil (1999, p. 70),

se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Para fins de atingir o objetivo proposto através de uma pesquisa de levantamento, este estudo contou com uma amostra inicial de 35 escritórios de contabilidade de Santa Maria. O levantamento se deu através da aplicação de questionários aos escritórios de contabilidade registrados no CRCRS (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul). As questões que compuseram o questionário foram baseadas na escala MARKOR (Kohli, Jaworski e Kumar, 1993) a qual já foi amplamente utilizada e confirmada em estudos acadêmicos. O quadro 1 apresenta as afirmativas utilizadas para fins de mensuração da Orientação para o Mercado através da escala MARKOR.

1. Neste escritório de contabilidade, nos encontramos com os clientes pelo menos duas vezes ao ano para saber que serviços contábeis eles necessitarão no futuro.
2. Neste escritório de contabilidade, nós fazemos muita pesquisa de mercado internamente.
3. Nós somos lentos em detectar mudanças nas preferências de nossos clientes.
4. Nós pesquisamos nossos clientes finais pelo menos duas vezes por ano para verificar a qualidade de nossos serviços contábeis.
5. Nós somos lentos para detectar mudanças no ambiente, tais como, na competição, na tecnologia ou em regulamentações.
6. Nós avaliamos periodicamente os prováveis efeitos de mudanças ambientais nos nossos clientes.
7. Nós temos encontros interdepartamentais no mínimo uma vez por trimestre para discutir tendência de mercado e desenvolvimento.
8. Os responsáveis pela área comercial e relação com os clientes deste escritório de contabilidade agendam reuniões e despendem tempo discutindo as necessidades futuras dos nossos clientes com outros departamentos.
9. Quando alguma coisa acontece com nosso maior cliente, ou nosso maior mercado, todo o nosso escritório de contabilidade sabe num período curto de tempo.
10. Dados sobre a satisfação dos nossos clientes são disseminados em todos os níveis de forma regular em nosso escritório de contabilidade.
11. Quando algum departamento encontra alguma coisa importante sobre a concorrência, ele é lento em alertar os outros departamentos.

12. Nós somos lentos para decidir como responder às mudanças de preços praticadas pelos nossos concorrentes.
13. Por uma ou outra razão nós tendemos a reagir de modo lento às mudanças nas necessidades de nossos clientes por serviços contábeis.
14. Nós revisamos periodicamente nossos esforços de desenvolvimento de serviços contábeis para assegurar que eles estejam alinhados com as necessidades dos nossos clientes.
15. Muitos departamentos em conjunto planejam periodicamente as respostas às mudanças que ocorrem no ambiente do nosso negócio.
16. Se qualquer competidor estiver a ponto de efetuar ações dirigidas a conquistar nossos clientes, nós poderíamos implementar uma resposta imediata.
17. As atividades dos diferentes departamentos do nosso escritório de contabilidade são bem coordenadas.
18. A resolução positiva e imediata de todas as reclamações de nossos clientes não é uma prioridade neste escritório.
19. Quando surge um grande plano de marketing, nós provavelmente não estamos aptos a implementá-lo em tempo hábil.
20. Quando nós descobrimos que os nossos clientes gostariam que nós modificássemos um serviço contábil que oferecemos, os departamentos envolvidos fazem todos os esforços para realizar isto.

Quadro 1 – Escala MARKOR

Fonte: Adaptado de Kohli, Jaworski e Kumar (1993).

O questionário também contou com questões que foram utilizadas para mensurar a performance dos escritórios de contabilidade pertencentes ao estudo. As questões foram formatadas utilizando-se uma escala de mensuração de Likert de 5 pontos de concordância indo de Discordo Totalmente (1) até Concordo Totalmente (5).

Por fim, quanto à abordagem do problema, essa pesquisa pode ser classificada como quantitativa. Esta abordagem caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Esse procedimento não é tão intenso na investigação do conhecimento da realidade dos fenômenos, uma vez visto que se preocupa com o comportamento geral dos acontecimentos.

Richardson (1999, p. 70 apud Beuren 2008, p. 92) afirma que a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.”

A abordagem quantitativa tem grande importância também por garantir a precisão dos resultados, evitando distorções na interpretação e análise dos dados, proporcionando certa margem de segurança quanto às inferências feitas.

Por fim, os dados obtidos foram tabulados e analisados com o auxílio do *Software SPSS for Windows 14.0*. Como técnicas de análise foram realizados testes estatísticos apropriados para fins deste estudo.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Características gerais da amostra

Os dados foram coletados através de um questionário estruturado e auto-aplicável, conhecido como Escala Markor. Este questionário foi desenvolvido por Kohli e Jaworski e se destaca por medir a escala de orientação para o mercado das empresas. Os questionários foram entregues em mãos para a população pesquisada (35 escritórios de contabilidade). O período de aplicação e coleta de dados foi de 15 de dezembro de 2009 a 24 de janeiro de 2010.

Foram considerados para a amostra os questionários respondidos por outros envolvidos na gestão dos escritórios, visto que estudos indicam a inexistência de diferenças significativas de resposta na utilização de um respondente ou de respondentes múltiplos (JAVORSKI e KOHLI, 1993).

Dos questionários entregues para a coleta dos dados, 26 foram devolvidos (Anexo A), o que corresponde a 74,29% da amostra, 4 escritórios não tiveram interesse em participar da pesquisa (11,43%) e os outros 5 não entregaram os questionários preenchidos (14,29%).

Foram considerados para a amostra 26 questionários válidos, o que corresponde a taxa de retorno de 74,29%, do total de questionários.

4.2 Análise dos dados

Os procedimentos estatísticos utilizados para a análise dos dados pesquisados envolveram testes de análise de confiabilidade e estatística descritiva, utilizando-se para sua operacionalização o *software* estatístico SPSS.

Respeitando-se a natureza intervalar (ALBAUM, 1997; CHURCHILL, 1999) da escala do tipo Likert (cinco pontos de concordância), adotada para medir o grau de orientação para o mercado, foram calculadas medidas de tendência central, a média, mediana e desvio-padrão para cada uma das variáveis que compõem as dimensões geração da inteligência, disseminação da inteligência e responsividade, os quais formam o construto maior de orientação para o mercado. O grau de orientação para o mercado foi obtido apurando-se o escore geral resultante da soma das respostas dadas às variáveis que compõem as dimensões e o construto maior

de orientação para o mercado. Essa abordagem, conhecida como *summated scale*, é utilizada em escalas Likert (ALBAUM, 1997 e MALHOTRA, 2001). Uma das vantagens da utilização do método da escala somada está relacionada a habilidade de poder representar múltiplos aspectos de um mesmo conceito, em uma única medida, além da sua capacidade de redução do erro de uma medição (HAIR et. al., 1998).

4.3 Análise da confiabilidade das escalas

Para o processo de análise dos dados, é necessário ter qualidade na medição da pesquisa. Segundo Malhotra (2001), uma escala deve ser avaliada quanto a sua precisão e quanto a sua aplicabilidade. Normalmente, surgem duas considerações técnicas relativas as medições feitas, que se referem a confiabilidade e a validade dos dados. A confiabilidade, segundo Babbie (1999, p.195),

é o problema de determinada técnica, ao ser aplicada repetidamente a um mesmo objeto, produzir, a cada vez, os mesmos resultados” e a validade “se refere ao grau com que uma medida empírica reflete adequadamente o significado real do conceito considerado.

Os erros que podem existir nas medições das escalas podem ser classificados como sendo de dois tipos: aleatório e sistemático. O erro aleatório, segundo Malhotra (2001), é aquele não constante e representativo de fatores que são transitórios que podem afetar de modo diferente toda vez que se faz a medida. Já o erro sistemático “representa fatores estranhos que afetam da mesma maneira o escore observado cada vez que se faz a medição” (MALHOTRA, 2001, p. 263) e acaba comprometendo constantemente a medida.

Um teste amplamente utilizado para a confiabilidade é o alfa de *Cronbach*, que se refere à consistência interna da escala. O alfa de *Cronbach* “é a medida da confiabilidade da consistência interna de todos os coeficientes possíveis resultantes das diferentes divisões da escala em duas metades” (MALHOTRA, 2001, p. 264) e varia entre 0 e 1. Entretanto, um valor aceitável para Malhotra (2001) deve ser igual ou superior a 0,6, e valores abaixo de 0,6 indicam confiabilidade insatisfatória. Porém, para o caso de pesquisas exploratórias, Nunnally (1967) sugere que uma confiabilidade de 0,5 a 0,6 é suficiente. Peter (1979) pondera que nenhuma regra

firme e exata tem sido considerada para avaliar a magnitude dos coeficientes de confiabilidade.

No presente trabalho, utilizou-se o alfa de *Cronbach* para assegurar a validade dos dados, assim como para testar a confiabilidade do instrumento. Neste sentido, verificou-se a confiabilidade dos itens dentro de cada dimensão do questionário, considerando as questões direcionadas à identificação da orientação ao mercado dos escritórios ao ambiente competitivo. Para a validade de conteúdo, procurou-se ajustar a escala por meio de avaliações do instrumento. O coeficiente alfa de *Cronbach* foi calculado para o grupo de variáveis da geração da inteligência, disseminação de inteligência e responsividade, conforme demonstrado na tabela 1:

Tabela 1 - Coeficiente Alfa de Cronbach das medidas obtidas

Dimensão	Variáveis	Confiabilidade Alfa de <i>Cronbach</i>
		0,863
Geração de Inteligência	Var1; Var2; Var3 (R); Var4; Var5 (R); Var6.	0,727
Disseminação de inteligência	Var7; Var8; Var9; Var10; Var11(R).	0,573
Responsividade	Var12(R); Var13(R); Var14; Var15; Var16; Var17; Var18(R); Var19(R); Var20	0,775

Fonte: Coleta de dados

Como pode ser observado na tabela 1, em todos os grupos os coeficientes resultantes ficaram acima de 0,5, podendo ser considerados adequados para a presente pesquisa (NUNNALLY, 1970). Destaca-se que nos grupos geração de inteligência e responsividade os coeficientes ficaram acima de 0,7.

4.4 Análise descritiva dos dados

A seguir apresentam-se as médias, medianas e desvios-padrão separados por dimensões das variáveis da orientação para o mercado.

Inicialmente, analisando-se a tabela 2, percebe-se uma grande concentração dos indicadores de geração da inteligência no ponto “3”, significando que existe uma orientação positiva para o mercado dentro dos escritórios de contabilidade pesquisados.

A única exceção diz respeito à variável “Nós somos lentos para detectar mudanças no ambiente, tais como, na competição, na tecnologia ou em regulamentações”, que está centrada no ponto “1”, sendo considerada dessa forma um ponto negativo na geração de inteligência.

Tabela 2 – Média mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão geração de inteligência

Geração de Inteligência	Média	Mediana	Desvio Padrão
1. Neste escritório de contabilidade, nos encontramos com os clientes pelo menos duas vezes ao ano para saber que serviços contábeis eles necessitarão no futuro.	4,1538	4,5	1,08415
2. Neste escritório de contabilidade, nós fazemos muita pesquisa de mercado internamente.	3,5769	4	1,23849
3. Nós somos lentos em detectar mudanças nas preferências de nossos clientes.	1,8400	2	0,98658
4. Nós pesquisamos nossos clientes finais pelo menos duas vezes por ano para verificar a qualidade de nossos serviços contábeis.	3,5385	4	1,27219
5. Nós somos lentos para detectar mudanças no ambiente, tais como, na competição, na tecnologia ou em regulamentações.	1,9231	1	1,19743
6. Nós avaliamos periodicamente os prováveis efeitos de mudanças ambientais nos nossos clientes.	3,3077	3,5	1,08699

Fonte: Coleta de dados

Pelos dados apresentados acima, percebeu-se que a média das variáveis ficou estabelecida no intervalo de 1,84 a 4,15. Destaca-se que as variáveis que apresentaram maior média foram a afirmação 1 que se refere a necessidade de encontros com os clientes a fim de tomar conhecimento de suas necessidades futuras, e a afirmação 2 que aborda as pesquisas de mercado internamente. Já as afirmações que apresentaram menor média foram as afirmações 3, que fala da dificuldade de detectar mudanças nas preferências dos clientes, e a variável 5 que julga que o escritório contábil é lento em detectar as mudanças do ambiente.

A seguir, são apresentadas as médias, medianas e desvio-padrão para a dimensão disseminação de inteligência.

Tabela 3 – Média mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão disseminação de inteligência

Disseminação de Inteligência	Média	Mediana	Desvio Padrão
7. Nós temos encontros interdepartamentais no mínimo uma vez por trimestre para discutir tendência de mercado e desenvolvimento.	3,5385	4	1,42073
8. Os responsáveis pela área comercial e relação com os clientes deste escritório de contabilidade agendam reuniões e despendem tempo discutindo as necessidades futuras dos nossos clientes com outros departamentos.	3,7308	4	1,37281
9. Quando alguma coisa acontece com nosso maior cliente, ou nosso maior mercado, todo o nosso escritório de contabilidade sabe num período curto de tempo.	4,4615	4,5	0,58177
10. Dados sobre a satisfação dos nossos clientes são disseminados em todos os níveis de forma regular em nosso escritório de contabilidade.	4,5769	5	0,85665
11. Quando algum departamento encontra alguma coisa importante sobre a concorrência, ele é lento em alertar os outros departamentos.	2,1538	2	1,34736

Fonte: Coleta de dados

Através da verificação dos dados obtidos em cada indicador de geração de inteligência nos 26 escritórios pesquisados, chega-se aos resultados expostos na tabela 3, onde se constata que as variáveis ficaram em um intervalo de 2,15 a 4,57. As variáveis que obtiveram maior média foram as variáveis 9 e 10. A variável 9 afirma que o escritório toma conhecimento rapidamente quando acontece algo com o seu maior cliente ou seu maior mercado, e a afirmação 10 diz que todos os níveis do escritório de contabilidade tem conhecimento sobre a satisfação dos clientes.

As variáveis com menor média foram as variáveis 7 e 11. A variável 7 se refere a reuniões interdepartamentais para discutir as tendências de mercado e desenvolvimento, e a variável 11 julga os departamentos a respeito de sua lentidão em alertar os demais quando encontra alguma informação importante sobre os concorrentes. Esses dados confirmam a interpretação da tabela 2, que posiciona a amostra estudada como possuidora de uma positiva geração de inteligência de mercado.

Tabela 4 – Média mediana e desvio-padrão das variáveis para dimensão responsividade

Responsividade	Média	Mediana	Desvio Padrão
12. Nós somos lentos para decidir como responder às mudanças de preços praticadas pelos nossos concorrentes.	2,3462	2	1,29437
13. Por uma ou outra razão nós tendemos a reagir de modo lento às mudanças nas necessidades de nossos clientes por serviços contábeis.	1,9231	2	1,09263
14. Nós revisamos periodicamente nossos esforços de desenvolvimento de serviços contábeis para assegurar que eles estejam alinhados com as necessidades dos nossos clientes.	4,2308	5	1,21021
15. Muitos departamentos em conjunto planejam periodicamente as respostas às mudanças que ocorrem no ambiente do nosso negócio.	3,6538	4	1,23101
16. Se qualquer competidor estiver a ponto de efetuar ações dirigidas a conquistar nossos clientes, nós poderíamos implementar uma resposta imediata.	3,9231	4	1,05539
17. As atividades dos diferentes departamentos do nosso escritório de contabilidade são bem coordenadas.	4,1923	4,5	1,09615
18. A resolução positiva e imediata de todas as reclamações de nossos clientes não é uma prioridade neste escritório.	2,8077	2,5	1,85514
19. Quando surge um grande plano de marketing, nós provavelmente não estamos aptos a implementá-lo em tempo hábil.	2,5000	2,5	1,30384
20. Quando nós descobrimos que os nossos clientes gostariam que nós modificássemos um serviço contábil que oferecemos, os departamentos envolvidos fazem todos os esforços para realizar isto.	4,3077	5	1,08699

Fonte: Coleta de dados

A respeito da dimensão responsividade (tabela 4), pode-se verificar que as médias variaram de 1,92 a 4,30. Sendo que as variáveis com maior média foram na afirmação 20 que diz que o escritório contábil faz todo esforço possível para modificar um serviço a fim de ficar de acordo com a exigência do cliente e na afirmação 14 que julga o escritório por ter revisões periódicas no desenvolvimento do seu serviço para que este esteja alinhado as necessidades dos clientes. As variáveis com menor média foram na afirmação 12 que avalia que o escritório é lento para responder as mudanças de preços praticadas pelos concorrentes e na afirmação 13 que fala que o escritório por algum motivo é lento em reagir as mudanças nas necessidades dos clientes por serviços contábeis.

Através da verificação da média de cada indicador de geração nas 26 empresas pesquisadas, chega-se aos resultados expostos na tabela acima, onde a

média está descrita entre os pontos 1,8 e 4,5. Se for feita uma análise das médias ou se for utilizada a técnica de arredondamento dos números, pode-se observar que, com exceção da variável “Disseminação da inteligência”, que permaneceu em 2,0, as demais variáveis se posicionaram no ponto 4,0, ou seja, posicionando a amostra estudada como sendo detentora de uma positiva geração de inteligência, reiterada pela média geral do grupo de variáveis da geração, 3,7. A mediana, citada como forma de melhor ilustração, terminou por confirmar a média, ficando as duas medidas em torno do ponto 4,0.

Tabela 5 – Média, mediana e desvio-padrão por dimensão

Dimensões de Orientação para o Mercado	Média	Mediana	Desvio-padrão
Média da dimensão geração de inteligência	3,0705	3	1,4037
Média da dimensão disseminação de inteligência	3,6923	4	1,4346
Média da dimensão responsividade	3,3205	4	1,5127
Média geral	3,3611	4	0,0562

Fonte: coleta de dados

Analisando-se as dimensões do construto maior de orientação para o mercado (Quadro 2), a média geral foi de 3,36. Ao se comparar a média geral do construto maior de orientação para o mercado com as médias gerais das dimensões que o compõem, é na dimensão disseminação de inteligência que se localiza a maior média da amostra (3,69), vindo, a seguir, a dimensão responsividade, que alcançou a média de 3,32. A menor média está localizada na dimensão geração de inteligência (3,07), indicando que os escritórios de contabilidade pesquisados têm um maior enfoque em disseminar a inteligência.

5 CONCLUSÃO

Introduzido ao conceito de marketing, mas com seu valor amplamente reconhecido no mercado competitivo, a orientação para o mercado pode ser entendida como sendo um conjunto de atividades que almeja a escolha e a avaliação das necessidades tanto dos clientes atuais quanto dos futuros clientes, bem como a troca dessas importantes informações de mercado dentro da organização.

A empresa orientada para o mercado está mais apta a atuar em ambientes competitivos globais, pois desenvolve capacidades para captar mais rapidamente oportunidades emergentes, prever o movimento dos concorrentes e tomar decisões baseadas em fatos concretos, o que lhe permite agir antes, ou muito próximo, a seus oponentes, garantindo, assim, uma vantagem competitiva. Muitos autores defendem que em empresas orientadas para o mercado, é possível perceber um maior grau de satisfação dos funcionários, o que também reflete favoravelmente em sua postura em relação ao mercado.

O estabelecimento de uma orientação para o mercado implica no desenvolvimento de estratégias que alcancem determinados níveis de aprendizado e provoquem mudanças na empresa. A orientação para o mercado possui um aspecto cultural que motiva os funcionários, permitindo que eles priorizem na organização a criação e manutenção de valores superiores aos clientes, o que também facilita a descoberta de novas oportunidades de mercado. A orientação para o mercado é o princípio cultural fundamental da aprendizagem organizacional.

Todos os setores da empresa devem responder aos desafios de mercado e trabalhar de forma integrada, assim a orientação para o mercado permitirá, aos gerentes e administradores, ter uma clara visão das estratégias da empresa. Esta integração, conforme os autores faz com que os clientes depositem uma confiança maior na organização e, conseqüentemente elevem seu grau de fidelização.

As ações necessárias para a implementação de um alto nível de orientação para o mercado, são de difícil aplicação por uma série de razões. Primeiramente, a verdadeira orientação para o mercado só é atingida quando toda a organização está sensibilizada e comprometida em gerar valor para o cliente. Como esse comprometimento requer uma cultura efetivamente voltada para o cliente, torna-se

muito difícil atingir esse patamar, pois criar qualquer tipo de cultura dentro de uma organização não é tarefa fácil e nem factível no curto prazo. Além disso, é indispensável que a organização crie um sistema de avaliação, reconhecimento e remuneração que garanta que a orientação estratégica não seja incompatível com esses sistemas, tentando reduzir possíveis conflitos de interesse.

O tema dessa pesquisa foi relacionado ao estudo da orientação para o mercado nos escritórios de contabilidade de Santa Maria, RS. Este estudo demonstrou-se bastante interessante, haja vista a importância do bom relacionamento dos escritórios de contabilidade com os seus clientes e com o mercado em geral.

Conforme indicam os resultados deste estudo, o grau de orientação para mercado dos escritórios de contabilidade de Santa Maria está um pouco acima do ponto intermediário da escala, atingindo uma média de 3,36. De maneira geral, os escritórios têm maior preocupação em disseminar inteligência do que em gerar Inteligência no processo de tomada de decisão.

A análise de validade e confiabilidade da escala Markor adaptada comprova a sua adequação para o contexto estudado, o que permite que se defina o grau de orientação para mercado desses escritórios com uma significativa precisão. A verificação no âmbito contábil e no setor de serviços representa uma importante contribuição para a teoria contábil. Assim, outros estudos devem rever ou identificar outras medidas de performance para o setor de serviços contábeis. Ao mesmo tempo que o construto Markor tenha demonstrado a sua adequação, o mesmo deve ser testado em outros escritórios, com profissionais contábeis que trabalham em escritórios individuais, além de empresas de consultoria e auditoria contábil, para comprovar sua validade, bem como relacionar esse construto a outras medidas de performance que possam ser propostas para o setor e que considerem aspectos mais relacionados a esse mercado, como por exemplo, a satisfação dos colaboradores e dos empregadores, a retenção de clientes, entre outras.

Por meio dos dados obtidos, é notório que a orientação para o mercado exerce um efeito positivo na eficiência dos escritórios contábeis analisados, por meio de ações relacionadas com a geração de inteligência, com a disseminação de inteligência e com a implementação da resposta. A geração de inteligência é um processo que abrange o conhecimento das necessidades e preferências dos clientes e pode se manifestar como obtendo informações dos clientes ou no

acompanhamento das mudanças competitivas. A disseminação de inteligência prima por uma boa comunicação horizontal entre todos os departamentos da empresa a fim de que todos os membros se comprometam em criar um valor superior aos clientes. E por fim a implementação da resposta também chamada de responsividade, é o momento onde as ações são executadas, onde é escolhido o mercado, produtos e serviços a serem ofertados de acordo com a necessidade dos clientes.

Gerencialmente, o estudo identifica a necessidade de os gestores dessas organizações buscarem uma maior responsividade e, principalmente, geração de inteligência de mercado, visto que o índice de disseminação para o mercado é o mais alto se comparado com essas dimensões, demonstrando uma postura de gestão mais voltada para o cliente e os seus interesses.

Com relação às práticas de marketing de relacionamento, os resultados obtidos demonstram uma clara vocação dos escritórios para o estabelecimento de relações de parcerias duradouras, manifestadas pela entrega de serviços de valor superior, através do fornecimento de serviços de assistência técnica. O resultado da pesquisa demonstrou também que os escritórios possuem uma cultura organizacional marcante, e uma forte preocupação com a captação e divulgação de informações sobre o ambiente externo. A presença da cultura organizacional forte, no entanto, nem sempre resultou no desenvolvimento de modelos de inovação orientados para o desenvolvimento de novos serviços ou aplicações.

Esse fenômeno facilita a orientação para o mercado dos escritórios de contabilidade, bem como auxilia os mesmos no desenvolvimento do seu trabalho, o que leva a um aumento da sua capacidade em obter vantagens competitivas sustentáveis, objetivo e função da orientação para o mercado.

Desde a concepção da proposta de investigação até a finalização do trabalho, muitas limitações de ordem prática dificultaram a geração da base de dados necessária para o estudo. Uma dessas limitações refere-se à resistência dos escritórios em participar da pesquisa. Por fim, julga-se que seria interessante explorar as especificidades da orientação para o mercado por meio de estudos qualitativos que permitissem ampliar a compreensão do fenômeno no contexto contábil.

REFERÊNCIAS

AVLONITIS, G.J; GOUNARIS, S.P. **Marketing orientation and its determinants: an ampirical analysis**. European Journal of Marketing, v. 33, n.11/12, 1999, p. 1003- 1037.

BABBIE, E. **Métodos de pesquisas de survey**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 1999.

BATESON, John E.G.; HOFFMAN, K. Douglas. **Marketing de serviços**. Tradução Lúcia Simonini. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

BERTOZZI, Rodrigo D'Almeida. **Marketing: a nova guerra dos contabilistas**. Palestra. Conselho Regional de Contabilidade do Paraná – CRC-PR – Curitiba - PR: maio/2003.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. Teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade**. São Paulo Atlas, 1995.

CURI, Denise P. **Orientação para o mercado: a relação entre a orientação para a tecnologia e o marketing relacional**. São Paulo, 2007.

DALGIC, T. **Dissemination of market orientation in Europe: a conceptual and historical evaluation**. International Marketing Review, v.15, n.1, 1998, p.45-60.

DAY, G. S. **A empresa orientada para o mercado: compreender, atrair e manter clientes valiosos**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

_____, G. S. **The capabilities of market-driven organizations**. Journal of Marketing, v. 58, p. 37-52, Out 1994.

_____. **Misconceptions about market orientation**. Journal of Market-Focused Management, v.4, 1999, p.5-16.

DIDONET, Simone R. **Orientação para o mercado e eficiência aplicações ao segmento supermercadista.** Belo Horizonte: 2007.

DRUCKER, P. F. **The practice of management.** New York: Harper & Brothers, 1954.

FELTON, A. P. Making the market concept work. **Harvard Business Review**, v. 37, p. 55-65, Jul/Ago 1959.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 23 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRAY, B.J. *et al.* **Thriving on turbulence.** Journal of Market-Focused Management, v.4, 1999, p.231-257.

HAIR, J.F. *et al.* **Multivariate data analysis.** 5 ed. New Jersey: Prentice Hall, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade** Atlas, 2000.

JAWORSKI, B.J.; KOHLI, A.K. **Market orientation: antecedents and consequences.** Journal of Marketing, v.57, jul./1993, p.53-70.

JAWORSKI, B.J.; MACINNIS, D.J.; KOHLI, A.K. **Generating competitive intelligence in organizations.** Journal of Market-Focused Management, v.5, 2002, p.279-307.

JAWORSKI, B.J.; KOHLI, A.K.; SAHAY, A. **Market-driven versus driving markets.** Journal of the Academy of Marketing Science, v.28, n.1, 2000, p.45-54.

KIRCA, A.H.; JAYACHANDRAN, S.; BEARDEN, W.O. **Market orientation: a meta-analytic review and assessment of its antecedents and impact on performance.** Journal of Marketing, v.69, apr./2005, p.24-41.

KOHLI, A. K.; JAWORSKI, B. J. **Market Orientation: The Construct, Research Propositions, and Managerial Implications.** Journal of Marketing, v. 54, p. 1-18, Abr 1990.

KOHLI, A.K.; JAWORSKI, B.J.; KUMAR, A. MARKOR. **A measure of market orientation.** Journal of Marketing Research, v.30, nov./1993, p.467-477.

_____. KUMAR, A. MARKOR. **A measure of market orientation.** Journal of Marketing Research, v. 30, n.4, p. 467-477, Nov. 1993.

KOTLER, P.; LEVY, S. J. **Broadening the Concept of Marketing.** Journal of Marketing, v.33, p. 10-15, Jan 1969.

KOTLER, P. **A Generic Concept of Marketing.** Journal of Marketing, v. 36, p. 46-54, Abr, 1972.

_____. **Administração de marketing.** 10 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

_____. **Marketing para o Século XXI, como criar, conquistar e dominar mercados.** São Paulo: Futura, 2002.

LAURINDO, Marco. **Marketing Pessoal e o novo comportamento profissional.** 2. ed. São Paulo: Altanta, 2001.

LEVITT, T. **Marketing myopia.** Harvard Business Review, v. 38, n. 4, p. 55-56, Jul/Ago.1960.

LOCANDER, W.B. et al. **Developing a leadership-rich culture: the missing link to creating a market-focused organization.** Journal of Market-Focused Management, v.5, 2002, p.149-163.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing:** uma orientação aplicada. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

NARVER, J. C.; SLATER, S. F. **The effect of marketing orientation on business profitability.** Journal of Marketing, v. 54, n. 4, p. 20-35, Out 1990.

NARVER, J.C.; SLATER, S.F.; TIETJE, B. **Creating a marketing orientation.** Journal of Market Focused Management, v.2, 1998, p.241-255.

NUNNALLY, J.C. **Introducción a la medición psicológica.** Buenos Aires: Paidós, 1967.

PEREIRA, Beatriz P. **Implementação e mensuração da estratégia de orientação para o mercado.** São Paulo: 2000.

PETER, J. P. **Reliability:** a review of psychometric basics and recent marketing practices. *Journal of Marketing Research*, v. 16, n.1, 1979, p. 6-17.

RUEKERT, R.W. **Developing a market orientation:** an organizational strategy perspective. *International Journal of Research in Marketing*, v.9, n.3, aug./1992, p.225-245.

SHAPIRO, B.P. **What the Hell is market oriented?** *Harvard Business Review*, nov.-dec./1988, p.119-125.

SLATER, S. F. **Market orientation at the beginning of a new millennium.** *Managing Service Quality*, v. 11, p. 230-232, 2001.

SLATER, S.F.; NARVER, J.C. **Market orientation and the learning organization.** *Journal of Marketing*, v.59, jul./1995, p.63-74.

_____. **Does competitive environment moderate the market orientation-performance relationship?** *Journal of Marketing*, jan./1994a, p.46-55.

WEBSTER, F. E. **Rediscovering the marketing concept.** *Business Horizons*. v. 31, p. 29-39, Mai/Jun 1988.

_____. **Executing the new marketing concept.** *Marketing Management*. v. 3, p. 8-17, 1994.

ZHOU, K.Z.; YIM, C.K.B.; TSE, D.K. **The effects of strategic orientations on technology and market-based breakthrough innovations.** *Journal of Marketing*, v.69, apr./2005, p.42-60.

APÉNDICE

Modelo Questionário

As questões a seguir foram elaboradas de modo a avaliar a situação de seu Escritório de Contabilidade no que se refere à Orientação para o Mercado. São apresentadas 20 afirmações onde deverá ser assinalado o seu nível de concordância com relação às mesmas (**5 = Concordo Totalmente e 1 = Discordo Totalmente**).

ORIENTAÇÃO PARA O MERCADO	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>3</u>	<u>4</u>	<u>5</u>
	Discordo totalmente	Discordo em parte	Neutro	Concordo em parte	Concordo totalmente
1. Neste escritório de contabilidade, nos encontramos com os clientes pelo menos duas vezes ao ano para saber quais serviços contábeis eles necessitarão no futuro.					
2. Neste escritório de contabilidade, nós fazemos muita pesquisa de mercado internamente.					
3. Nós somos lentos em detectar mudanças nas preferências de nossos clientes.					
4. Nós pesquisamos nossos clientes finais pelo menos duas vezes por ano para verificar a qualidade de nossos serviços contábeis.					
5. Nós somos lentos para detectar mudanças no ambiente, tais como, na competição, na tecnologia ou em regulamentações.					
6. Nós avaliamos periodicamente os prováveis efeitos de mudanças ambientais nos nossos clientes.					
7. Nós temos encontros interdepartamentais no mínimo uma vez por trimestre para discutir tendência de mercado e desenvolvimento.					
8. Os responsáveis pela área comercial e relação com os clientes deste escritório de contabilidade agendam reuniões e despendem tempo discutindo as necessidades futuras dos nossos clientes com outros departamentos.					
9. Quando alguma coisa acontece com nosso maior cliente, ou nosso maior mercado, todo o nosso escritório de contabilidade sabe num período curto de tempo.					
10. Dados sobre a satisfação dos nossos clientes são disseminados em todos os níveis de forma regular em nosso escritório de contabilidade.					
11. Quando algum departamento encontra alguma coisa importante sobre a concorrência, ele é lento em alertar os outros departamentos.					
12. Nós somos lentos para decidir como responder às mudanças de preços praticadas pelos nossos concorrentes.					
13. Por uma ou outra razão nós tendemos a reagir de modo lento às mudanças nas necessidades de nossos clientes por serviços contábeis.					
14. Nós revisamos periodicamente nossos esforços de desenvolvimento de serviços contábeis para assegurar que eles estejam alinhados com as necessidades dos nossos clientes.					

15. Muitos departamentos em conjunto planejam periodicamente as respostas às mudanças que ocorrem no ambiente do nosso negócio.					
16. Se qualquer competidor estiver a ponto de efetuar ações dirigidas a conquistar nossos clientes, nós poderíamos implementar uma resposta imediata.					
17. As atividades dos diferentes departamentos do nosso escritório de contabilidade são bem coordenadas.					
18. A resolução positiva e imediata de todas as reclamações de nossos clientes não é uma prioridade neste escritório de contabilidade.					
19. Quando surge um grande plano de marketing, nós provavelmente não estamos aptos a implementá-lo em tempo hábil.					
20. Quando nós descobrimos que os nossos clientes gostariam que nós modificássemos um serviço contábil que oferecemos, os departamentos envolvidos fazem todos os esforços para realizar isto.					