UNIVERSIDADE DE SAO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUARIA

ESTUDO DE UM MODELO CONCEITUAL
DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS
PARA GESTÃO ECONÔMICA

↓
CARLOS ALBERTO PEREIRA

ORIENTADOR: Prof. Dr. ARMANDO CATELLI

Dissertação apresentada à Faculdade
de Economia, Administração e
Contabilidade da Universidade de São
Paulo, para obtenção do título de
Mestre em Contabilidade.

69393

SAO PAULO

1993

69393

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho

aos meus avós FRANCISCO FERRAZ e QUINHA,

à minha mãe DIRCE,

aos meus irmãos MARCOS e VERA,

à minha esposa LILIAN

e ao meu filho BRUNO.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por tudo o que me foi concedido.

Ao Professor Doutor Armando Catelli, a quem devo muito mais do que uma orientação segura e competente para a realização desta obra: os seus ensinamentos transcenderam, para mim, as áreas acadêmica e profissional, constituindo verdadeiras lições de vida.

Aos meus mestres, Professor Doutor Alecseo Kravec, Professor Doutor Antônio de Loureiro Gil, Professor Doutor Antônio Pereira do Amaral (em memória), Professor Doutor Edmundo Eboli Bonini, Professor Doutor Eliseu Martins, Professor Ernesto Rubens Gelbcke, Professor Doutor José Carlos Marion, Professor Doutor Masayuki Nakagawa, Professor Doutor Sérgio de Iudicibus e Professor Doutor Wlademiro Standerski (em memória), pelos inestimáveis ensinamentos transmitidos. Especialmente, ao Professor Doutor Reinaldo Guerreiro, ao Professor Doutor Israel Brunstein e à Professora Doutora Sônia Terezinha de Souza Penin, pelas valiosas sugestões e contribuições para a condução dos nossos estudos.

Aos colegas de estudo da FEA/USP, pelas profícuas discussões e troca de idéias. Em especial, aos amigos José Armando Lins Figueira, Marcelo Alcides Carvalho Gomes e Sílvio Fisch, pelo prazer de suas companhias.

Aos colegas do Banco do Brasil S.A., especialmente da Agência Campos Eliseos e da Superintendência Estadual de São Paulo, pelo apoio oferecido e oportunidade ímpar de compartilhar um agradável ambiente de trabalho.

As senhoras Terezinha Wilma de Freitas e Liliane Catelli Neves e à senhorita Jouce Gabriela de Almeida, pela atenção e suporte oferecidos muito além das suas obrigações profissionais.

Aos meus familiares, pela compreensão e prontidão com que sempre tem me auxiliado.

A Lilian e ao Bruno, agradeço o carinho, a compreensão e o apoio em todos os momentos.

Ao expressarmos um sentimento de gratidão, há mesmo um risco de que sejam omitidas ou reduzidas a poucas palavras contribuições tão significativas. Por isso, registro o meu sincero "muito obrigado" a todos que, de alguma forma, tenham me auxiliado na realização desta obra.

RESUMO

Este estudo parte do pressuposto de que a implementação de um processo de avaliação de desempenho, no ambiente interno das organizações, deve permitir uma gestão eficaz desse desempenho, no sentido de serem otimizadas as suas contribuições à eficácia organizacional.

Para tal propósito, um processo de avaliação de desempenho requer uma estrutura conceitual, em nível gerencial-informativo, capaz de proporcionar um adequado conhecimento e tratamento da realidade das atividades que compõem esse desempenho.

Nesse sentido, este trabalho procura destacar uma concepção sobre avaliação de desempenho no contexto das organizações, adotando, basicamente, o enfoque econômico que caracteriza as suas atividades, de modo integrado ao seu processo de gestão.

Tal enfoque fundamenta-se no conceito de resultado econômico como a medida mais adequada da eficácia organizacional e desenvolve-se sobre o conceito de mensuração de resultados com base em atividades.

Por outro lado, a integração do processo de avaliação de desempenho ao processo de gestão justifica-se a partir da constatação das suas inter-relações, nas fases de planejamento, execução e controle das atividades empresariais, bem como pela necessidade de se associar aos seus respectivos gestores todos os efeitos (operacionais, econômicos e financeiros) das suas decisões.

Sob essa abordagem, origina-se uma concepção especial sobre avaliação de desempenho no contexto organizacional, não tradicionalmente associada ao tema, tanto em nível prático como na literatura especializada.

Para a implementação eficaz dessa concepção, identifica-se dois conjuntos de requisitos: o primeiro, relacionado a aspectos que deveriam ser contemplados no modelo de gestão da organização; o segundo, voltado a características que deveriam ser incorporadas pelo próprio modelo de avaliação de desempenho.

Posteriormente, considerando-se que a gestão econômica se caracteriza pela administração dos resultados econômicos globais, das áreas ou individuais das atividades empresariais, apresenta-se um "modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica", tomando-se por premissas os requisitos relacionados ao modelo de gestão da organização.

Ao final, o modelo apresentado é analisado criticamente, donde se conclui sobre algumas de suas qualidades para servir ao processo de gestão de desempenhos. Para esse propósito, os parâmetros utilizados referem-se ao segundo conjunto de requisitos identificados anteriormente.

Diante da abordagem dada ao tema, este trabalho insere-se no campo da Contabilidade Gerencial e Controladoria, realçando contribuições do tratamento integrado de alguns conceitos administrativos, contábeis e econômicos, com o intuito de se conceber instrumentos para a mensuração, avaliação e gestão de desempenhos no ambiente interno das organizações.

ABSTRACT

This essay is based on the assumption that implementation of an evaluating process of performance, in the organization's internal environment, should allow an efficacious management of these performance, in order to optimize its contribution to organizational effectiveness.

In order to reach this purpose, a performance evaluation process needs a conceptual structure, to an informative-managerial level, able to provide an adequate knowledge and reality treatment concerning activities that compose such performance.

In this sense, this essay tries to outstand a conception about performance evaluation in the organizations contexts, adopting, basically, an economic view that characterize its activities, in a integrated way with its management process.

Such a point of view is based on the economic result concept as the most adequate measure of organizational effectiveness and has been developed upon the concept of results measurement based on activities.

On the others hand, the integration of a performance evaluating process to the managerial process is justified since it is observed its inter-relations on planning, execution and controlling phases of entrepreneurial activities, as well as the necessity of associating to its own managers all the effects (operational, economic and financial) of its decisions.

In this approach, there is a special conception about performance evaluation in the organizational context, not traditionally attached to the theme, verified not only at practical level as well as in specialized literature.

In order to achieve the effective working of this concept, there should be identified two groups of requirements: the first, related to aspects that should be accomplished by the organization management model; the second, related to traits that should be incorporated to the performance evaluating model itself.

After all, considering that economic management is characterized by the administration of economic results to a global level, to areas or individual concerning entrepreneurial activities, model is introduced as a "conceptual performance evaluating model to economic management", based on elements related to an organization management model.

Finally, the model is analyzed critically, reaching some conclusions on its attributes to help the process of performance management. For this matter, the parameters used refer to the second group of elements identified previously.

Since the approach given to this essay, is inserted in the Managerial Accounting and Controlling areas, outstanding the contributions concerning integrated treatment of some administrative, economic and accounting concepts records, in order to achieve instruments that should allow measuring, evaluation and performance management in the organizations' internal environment.

ÍNDICE

Página

1. INTRODUÇÃO

1.1. Considerações gerais	1
1.2. Caracterização do problema	3
1.3. Escopo, objeto e objetivos do trabalho	11
1.4. Contribuição do trabalho	12
1.5. Metodologia de pesquisa	13
1.6. Estrutura do trabalho	15
1.7. Terminologia Básica	20

2. EMPRESA E EFICÁCIA EMPRESARIAL

2.1. Considerações iniciais	23
2.2. Conceituação da empresa	24
2.2.1. Influências da teoria dos sistemas	24
2.2.2. Definição de sistema	26
2.2.3. Classificação dos sistemas	29
2.3. A empresa como um sistema dinâmico e aberto	31
2.4. Subsistemas componentes do sistema empresa	35
2.5. Elementos que integram e orientam as atividades empresariais	38
2.5.1. Missão	38
2.5.2. Objetivos	41
2.6. O pressuposto da continuidade	47
2.6.1. O equilíbrio do sistema empresa	48
2.6.2. Homeostase e "feedback"	50
2.6.3. Aspecto econômico	52
2.7. A eficácia da empresa	54
2.7.1. Definições de eficácia e de eficiência ...	56
2.7.2. Análise das definições	59
2.7.3. Medidas da eficácia empresarial	63
2.8. O lucro como medida da eficácia da empresa	72
2.9. Resumo e principais conclusões	81

3. GESTÃO EMPRESARIAL

3.1. Considerações iniciais	83
3.2. Conceituação da gestão	84
3.3. Considerações sobre a eficácia gerencial	88
3.4. Modelo de gestão	90
3.5. O processo de gestão	92
3.5.1. Planejamento	94
3.5.2. Execução	101
3.5.3. Controle	102
3.6. Classificação segundo a natureza das atividades .	111
3.6.1. Gestão operacional	113
3.6.2. Gestão financeira	115
3.6.3. Gestão econômica	117
3.7. Implementação do processo de gestão: o papel dos gestores	119
3.8. Resumo e principais conclusões	122

4. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA EMPRESA

4.1. Considerações iniciais	125
4.2. O sentido da expressão "avaliação de desempenho".	127
4.2.1. O significado do termo "avaliação".....	128
4.2.2. "Avaliação de desempenho" e "mensuração de desempenho"	129
4.2.3. Ilustração do sentido da expressão "avaliação de desempenho"	130
4.3. O conceito de desempenho	133
4.3.1. As dimensões do desempenho	134
4.3.1.1. Dimensão da amplitude das ativi- dades: global, divisional e funcional	136
4.3.1.2. Dimensão da natureza das ativi- des: operacional, econômico e financeiro .	140
4.3.1.3. Dimensão da ocorrência das ativi- dades: planejado, em realização e realizado	142
4.3.1.4. Dimensão do tempo: curto, médio e longo prazos	143
4.3.1.5. Dimensão da qualidade das ativi- dades: eficácia e eficiência	144
4.3.2. Os possíveis objetos de avaliação de desempenho	145
4.4. Avaliação, processo decisório e controle de desempenho	148
4.5. O processo de avaliação de desempenho	151
4.6. A necessidade de se avaliar desempenhos na empresa	158
4.6.1. "Accountability"	159
4.6.2. O interesse dos gestores	160
4.6.3. Impacto das informações sobre desempenho .	161
4.6.4. Necessidades do processo de gestão	162
4.6.4.1. Para o planejamento	162
4.6.4.2. Para a execução	164
4.6.4.3. Para o controle	164
4.7. Avaliação de desempenho como um instrumento de gestão	166
4.8. O papel da avaliação de desempenho na empresa ...	167
4.9. Requisitos para a implementação do conceito de avaliação de desempenho	169
4.9.1. Relativos ao modelo de gestão	171
4.9.2. Relativos ao modelo de avaliação de desempenho	174
4.10. Resumo e principais conclusões	185

5. UM MODELO CONCEITUAL DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS PARA GESTÃO ECONÔMICA

5.1. Considerações iniciais	188
5.2. Avaliação de resultados e avaliação de desempenhos	190
5.3. O resultado econômico como medida do desempenho .	196
5.3.1. Conceituação do resultado econômico	197
5.3.2. Importância do conceito para a gestão econômica	200
5.3.3. A mensuração do resultado econômico	202
5.3.4. A formação do resultado econômico	210
5.3.4.1. As atividades	210
5.3.4.2. A interdependência entre as atividades	212
5.3.4.3. Os ciclos econômicos	213
5.3.5. A responsabilidade pela formação do resultado econômico	216
5.3.5.1. O conceito de áreas de responsabilidade	218
5.3.5.2. Alguns aspectos comportamentais .	220
5.3.6. Identificação de custos, receitas e ativos com as áreas de responsabilidade ..	222
5.3.6.1. Centros de custos	222
5.3.6.2. Centros de resultados	224
5.3.6.3. Centros de investimentos	225
5.3.7. A transferência de produtos/serviços entre as atividades	228
5.3.7.1. Preços de transferência	228
5.3.7.2. Custo de oportunidade	231
5.4. Bases informativas para a avaliação de desempenho	234
5.4.1. Padrões	236
5.4.2. Orçamentos	238
5.5. Evidenciação das causas de variações no desempenho	244
5.6. Alguns princípios para a avaliação de desempenhos na gestão econômica	250
5.6.1. Relativos ao modelo de decisão	250
5.6.2. Relativos ao modelo de mensuração	251
5.6.3. Relativos ao modelo de informação	253
5.7. Abordagem sistêmica sobre o processo de avaliação de desempenhos para gestão econômica ..	256
5.8. Resumo e principais conclusões	260
CONCLUSÕES	263
BIBLIOGRAFIA	275

INDICE DAS ILUSTRAÇÕES

Figura	Denominação	Página
1.1.	VISÃO GERAL DO TRABALHO	19
2.1.	A ATIVIDADE EMPRESARIAL	33
2.2.	VISÃO SISTEMICA DA EMPRESA	37
2.3.	CRITERIOS DE EFICACIA ORGANIZACIONAL	66
3.1.	VISÃO SISTEMICA DO PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL (COM ENFASE AO CONTROLE)	93
3.2.	O CICLO BASICO DE CONTROLE	106
3.3.	DIMENSÕES OPERACIONAL, ECONOMICA E FINANCEIRA DA GESTÃO	112
4.1.	AS DIMENSÕES DO DESEMPENHO NA EMPRESA	135
4.2.	PROCESSO BASICO DE AVALIAÇÃO E PROCESSO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO	154
5.1.	OS CONCEITOS DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS E AVALIAÇÃO DE RESULTADOS NA GESTÃO ECONOMICA	193
5.2.	O MODELO DE INFORMAÇÃO DO SISTEMA DE GESTÃO ECONOMICA	249

C A P Í T U L O 1

INTRODUÇÃO

1.1. CONSIDERAÇÕES GERAIS

O ambiente em que atuam as organizações vem passando por um processo global de profundas mudanças, cujas variáveis agem sobre os seus desempenhos, ao tempo em que são também por estes influenciadas.

Entre outros fatores, tais mudanças caracterizam-se pelo aumento da competição entre as empresas, pelos avanços tecnológicos, pelas incertezas políticas e econômicas, além das crescentes exigências sociais, ecológicas, dos funcionários e dos consumidores em geral.

Como consequência ou como atuantes sobre essa dinâmica ambiental, as organizações vêm aperfeiçoando os seus modelos de gestão, incorporando-lhes desde modernas concepções sobre a empresa até novas abordagens sobre os problemas típicos da atividade empresarial.

Essa constatação empírica decorre da ênfase, facilmente observável na prática ou na literatura especializada, a assuntos como: visão integrada empresa-ambiente, administração estratégica, filosofia de excelência empresarial, estilo participativo de gestão, descentralização do processo decisório, qualidade em vários aspectos (produtos, processos, decisões, estruturas etc.).

Diante desse quadro, ressalta-se a necessidade da gestão das organizações por instrumentos capazes de permitir um conhecimento e um tratamento adequado da realidade organizacional, possibilitando uma atuação gerencial eficaz, que as conduza ao atendimento dos seus objetivos.

Para esse propósito, destacam-se as relevantes contribuições da Contabilidade Gerencial, fornecendo uma estrutura conceitual que, se integrada ao modelo de gestão das organizações, pode propiciar um amplo conhecimento da sua realidade (operacional, econômica, financeira), além de participar dessa realidade no sentido de estimular um desempenho eficaz.

1.2. CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA

Este estudo parte do pressuposto de que não há maior razão para se avaliar desempenhos nas organizações empresariais senão para permitir uma gestão eficaz desses desempenhos, de modo a serem otimizadas as suas contribuições à eficácia organizacional.

Essa pressuposição é válida à medida que o desempenho global de uma empresa pode ser caracterizado pela realização de um conjunto de atividades operacionais, que ocorrem de modo descentralizado em diversas áreas e sob a responsabilidade dos seus respectivos gestores, os quais devem atuar sobre as mesmas de tal modo que a empresa atinja a sua missão.

Sob esse enfoque, a avaliação dos desempenhos dos gestores e das suas áreas faz-se necessária como uma forma de acompanhamento das suas contribuições à eficácia empresarial.

A partir de uma abordagem sistêmica sobre a empresa, o conceito de eficácia relaciona-se ao atendimento da sua missão, que requer a sua continuidade, a qual, por sua vez, depende dos seus resultados econômicos.

Confirmando a proposição de alguns autores de que, se corretamente mensurados, tais resultados constituem medidas de alta qualidade da eficácia da empresa, concluímos que o conceito deve orientar as decisões tomadas pelos seus gestores. Todas as estratégias, planos, programas, políticas e ações implementadas devem visar, em última instância, a otimização do seu resultado global.

Enquanto a sobrevivência e o desenvolvimento da organização empresarial dependem dos resultados obtidos em suas atividades,

estes espelham as suas condições de adaptação ao ambiente, o nível de satisfação dos consumidores dos seus produtos ou serviços, a sua capacidade de agregar valor aos fatores de produção e, entre outros aspectos, as expectativas de lucro determinam a ampliação, manutenção ou redução do capital investido no empreendimento.

Sob essa abordagem, a avaliação de desempenho das atividades empresariais não se distancia da seguinte exigência: deve incorporar conceitos e princípios que possibilitem a mensuração e a avaliação das contribuições dessas atividades aos resultados globais da empresa, permitindo uma atuação gerencial voltada à otimização dessas contribuições.

O resultado global da empresa é formado pela realização de cada atividade operacional. Consumindo recursos para a geração de determinados produtos, originam-se custos e receitas, que, se reconhecidos em cada atividade e confrontados entre si, permitem a identificação da formação do lucro.

Por outro lado, a avaliação de desempenho, concebida como um instrumento de gestão, deve atender a necessidades do processo de gestão empresarial, que corresponde, analiticamente, às fases de planejamento, execução e controle das atividades.

O sensoriamento dos ambientes externo e interno à empresa deve permitir aos gestores a identificação de oportunidades e ameaças, bem como de pontos fortes e fracos, ensejando a elaboração de planos (estratégico e operacional) voltados a orientar a atuação da empresa à eficácia. Quantificados, esses planos correspondem aos orçamentos e padrões, refletindo expectativas desejáveis de desempenho das atividades, em termos

de volumes, eficiência e valores.

A execução dessas atividades se orientará por esses planos, que deverão estar em consonância com os objetivos globais da organização. No entanto, diante da típica turbulência ambiental, é muito provável ocorrerem desvios entre uma situação planejada e uma realizada.

Evidencia-se, assim, a necessidade pela avaliação de desempenhos em relação às expectativas pré-estabelecidas, ensejando decisões (controle) no sentido de se implementar ações corretivas, visando tanto a retomada de uma situação previamente definida como ideal, quanto o ajuste dos planos.

A integração da avaliação de desempenhos a esse processo requer dos gestores uma preocupação não somente com a execução das atividades, mas também com o seu planejamento e controle.

Requer também que se preocupem com todos os efeitos de suas decisões sobre a empresa e não somente com os aspectos operacionais das atividades, uma vez que estas impactam o desempenho global da empresa em três aspectos: operacional, que se refere às quantidades físicas de recursos consumidos e produtos gerados; financeiro, referente aos prazos de pagamento e recebimento, bem como à captação e aplicação dos recursos financeiros envolvidos em suas transações; e econômico, relativo aos custos e receitas (ou seja, aos resultados) gerados por tais atividades, incluindo o efeito econômico dos aspectos operacionais e financeiros citados.

Destaque-se, assim, que os resultados globais da empresa, além de demonstrarem suas condições de continuidade diante das constantes pressões ambientais, são também sensíveis aos

aspectos operacionais e financeiros das suas atividades internas, possibilitando uma atuação convergente dos gestores rumo à eficácia empresarial.

-o-

No entanto, esse quadro - onde procuramos caracterizar, resumidamente, a necessidade da gestão pela avaliação de desempenhos na empresa, realçando a sua relação com o conceito de eficácia, o seu enfoque informativo-econômico e a sua integração ao processo de gestão das atividades empresariais - não é o comumente associado ao tema.

A partir de nossas pesquisas iniciais, constatamos que são muitos os enfoques e tratamentos dados ao tema, tanto em nível prático como teórico das organizações.

Limitando as nossas colocações a aspectos mais relacionados à proposta deste estudo, a fim de não nos distanciarmos dos nossos objetivos, observamos que "avaliações de desempenhos" na empresa são freqüentemente associadas aos aspectos operacionais (quantitativos ou qualitativos) e de custos das atividades.

Não questionamos, neste momento, a importância desses aspectos, apenas ressaltamos que, se considerados isoladamente, não permitem a identificação da contribuição das atividades à eficácia empresarial, principalmente, por não contemplarem o benefício gerado à empresa pelo desempenho dessas atividades.

Parâmetros operacionais, como volume de vendas, quantidade de recursos consumidos, eficiência, volumes captados etc. não

espelham a efetiva contribuição das atividades aos resultados econômicos da organização. Nem, tampouco, são passíveis de comparação entre si e de um tratamento conjunto, em contraposição ao aspecto econômico das atividades, que as traduz a uma base comum: monetária.

O mesmo ocorre quando tomados atributos não quantificáveis (ou qualitativos) de um desempenho como padrões para a sua avaliação. Tanto esses padrões como a observação do desempenho realizado ficam, nesse caso, sujeitos a algum grau de parcialidade, subjetivismo, influência pela habilidade de negociação das pessoas e por outros fatores que impedem resultados justos e válidos (úteis) de um processo de avaliação de desempenho no contexto empresarial. Embora não seja o nosso enfoque para o estudo do tema, cabe ressaltarmos os efeitos negativos sobre o fator humano, em termos físicos e psicológicos (tensão, "stress", desmotivação), que pode causar a implementação de processos avaliativos de desempenho inadequados ao contexto empresarial.

Não raramente, padrões de desempenho correspondem a dados históricos e são utilizados como parâmetros para se avaliar um desempenho atual. Por se referirem a situações ocorridas sob condições que podem não estar se repetindo no presente, é questionável utilizá-los como parâmetros válidos e justos para se avaliar desempenhos na empresa. Concebida como um instrumento para a promoção da qualidade de um desempenho, uma avaliação de desempenho deve considerar essencialmente as expectativas em relação a tal desempenho, ou seja, as suas dimensões futuras: ao que se deseja obter (níveis de eficácia, de resultados, de

eficiência etc.), considerando as limitações e variáveis que impactarão o desempenho de uma atividade específica. Parâmetros que não incorporam expectativas realistas acerca de um desempenho, como os históricos, são impróprios para o êxito da avaliação de desempenhos, como instrumento de gestão empresarial. A propósito, gestão envolve o planejamento de atividades e tal função exige uma visão prospectiva, conforme estudaremos neste trabalho, realçando a necessidade de integração entre o processo de avaliação de desempenhos e o processo de gestão empresarial, nas suas fases de planejamento, execução e controle.

Com relação aos parâmetros de custo, observamos que nem sempre são suportados por conceitos e princípios de mensuração válidos. Frequentemente, esses custos ficam distorcidos pelo rateio de custos indiretos, pela soma de valores com diferentes poder aquisitivo, pela condição de pagamento incorporada aos preços dos recursos adquiridos etc.

Alguns autores na área contábil propõem o método ABC (Activity Based Costing) para o custeio dos produtos gerados pelas atividades empresariais, visando a obtenção de informações úteis ao gerenciamento dessas atividades.

Com relação a tal proposta, entendemos que a sua grande contribuição reside no direcionamento do enfoque contábil-gerencial para as atividades realizadas na empresa, considerando-as - e não os produtos (enfoque tradicional) - como "consumidoras" de recursos ou fatores de produção. No entanto, ao prever o rateio de custos fixos das atividades aos produtos gerados, entendemos que o método acaba por distorcer a realidade operacional da empresa. Qualquer que seja o critério

adotado para o rateio desses custos, sempre haverá nesse processo algum grau de arbitrariedade - razão pela qual, adotamos o conceito de "custeio variável", como essencial para permitir decisões adequadas relativamente aos produtos gerados pelas atividades empresariais.

Além disso, convém destacarmos que uma avaliação de desempenho, na concepção exposta anteriormente, não pode se basear exclusivamente em parâmetros de custos, posto que não evidenciam os benefícios proporcionados pelas atividades (receitas) e, conseqüentemente, não permitem identificar as suas contribuições aos resultados globais da empresa.

Por outro lado, recentes estudos realizados no âmbito do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, visando a estruturação de um modelo de sistema de informações para gestão econômica, sustentam o conceito de mensuração de resultados com base em atividades.

Tal conceito demonstra-se, conforme comprovado e adotado por este estudo, como de fundamental importância para o gerenciamento eficaz das atividades empresariais, tanto por refletir a realidade (operacional, financeira e econômica) dessas atividades, quanto por permitir a identificação das suas contribuições à eficácia da empresa.

A concepção aqui estudada sobre avaliação de desempenhos, no contexto organizacional, incorpora tal conceito e procura se constituir numa extensão dos estudos realizados na área de gestão econômica.

Evidencia-se, assim, o problema-alvo deste estudo, através da seguinte questão: como se caracterizaria, conceitualmente, um modelo para a avaliação de desempenhos na empresa, a fim de constituir um instrumento capaz de permitir uma gestão eficaz desses desempenhos?

Após estudarmos a validade do conceito de 'resultado econômico' como medida de alta qualidade da eficácia empresarial e, referindo-se a gestão econômica, basicamente, à administração de resultados econômicos, seja em nível global da empresa ou de suas áreas ou atividades, a resposta a essa questão é proposta pela apresentação e estudo de um "modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica".

Para esse propósito, posteriormente a uma incursão na literatura sobre o conceito de eficácia e o processo de gestão empresarial, estudamos uma concepção sobre avaliação de desempenho nesse contexto. Vemo-nos também diante da problemática relacionada à mensuração e informação desses desempenhos.

Diante da extensão que poderia tomar este estudo, procuramos limitar o tratamento desses assuntos a um nível suficiente para fundamentar as proposições aqui contidas.

1.3. ESCOPO, OBJETO E OBJETIVOS DO TRABALHO

O escopo deste trabalho reside, basicamente, na exploração de contribuições do tratamento integrado de alguns conceitos e princípios administrativos, contábeis e econômicos, para a avaliação e gestão eficaz de desempenhos na empresa.

A esse conjunto de conceitos e princípios denominamos "modelo conceitual de avaliação de desempenhos", o qual, diante do enfoque econômico adotado, volta-se à gestão econômica e caracteriza-se como objeto de nossos estudos.

Objetiva-se, assim, a apresentação e o estudo crítico desse modelo. Através da metodologia empregada e após o estudo de uma concepção sobre o conceito de avaliação de desempenho no contexto empresarial, procura-se identificar dois conjuntos de requisitos essenciais para a sua implementação eficaz. O primeiro conjunto refere-se aos aspectos que deveriam ser contemplados no modelo de gestão da empresa, constituindo premissas em que se baseia o modelo apresentado. O segundo, refere-se a aspectos gerais que deveriam ser incorporados por um modelo de avaliação de desempenhos para a implementação eficaz do conceito, constituindo parâmetros pelos quais analisamos criticamente as características qualitativas do modelo apresentado.

1.4. CONTRIBUIÇÃO DO TRABALHO

O trabalho contempla uma proposta concreta para mensuração e avaliação dos resultados gerados pelas atividades empresariais, através da identificação da contribuição de cada atividade aos resultados globais da empresa, procurando fornecer bases informativas para uma atuação no sentido de otimizá-los.

Através desse enfoque, o processo de avaliação de desempenhos associa-se ao conceito de eficácia empresarial, revestindo este último de um caráter mais prático e, portanto, possível de ser trabalhado pelos gestores desses desempenhos, responsáveis por conduzir a empresa nesse sentido.

Este trabalho insere-se, portanto, no campo da Contabilidade Gerencial, visando a provisão de informações úteis aos gestores na busca de um adequado conhecimento e tratamento da realidade operacional, financeira e econômica das atividades da empresa.

Além de apresentarmos um modelo de avaliação de desempenhos, realçamos as suas qualidades como um instrumento para a gestão econômica das organizações, ou seja, para a Controladoria.

Procuramos, assim, justificar a existência deste trabalho no contexto social - premissa para um trabalho científico - acreditando que um melhor gerenciamento das atividades empresariais pode proporcionar benefícios não somente às organizações, mas também à sociedade, através de uma melhor utilização de recursos escassos (naturais, humanos, tecnológicos, financeiros), de um melhor direcionamento da força produtiva e da geração de produtos que mais satisfaçam às ilimitadas necessidades humanas.

1.5. METODOLOGIA DE PESQUISA

Freqüentemente, a empresa e diversos assuntos afins têm sido estudados sob uma abordagem sistêmica, ou seja, com a preocupação de entendê-los da "(...) forma mais ampla e completa possível, ao invés de se estudar apenas uma ou algumas de suas partes separadamente" (NAKAGAWA, 1987:17).

A abordagem sistêmica tem influenciado positivamente a compreensão de diversos assuntos em várias áreas de estudo, principalmente no tratamento de problemas complexos, como uma maneira de entendê-los ou procurar-lhes soluções.

Neste trabalho, essa abordagem é de fundamental importância, tanto para a caracterização do problema, como também para o desenvolvimento da pesquisa, por permitir uma ampla visão do contexto onde se insere o conceito de "avaliação de desempenho" e das suas relações com outros elementos que integram esse mesmo contexto.

O estudo em questão se caracteriza como uma "dissertação", na forma conceituada por SALVADOR (1980:35): "um estudo teórico, de natureza reflexiva, que consiste na ordenação de idéias sobre um determinado tema".

Busca-se uma reflexão teórica, através de uma análise interpretativa, que permita a apresentação de alguns posicionamentos próprios sobre determinados assuntos.

Para a caracterização do problema, baseamo-nos em pesquisas bibliográficas, experiências profissionais e estudos, debates e seminários realizados durante a nossa participação no curso de mestrado em Contabilidade e Controladoria na FEA/USP -

notadamente, nas disciplinas ministradas pelo Professor Doutor Armando Catelli.

A pesquisa realizou-se com base num roteiro de estudos, integrante de uma proposta inicialmente submetida à apreciação do professor orientador, após adaptado às suas sugestões.

Para extrairmos as nossas conclusões, baseamo-nos no método dedutivo de raciocínio, após uma incursão na literatura a respeito dos assuntos pertinentes ao tema, em dois níveis:

- a) selecionando-se uma bibliografia adequada ao tratamento que se pretendia dar ao assunto; e
- b) selecionando-se e organizando-se informações extraídas dessa bibliografia.

Basicamente, o estudo compreendeu as seguintes fases:

- a) obtenção de subsídios teóricos, que caracterizam o contexto onde se insere o objeto deste estudo (empresa, eficácia e gestão empresarial);
- b) tratamento de uma concepção sobre "avaliação de desempenho" nesse contexto, com base no conteúdo anterior; e
- c) caracterização e estudo crítico de um modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica, diante da concepção estudada anteriormente.

1.6. ESTRUTURA DO TRABALHO

A apresentação dos resultados da pesquisa segue, basicamente, o mesmo roteiro utilizado para realizá-la, após os ajustes já mencionados, cuja evolução dos assuntos pode ser vista graficamente na Figura 1.1.1.

O trabalho estrutura-se em cinco capítulos, cujos objetivos e conteúdos assim se resumem:

Capítulo 1 - INTRODUÇÃO

Neste capítulo, procuramos fornecer uma visão geral do trabalho, através da caracterização do problema tratado, especificando o seu escopo, seu objeto, seus objetivos gerais e a contribuição esperada do estudo, bem como a metodologia de pesquisa adotada e os objetivos relacionados a cada capítulo, visando o atendimento dos seus objetivos gerais.

Capítulo 2 - EMPRESA E EFICÁCIA EMPRESARIAL

Baseando-nos na teoria dos sistemas, buscamos uma compreensão sobre a empresa como um sistema aberto e dinâmico, caracterizando o conceito de eficácia empresarial e algumas de suas medidas, dentre as quais destacamos o conceito de lucro. A visão sistêmica sobre a empresa ressalta o pressuposto da sua continuidade, cujo estudo, para os propósitos deste trabalho,

limita-se a três aspectos: a) necessidade de se manter certo equilíbrio nas relações da empresa com o seu ambiente externo, bem como nas interações entre os seus componentes; b) necessidade de se desenvolver mecanismos de "feedback" de suas respostas (decisões dos seus gestores) às pressões ambientais, permitindo correções e adaptações no seus desempenhos (planejado ou em realização), ajustando-os tempestivamente aos interesses da empresa como um todo; c) necessidade de se considerar o aspecto econômico de suas atividades, abrindo margem para a inserção do conceito de resultado econômico, como a principal medida da eficácia da empresa.

Capítulo 3 - GESTÃO EMPRESARIAL

Volta-se à caracterização da gestão empresarial e de seu processo, ao qual se integra a concepção estudada sobre avaliação de desempenho. São estudados os seguintes pontos: conceituação de gestão; algumas considerações sobre a eficácia gerencial; modelo de gestão; planejamento, execução e controle; dimensões operacional, financeira e econômica da gestão; e, finalizando, o papel e a responsabilidade dos gestores.

Capítulo 4 - AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA EMPRESA

Contempla o estudo de uma concepção sobre avaliação de desempenho, diante do conteúdo desenvolvido nos capítulos anteriores. Após algumas considerações relativas à terminologia (avaliação e mensuração de desempenho), são estudados: o conceito

de desempenho e suas dimensões na empresa; os possíveis objetos de avaliação de desempenho no contexto empresarial; a relação entre avaliação de desempenho, processo decisório e controle; um processo básico de avaliação de desempenho; a necessidade de se avaliar desempenhos na empresa; a sua concepção como um instrumento de gestão; e, resumindo-se alguns pontos estudados, os seus propósitos no contexto empresarial.

Concluindo o capítulo, inferimos a existência de dois conjuntos de requisitos essenciais para a implementação do conceito de modo eficaz: um, relacionado ao modelo de gestão da empresa; outro, voltado a características do próprio modelo de avaliação de desempenhos.

O primeiro conjunto constitui premissas sobre as quais repousa o modelo apresentado; enquanto o segundo, parâmetros para se analisar as suas características.

Capítulo 5 - UM MODELO CONCEITUAL DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS PARA GESTÃO ECONÔMICA

Destina-se à apresentação do modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica, incluindo aspectos relacionados à mensuração do resultado econômico com base nas atividades operacionais.

Inicia-se pela identificação dos objetivos e objetos da avaliação de desempenhos, diferenciando-a da avaliação de resultados de produtos/serviços, para gestão econômica.

Em relação ao conceito de resultado econômico como uma medida do desempenho, destacamos: a importância do conceito para

gestão econômica; aspectos voltados à sua mensuração; a sua formação a partir das diversas atividades operacionais; a responsabilidade pela sua formação; a sua identificação com as áreas da empresa; o conceito de preços de transferência com base no custo de oportunidade, como um parâmetro de alta qualidade para a avaliação das decisões tomadas pelos gestores, estimulando-os às melhores decisões para a empresa.

Na seqüência, são estudadas as bases informativas para a avaliação de desempenhos na gestão econômica, que se referem aos conceitos de padrões (de custos e receitas) e orçamentos flexíveis. A integração entre ambos permite a evidenciação das causas de variações entre os desempenhos planejado e realizado.

Com base em todo o conteúdo desenvolvido, procura-se extrair alguns princípios que norteiam um processo de avaliação de desempenhos para gestão econômica, relativamente aos modelos de decisão, mensuração e informação.

Finalizando, apresentamos uma abordagem sistêmica sobre esse processo de avaliação, ressaltando as interações entre os diversos conceitos que constituem o modelo.

CONCLUSÕES

Além das conclusões apresentadas durante a explanação, resumidas ao final de cada capítulo, a conclusão geral do trabalho consiste de uma análise crítica da qualidade do modelo apresentado, como um instrumento para a aferição e estímulo à eficácia empresarial, tomando-se como parâmetros os requisitos levantados ao final do capítulo 4.

FIGURA 1.1
VISAO GERAL DO TRABALHO

1.7. TERMINOLOGIA BASICA

A terminologia apresentada a seguir introduz alguns conceitos básicos utilizados neste trabalho, demonstrando a concepção adotada acerca dos mesmos.

PRESSÕES AMBIENTAIS - Conjunto de fatores externos à empresa que podem constituir oportunidades e ameaças à sua sobrevivência e desenvolvimento.

AMEAÇAS - Forças externas e não controláveis pela empresa que podem prejudicar o seu desempenho.

OPORTUNIDADES - Forças externas e não controláveis pela empresa que podem constituir circunstâncias favoráveis ao seu desempenho.

PONTOS FORTES - Vantagens existentes no ambiente interno da empresa, que lhe favorecem diante das pressões ambientais.

PONTOS FRACOS - Desvantagens existentes no ambiente interno da empresa, que lhe desfavorecem diante das pressões ambientais.

ESTRATEGIAS - Diretrizes que orientam a busca de um equilíbrio entre a empresa e o seu ambiente, considerando as variáveis externas e as suas condições internas, presentes e futuras.

ATIVIDADE - Ação que consome recursos e gera produtos; atividade econômica; produção.

DESEMPENHO - Realização de uma atividade ou de um conjunto de atividades.

PRODUÇÃO - O mesmo que atividade.

RECURSOS - Fatores de produção, tais como materiais, mão-de-obra, tecnologia, que são transformados pelas atividades em produtos.

PRODUTOS - Bens ou serviços gerados pelas atividades.

RESULTADO - Diferença entre receitas e custos; ou entre receitas e despesas.

CUSTO - Valor dos recursos consumidos para a geração de produtos.

RECEITA - Valor dos produtos/serviços gerados pelas atividades.

DESPESA - Valor de recursos consumidos para a geração de receitas

CUSTO FIXO - Custo indireto e independente do volume de produção e, portanto, não associável a produtos/serviços. Representa um potencial de uma determinada atividade para a geração de produtos/serviços.

CUSTO VARIÁVEL - Custo que varia direta e proporcionalmente ao volume de produção.

CUSTO CORRENTE - Valor de bens e serviços validado pelo mercado numa determinada data.

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO - Diferença entre as receitas relativas a um produto/serviço e os custos variáveis para gerá-los.

OPERACIONAL - Adjetivo relativo à atividade física, à operação, ao processamento de recursos para a produção de bens e serviços.

FINANCEIRO - Adjetivo relativo aos recursos financeiros envolvidos nas atividades, captados/aplicados a determinados prazos e taxas.

ECONOMICO - Adjetivo relativo aos custos e receitas associados, respectivamente, aos recursos consumidos e produtos gerados no processo de produção.

ORÇAMENTOS - Quantificação dos planos elaborados para um determinado período.

PADRÕES - Unidades físicas ou monetárias (custos e receitas) associadas aos recursos/produtos, cientificamente pré-estabelecidas e que representam o quanto deve-se incorrer, obter ou consumir nas atividades.

AValiação - Processo de julgamento, formação de juízo ou atribuição de um conceito a atributo(s) de um objeto, segundo objetivos, padrões e critérios pré-estabelecidos.

MENSURAÇÃO - Processo de quantificação ou atribuição de números a eventos ou atributos de um objeto, conforme alguns critérios. A mensuração econômica traduz em termos monetários o valor de recursos consumidos e produtos/serviços gerados pelas atividades, num determinado momento, constituindo custos e receitas, validados pelo mercado.

MODELO CONCEITUAL - Conjunto de conceitos e princípios que representam, de modo abstrato e simplificado, um objeto, uma idéia, um conceito ou uma teoria.

PRATICA CONTABIL - Atividade contábil realizada em conformidade com os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos, que nem sempre encontram respaldo na Teoria Contábil.

TEORIA CONTABIL - Conjunto de conceitos que constituem suporte adequado à mensuração e informação de eventos que alteram o patrimônio de uma entidade.

CONCEITO - Representação simbólica de um objeto, que pode ser expresso por meio de palavras, números ou comportamentos.

PRINCIPIOS - Proposições que orientam a implementação de um conceito ou teoria.

PATRIMONIO - Conjunto de bens, direitos e obrigações de uma entidade. A sua mensuração econômica deve expressar o valor da empresa ou a sua riqueza, num determinado momento.

GESTOR - Responsável pela gestão das atividades.

AREA DE RESPONSABILIDADE - Unidade administrativa cujo desempenho é de responsabilidade individual do gestor, delimitada pela autoridade que lhe foi delegada.

C A P Í T U L O 2

EMPRESA E EFICÁCIA EMPRESARIAL

2.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O quadro ambiental mostra-nos como os homens se organizam para a satisfação das suas diversas necessidades: constituem diversos organismos, sob a forma de associações industriais, comerciais, financeiras, recreativas, desportivas, religiosas, entre outras.

Os benefícios gerados por essas entidades tanto podem ser de natureza material (bens, serviços, riqueza) quanto não material (de ordem afetiva, intelectual, moral, religiosa etc.), mas sempre revertem-se ao próprio homem.

Todos esses organismos podem ser considerados entidades econômicas, tendo em vista que, para o atendimento dos propósitos para os quais foram constituídos, exercem, de alguma forma, atividade econômica, ou seja, consomem, produzem ou distribuem bens ou serviços.

Neste trabalho, a empresa é entendida como um sistema organizacional que exerce alguma atividade econômica, não sendo relevante a forma como se constitui, nem a natureza dos benefícios gerados.

2.2. CONCEITUAÇÃO DA EMPRESA

A exemplo do que vem ocorrendo em diversos ramos do conhecimento, as idéias de "sistemas" têm influenciado, de forma positiva, a compreensão de vários assuntos no contexto das organizações empresariais, inclusive quanto à sua própria conceituação.

2.2.1. INFLUÊNCIAS DA TEORIA DOS SISTEMAS

VON BERTALANFFY (1977:199), considerado fundador da Teoria dos Sistemas, explica-nos que essa teoria "(...) é uma nova visão da realidade que transcende os problemas tecnológicos, exige uma reorientação das ciências, atinge uma ampla gama de ciências desde a física até as ciências sociais e é operativa com vários graus de sucesso".

De fato, verifica-se atualmente um grande número de referências, nos mais variados ramos do conhecimento, à "abordagem sistêmica". Essa abordagem refere-se tanto a uma metodologia de estudo, que permite uma visão mais abrangente sobre um determinado assunto do que se considerado isoladamente, quanto a uma forma de se reunir assuntos que, devido à existência de uma característica comum e de relações entre si, podem ser considerados sob a ótica sistêmica.

LODI (1987:199), ao resumir a Teoria dos Sistemas estudada por VON BERTALANFFY, coloca que ela "(...) elabora princípios gerais, sejam físicos, biológicos ou sociológicos, e modelos

gerais para qualquer das ciências envolvidas. (...) Ela também veio a preencher o vazio entre elas, pois há sistemas que não podem ser entendidos pela investigação separada e disciplinar de cada uma de suas partes. Só o todo possibilita uma explicação. Por isso também se diz que a Teoria de Sistemas é uma ciência da 'Totalidade'".

A caracterização da empresa a partir da abordagem sistêmica contempla uma riqueza de conteúdo tal que - acreditamos - através de qualquer outra linha de raciocínio não seria alcançada. A empresa é mesmo um sistema cujo entendimento é impossível por meio de uma "investigação separada e disciplinar de cada uma de suas partes". As suas inter-relações com o ambiente em que se insere, bem como as existentes entre os elementos que a compõem, são intensas, de modo a tornar impossível caracterizá-la sem uma referência a essas inter-relações.

Da mesma forma, o tratamento de assuntos a ela relacionados requer considerá-los dentro desse contexto, onde também se relacionam com outros assuntos, formando, assim, um todo sistêmico e complexo, cuja compreensão requer a interação entre diversos ramos do conhecimento humano.

2.2.2. DEFINIÇÃO DE SISTEMA

BEER (1969:25) apresenta-nos uma definição genérica de sistemas: "(...) qualquer coisa que consiste em partes unidas entre si pode ser chamada de sistema", citando, como exemplo, um carro, uma tesoura ou uma economia. Todas essas "coisas", segundo o autor, "Podem ser apontadas como agregados de pedaços e peças; mas começam a ser entendidas somente quando as conexões entre os pedaços e peças, as interações de todo o organismo, tornam-se o objeto de estudo".

Admite, assim, que embora conceitualmente existam sistemas a partir da simples reunião de dois elementos, somente com o estudo das "conexões" ou relações entre as suas partes e das interações do sistema (organismo) como um todo torna-se possível um entendimento a seu respeito.

Destacando a interação entre os seus componentes, CHIAVENATO (1979:383) entende que sistemas são "(...) conjuntos de elementos inter-relacionados desenvolvendo uma função para atingir um ou mais objetivos ou propósitos".

BIO (1985:18) considera sistema como "(...) um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo", destacando que "(...) uma empresa excede a 'soma' de atividades isoladas, tais como: vender, comprar, controlar pessoal, produzir, pagar e receber. (...) Ela deve ser considerada como algo mais do que meros componentes reunidos, de forma estática, através de uma estrutura de organização. É necessário conceituá-la como um sistema de partes estreitamente relacionadas, com fluidez

dinâmica".

Estas últimas definições, realçando a inter-relação entre os elementos que compõem um sistema, levam-nos à compreensão de que existe uma certa ordem e dinâmica nos sistemas ao desenvolverem uma função orientada para o atingimento de algum objetivo.

Esse objetivo direciona a atuação do sistema e, portanto, integra dinamicamente as suas partes.

Essas partes podem ser consideradas como subsistemas. Ou seja, um sistema pode ser composto de outros sistemas (subsistemas), bem como compor, em conjunto com outros sistemas, um sistema maior (macrossistema).

Utilizando-nos de um exemplo de BEER (1967:25), é válido se chamar uma tesoura de sistema. Alguém utilizando-se de uma tesoura para cortar tecidos pode também ser denominado um sistema de cortar, que pode igualmente integrar um sistema de manufatura - e assim por diante. Se tomarmos a tesoura como um sistema mínimo, veremos que ainda poderá ser desdobrada em subsistemas. Uma das suas lâminas poderia ser considerada um sistema de componentes metalúrgicos, que interagem de formas especiais, dependendo, por exemplo, das condições de temperatura a que estiverem sendo submetidos. Os componentes desse sistema são diferentes variedades de moléculas de aço, que poderiam individualmente também ser consideradas como sistemas de átomos.

Portanto, são características comuns a todos os sistemas:

- a) serem compostos de partes ou elementos que se relacionam de forma a constituir um todo;
- b) possuírem um elemento integrador de suas partes, que pode ser um objetivo ou uma razão qualquer que justifique a reunião desses elementos; e

- c) a possibilidade de, para o estudo de suas interações, serem decompostos ou compostos de forma a delimitá-los num determinado contexto.

Para o estudo de um objeto qualquer sob uma abordagem sistêmica, é preciso entendê-lo como um sistema e, portanto, delimitar a sua amplitude, identificando os seus "objetivos ou propósitos", os elementos que o integram e as suas inter-relações, além de defini-lo como parte de um sistema maior.

2.2.3. CLASSIFICAÇÃO DOS SISTEMAS

Além das características comuns a todos os sistemas, existem algumas mais específicas, que os classificam segundo as diferenciações que apresentam.

Dentre as diversas classificações observadas, duas são de fundamental importância para a caracterização da empresa e referem-se ao estado do sistema e às suas interações com o ambiente onde se insere.

Em relação ao primeiro aspecto, um sistema pode se encontrar, basicamente, em dois estados: estático, quando não realiza atividade; ou dinâmico, quando realiza atividade. Assim, conforme os estados em que podem se encontrar, os sistemas classificam-se em:

- a) estáticos - que não modificam as suas características ou estruturas e independem da ocorrência de eventos, como um sistema métrico, por exemplo;
- b) dinâmicos - têm suas características alteradas conforme a ocorrência de eventos, que podem decorrer de atividades realizadas internamente ou das suas interações com o seu ambiente, como, por exemplo os seres vivos; e
- c) homeostáticos - dispõem de um mecanismo que os caracterizam como estáticos em relação ao seu ambiente externo, mas dinâmicos em relação ao seu funcionamento. Como exemplo: um refrigerador.

Em relação ao segundo aspecto, ou seja, às interações do sistema como um todo e o ambiente em que se insere, os sistemas classificam-se em:

- a) fechados - quando nenhum material entra ou deixa-os, ou seja, não interage com o seu ambiente; e
- b) abertos - quando há importação ou exportação e, conseqüentemente, mudança dos seus componentes.

O processamento de certos "inputs", obtidos no ambiente onde se insere o sistema, produzindo determinados "outputs", que retornam ao ambiente, diferencia os sistemas abertos dos sistemas fechados.

De acordo com as colocações anteriores, a empresa pode ser conceituada como um sistema dinâmico e aberto, ou seja, como um conjunto de elementos interdependentes que interagem para a consecução de um fim comum, em permanente inter-relação com o seu meio ambiente.

2.3. A EMPRESA COMO UM SISTEMA DINAMICO E ABERTO

Como um sistema dinâmico, a empresa realiza uma atividade, que se caracteriza pelo processamento de certos "inputs" com o intuito de gerar determinados "outputs".

Os "inputs" do sistema empresa consistem, basicamente, de recursos materiais, humanos, financeiros e tecnológicos, que, devido às suas características comuns de "escassez", podem ser considerados "recursos econômicos" e, portanto, possuem "valor econômico".

O "processamento" do sistema consiste da realização das atividades empresariais, que consomem esses recursos econômicos, a fim de produzirem algum bem ou serviço.

Em sentido amplo, essas atividades não se referem somente à "produção" de uma empresa industrial, mas a qualquer atividade que consome recursos escassos, transformando-os em produtos ou serviços. Por serem escassos, esses produtos e serviços também possuem valor econômico.

A atividade global do sistema empresa compõe-se, portanto, de um conjunto de atividades realizadas internamente, que podem ou não se relacionar diretamente com o seu meio exterior. Isto é, alguns produtos gerados podem se destinar ao consumo interno à empresa, na forma de recursos para outras atividades.

Os "outputs" do sistema caracterizam-se pelos produtos e serviços gerados e que se destinam ao consumo externo, por outras entidades que compõem o macrossistema ambiental.

Considerando-se que todas as atividades realizadas na empresa distribuem-se pelas suas diversas áreas componentes, sob

a responsabilidade dos seus respectivos gestores, a dinâmica da atividade empresarial pode ser visualizada na Figura 2.1.

Como um sistema aberto, a empresa se caracteriza por ser essencialmente dinâmica, ou seja, encontra-se permanentemente interagindo com o seu ambiente.

Embora do ponto de vista produtivo a empresa possa se encontrar (num determinado período e por um motivo qualquer) com as suas atividades paralisadas, o ambiente do qual participa é essencialmente dinâmico e acaba por interferir, de várias formas, no seu estado.

A concorrência, o desenvolvimento tecnológico, as influências governamentais, as condições macroeconômicas (inflação, taxas de juros, balança comercial etc.), o comportamento dos fornecedores de recursos (materiais, financeiros e humanos) ou, até mesmo, a cultura das pessoas que interagem com a empresa são exemplos de fatores que influenciam permanentemente o estado desse sistema.

Esses fatores podem constituir oportunidades ou ameaças à sobrevivência da empresa e estão continuamente exigindo respostas, tanto como uma forma de defesa, quanto um modo de aproveitar oportunidades e prosperar.

A sobrevivência da empresa é um pressuposto intrínseco à sua própria natureza. Ao ser constituída, já se pressupõe que a empresa sobreviva, mesmo que por um determinado período, até que, pelo menos, atenda aos propósitos para os quais foi criada.

Deve, portanto, manter uma capacidade de adaptação e mudança em relação ao seu mundo exterior, que lhe possibilite a sua sobrevivência e o seu desenvolvimento nos vários aspectos

FIGURA 2.1
A ATIVIDADE EMPRESARIAL

OBSERVAÇÃO: AS SAÍDAS (PRODUTOS) DE UMA ÁREA DE RESPONSABILIDADE PODEM SE CONSTITUIR EM ENTRADAS (RECURSOS) DE OUTRA.

relacionados à sua existência.

BIO (1985:18) estuda essa questão, que se resume na seguinte proposição: "Uma das implicações críticas dos conceitos de sistemas na Administração é justamente a concepção da empresa como um sistema aberto, pois tal visão ressalta que o ambiente em que vive a empresa é essencialmente dinâmico, fazendo com que um sistema organizacional, para sobreviver, tenha de responder eficazmente às pressões exercidas pelas mudanças contínuas e rápidas do ambiente". (Grifo nosso).

Não basta que a empresa simplesmente "responda" às pressões ambientais. O fato de não se manifestar, já se constitui numa resposta. É necessário que as suas respostas sejam eficazes, garantindo a sua continuidade, como uma condição necessária para que desenvolva as suas atividades no sentido de realizar a própria finalidade para a qual foi constituída.

No entanto, o fato de se caracterizar como um sistema aberto não significa somente que as suas atividades são influenciadas pelos eventos ambientais. Significa também que tais atividades influenciam, de diversas formas, o seu ambiente.

Esse fato leva-nos a acreditar que um comportamento defensivo nem sempre é suficiente para garantir a continuidade de uma organização, sendo necessário que atue pró-ativamente em seus ambientes interno e externo, de modo a "criar" condições que lhe permitam sobreviver e se desenvolver.

2.4. SUBSISTEMAS COMPONENTES DO SISTEMA EMPRESA

A dinâmica do sistema empresa resulta da interação dos elementos que o compõem, dando origem às atividades empresariais.

GUERREIRO (1989:165ss) identifica seis conjuntos de elementos componentes desse sistema, os quais constituem subsistemas interdependentes, que interagem no sentido do cumprimento dos objetivos empresariais:

- a) subsistema institucional - formado por um conjunto de crenças, valores e expectativas dos proprietários da empresa, que se evidencia ao constituírem-na ou posteriormente nas decisões relacionadas à sua sobrevivência e desenvolvimento. Esse conjunto de crenças, valores e expectativas convertem-se em diretrizes que orientam todos os demais componentes do sistema empresa aos resultados desejados e referem-se: aos princípios que norteiam o comportamento da empresa diante dos seus clientes, fornecedores, empregados, comunidade e governo; e ao ramo de negócio em que a empresa deseja atuar. O subsistema institucional se relaciona aos propósitos do sistema empresa e à filosofia que orienta a sua atuação de um modo geral. Sua importância se releva ao tempo em que influencia todos os subsistemas da empresa e condiciona a interação da empresa com os demais sistemas que compõem o macrosistema ambiental;
- b) subsistema físico - compreende todos os elementos materiais do sistema empresa, tais como: imóveis, instalações, máquinas, veículos, estoques etc. Não inclui o elemento humano (que compõe outro subsistema), mas sim todos os recursos físicos que as pessoas utilizam para desempenharem as suas funções na empresa;
- c) subsistema social - refere-se ao conjunto dos elementos humanos na organização, bem como às características próprias dos indivíduos, tais como: necessidades, criatividade, objetivos pessoais, motivação, liderança etc.;
- d) subsistema formal - refere-se à organização da empresa, ou seja, à forma como são agrupadas as suas diversas atividades em departamentos, à

definição da amplitude administrativa, ao grau de descentralização das decisões, à delegação de autoridade, entre outros aspectos;

- e) subsistema de informação - é constituído de atividades de obtenção, processamento e geração de informações necessárias à gestão e à execução das atividades da empresa; e
- f) subsistema de gestão - refere-se ao processo que orienta a realização das atividades da empresa aos seus propósitos, ou seja, é responsável pela dinâmica do sistema. Justifica-se pela necessidade de planejamento, execução e controle das atividades empresariais, para que a empresa alcance os seus propósitos. Requer um conhecimento adequado da realidade, obtido através das informações geradas pelo subsistema de informações.

A Figura 2.2 representa, graficamente, a empresa constituída desses subsistemas, os quais interagem entre si e com outros elementos componentes do macrossistema ambiental.

FIGURA 2.2
VISAO SISTEMICA DA EMPRESA

2.5. ELEMENTOS QUE INTEGRAM E ORIENTAM AS ATIVIDADES EMPRESARIAIS

Uma característica fundamental de um sistema qualquer é a existência de algum elemento que, por ser comum a todas as partes que o compõem, caracteriza essas partes como pertencentes ao sistema, integrando-as de forma a constituir o seu "todo".

2.5.1. MISSÃO

A missão da empresa, que se refere à razão da sua existência, caracteriza-se como o elemento integrador das suas partes componentes (subsistemas), constituindo-se num objetivo permanente e fundamental para a sua atuação.

GUERREIRO (1989:155ss) coloca que os objetivos de uma empresa podem ser diversos e uns mais importantes do que outros; uns podem ser atingidos em prazos mais curto do que outros; além de ser possível que se refiram a atividades específicas como suprimentos, marketing, produção. No entanto, o autor destaca a existência de "(...) um objetivo fundamental do sistema empresa, que se constitui na verdadeira razão de uma existência, que caracteriza e direciona o seu modo de atuação, que independe das condições ambientais do momento, bem como de suas condições internas, e assume um caráter permanente: é a sua missão".

Ressalta, ainda, que a missão da empresa decorre do papel que pretende desempenhar no cenário social e das crenças e valores das pessoas que a dirigem, e contempla os seguintes

pontos: valores fundamentais da entidade; produtos e serviços oferecidos; mercados de atuação; e clientela a ser atendida destacando que esses pontos "(...) devem ser caracterizados de forma ampla, genérica e flexível, tendo em vista que a missão constitui-se em um objetivo permanente do sistema empresa." (GUERREIRO, 1989:156).

Entendemos, assim, que uma empresa sempre possui uma missão, que pode não estar explícita. Inferimos também a necessidade de que a sua missão seja corretamente evidenciada, pois que, condicionando a atuação do sistema, interfere sobremaneira no seu desempenho.

Da explicitação da missão, decorre a definição de diretrizes básicas para a gestão das atividades empresariais, e, quando mal formulada, pode impactar negativamente o desempenho do sistema como um todo. Restrições ou amplitude em excesso podem:

- impedir a visualização da necessidade de ajustes da empresa ao seu ambiente;
- permitir interpretações divergentes entre os responsáveis por conduzir a empresa ao seu atingimento;
- desvirtuar os reais propósitos da empresa;
- exigir constantes ajustes, depreciando o seu caráter permanente.

KOTLER (1980:83) considera que a missão de uma empresa se relaciona à satisfação de uma necessidade do seu ambiente externo; enquanto que a decisão de fazer um determinado produto ou prestar um determinado serviço é um meio de satisfazer necessidades no ambiente externo e, portanto, um meio de

sobrevivência e continuidade, ou seja, um meio de a empresa cumprir a sua missão.

A definição da missão da empresa como "fabricar determinados produtos" ou "prestar determinados serviços" pode prejudicar a atuação do sistema, à medida que esses produtos ou serviços não mais satisfaçam, por qualquer motivo, necessidades ambientais.

Além disso, os produtos de uma empresa estão, freqüentemente, sujeitos a mudanças (em suas especificações técnicas, "design"), devido a muitos fatores (concorrência, alteração dos gostos dos consumidores, evolução tecnológica), e voltam-se sempre à satisfação de necessidades ambientais.

Assim, entendemos que a caracterização da missão de uma empresa é fundamental para a sua atuação eficaz, devendo mesmo partir da satisfação de necessidades externas. Os seus produtos devem ser considerados apenas como meios de que a empresa se utiliza para o atendimento dessas necessidades e, conseqüentemente, para o cumprimento da sua missão.

Concordando com GUERREIRO (1989:156), citado anteriormente, reforçamos que não somente os produtos/serviços devem ser considerados para se caracterizar a missão da empresa, mas também o papel que se deseja desempenhar no cenário social, um conjunto de crenças e valores fundamentais da entidade, o seu mercado e os seus clientes.

2.5.2. OBJETIVOS

A explicitação da missão de uma empresa requer considerá-la como um objetivo permanente, capaz de orientar a definição de outros objetivos mais específicos da empresa, como os sociais e econômicos.

Tais objetivos, por sua vez, devem orientar a definição de objetivos ainda mais específicos, como, por exemplo, os das áreas que compõem a empresa, formando, assim, uma hierarquia de objetivos, em cujo topo figura a missão da empresa. Para se manter no cumprimento de sua missão, as áreas que a compõem não podem, portanto, possuir objetivos conflitantes com os da organização. Não podem atuar de modo independente, mas de forma orientada aos interesses globais da empresa.

ANSOFF (1977:32) salienta que objetivos "(...) são regras de decisão que habilitam a administração a orientar e medir o desempenho da empresa no sentido da consecução dos seus propósitos" e destaca os objetivos empresariais como sendo os econômicos e os sociais (ou não-econômicos). Os primeiros, voltados à maximização da eficiência do seu processo global de conversão de recursos; os segundos, decorrentes da interação dos objetivos de cada participante nas atividades empresariais.

Além de contemplar uma clara definição de "objetivos", as proposições desse autor ilustram uma questão polêmica no ambiente teórico e prático das organizações, relativamente aos seus principais objetivos.

Em contraposição à visão capitalista, onde o lucro é considerado o principal objetivo da empresa, têm surgido

correntes de pensamento que inserem entre os seus objetivos as suas responsabilidades para com a sociedade, caracterizando os seus objetivos sociais.

Paralelamente, surgem, no contexto ambiental, crescentes exigências sociais em relação à atuação das empresas, como, por exemplo, nas questões ecológicas, nas relações entre empregados e empregadores e na defesa aos consumidores.

Na realidade, a questão dos objetivos da empresa carece de resposta pacífica, tanto no ambiente teórico como prático das organizações empresariais.

Diante da abordagem da missão da empresa, estudada anteriormente, e do enfoque sistêmico que permite compreendê-la como parte de um sistema maior, é possível extrairmos algumas considerações sobre essa questão.

Assim como a empresa é composta de subsistemas, ela também constitui um subsistema do macrossistema ambiental. Ou seja, ela se integra a um ambiente, juntamente com outras organizações, entidades e pessoas; e, como desenvolve atividades que se inter-relacionam com tal ambiente, ela se constitui num subsistema do sistema ambiental.

A organização existe porque atende a necessidades e expectativas do ambiente em que se insere, seja dos seus proprietários, dos consumidores dos seus produtos, dos seus empregados etc.

Do ponto de vista social, é indiscutível que se espera da empresa: emprego, renda, desenvolvimento social, uso eficiente dos recursos naturais, respeito às leis e normas sociais, com relação a impostos, poluição, direitos humanos etc.

GIBSON et al. (1988:27ss) defendem que as considerações ambientais devem ser levadas em conta no estabelecimento de metas e objetivos das organizações, pois "Nenhuma organização existe no vácuo. Cada uma delas deve tratar diariamente com seu ambiente. Qualquer organização está continuamente interagindo com outras organizações e com outros indivíduos deste ambiente - o público (consumidores, estudantes, pacientes, cidadãos), fornecedores, credores, acionistas, instituições governamentais e com muitíssimas outras categorias. Cada uma dessas categorias tem algo a reclamar da organização, ou tem um conjunto de expectativas, e cada uma delas é afetada diferentemente pelos diferentes problemas".

KWASNICKA (1981:233) destaca três razões para que os gestores de uma empresa considerem, em seu trabalho, aspectos sociais:

- a sociedade melhor informada e mais exigente dos seus direitos e de leis que assegurem o bem-estar social e sua sobrevivência;
- a participação ou influência da empresa no desenvolvimento de atitudes e valores na sociedade, que, retornando, influenciam a empresa; e
- o próprio desenvolvimento de teorias modernas, como "ecologia de empresas", influenciando naturalmente o trabalho administrativo na manutenção da sobrevivência da empresa.

Portanto, como um subsistema do sistema ambiental, uma empresa não pode possuir objetivos conflitantes com as expectativas dos participantes desse sistema, sob pena de ser por eles identificada como "prejudicial". Ser considerada "prejudicial" ao sistema como um todo (sociedade) nada

significaria para a empresa se a partir dessa constatação não lhe fossem aplicadas "sanções", seja sob a forma de multas fiscais, não aquisição de seus produtos pelo mercado, interferências governamentais etc.

Sob esse ponto de vista, os objetivos da empresa que consideram a sua responsabilidade perante a sociedade (objetivos sociais) já não parecem estar tão dissociados da sua realidade. Contrariamente, realçam a interdependência empresa-ambiente e requerem ser considerados entre os seus objetivos.

Por outro lado, a atividade empresarial se constitui numa atividade económica, por consumir recursos escassos ao gerar produtos úteis (que satisfazem alguma necessidade) à sociedade.

De posse de fatores de produção, adquiridos no seu ambiente externo, a empresa os transforma e os retorna a esse ambiente, na forma de produtos ou serviços - e esse é o meio básico pelo qual a empresa procura garantir a sua continuidade.

Ao repassar os seus produtos ao mercado consumidor, a empresa deve aumentar a sua capacidade de adquirir novos insumos e gerar novos produtos, de forma que a empresa não só recupere o capital investido na atividade produtiva e continue produzindo, mas também gere um excedente que remunere esse capital.

Se a atividade empresarial não gerar resultados suficientes para repor, pelo menos, os recursos consumidos, a capacidade da empresa em adquirir insumos e, conseqüentemente, de geração de novos produtos estará se reduzindo. Não há dúvidas de que a permanência de uma situação desse tipo por um longo período levaria a empresa à descontinuidade.

Por outro lado, os resultados da empresa refletem o seu

comportamento diante de fatores que também interessam à sociedade como, por exemplo, o uso eficiente de recursos (por serem escassos) e o uso eficaz desses recursos (por terem sido transformados em produtos que satisfaçam necessidades dos participantes dessa sociedade e que, por isso, possuem valor econômico e são comprados).

A responsabilidade social da empresa, com relação ao uso desses fatores, evidencia-se também, do ponto de vista econômico, como uma das preocupações da empresa, por influenciarem o resultado econômico necessário à continuidade das suas operações.

Poderíamos, portanto, afirmar que interessa também à sociedade a empresa lucrativa, que utilize de forma eficiente e eficaz os recursos (escassos) disponíveis no macrosistema ambiental, gerando benefícios mútuos.

GIBSON et al. (1988:23ss), ao se referir à obra "The Organizational Society", de Robert PRESTHUS, coloca que a grande maioria das realizações na sociedade moderna só ocorrem porque "as pessoas em grupo" se envolvem em "projetos comuns", ressaltando, em seguida, que a "(...) primeira justificativa para a existência de organizações é a de que certas metas só podem ser alcançadas mediante ação convergente de grupos de pessoas".

"Metas" poderiam aí ser entendidas como as da sociedade ou da empresa. Do ponto de vista da sociedade, o atingimento de metas sociais somente seria possível a partir da existência de organizações; enquanto que o atingimento das "metas" das organizações só seria possível por meio da "ação convergente de grupos de pessoas", onde "ação convergente" - entendemos - significa atividade orientada a alguma finalidade.

Além desses aspectos, que realçam a interdependência entre empresa e sociedade, revelando a necessidade de conciliação entre os seus objetivos econômicos e sociais, há que se considerar o ponto de vista do investidor o qual, muito provavelmente, espera uma remuneração positiva para o capital investido, levando-o (e a outros investidores) a novas aplicações no empreendimento.

Assim, lucros e suas expectativas são requisitos não somente para a sobrevivência da empresa, como também para o seu desenvolvimento, através de uma injeção de recursos excedentes nas suas próprias atividades.

De acordo com essas colocações e parafraseando GUERREIRO (1989:162), a importância crescente dos objetivos sociais da empresa não elimina nem reduz a importância dos objetivos econômicos da empresa.

Ao tempo em que objetivos sociais devem ser considerados pela empresa, orientando a sua atuação e o de suas partes de forma integrada ao seu ambiente e garantindo-lhe certa harmonia em relação a expectativas sociais; lucros são imprescindíveis para a continuidade de uma atividade econômica, que também interessa à sociedade, ao permitirem se alcançar metas sociais que não seriam possíveis senão pela atuação dessas entidades.

A conciliação entre os objetivos sociais e econômicos da empresa é mesmo necessária, como uma forma de manter um certo equilíbrio nas suas relações internas e com o seu ambiente, que lhe permita garantir a sua continuidade.

2.6. O PRESSUPOSTO DA CONTINUIDADE

Ao ser constituída, pressupõe-se que, para alcançar os seus propósitos, a empresa sobreviva. Por menos complexo que seja alcançá-los, uma empresa precisa sobreviver, pelo menos, até o momento em que os realize.

No entanto, na prática das organizações, essa questão assume grande complexidade. Trata-se da grande preocupação da administração das empresas.

Por esse motivo e a fim de não nos distanciarmos dos objetivos deste trabalho, abordaremos apenas três aspectos relacionados à questão da continuidade da empresa, fundamentais para algumas colocações posteriores:

- a necessidade de que a empresa mantenha um equilíbrio na sua atuação, bem como em suas relações com o meio;
- a necessidade de "feedback" sobre a sua atuação, de forma que possa verificar se o sistema tem atendido aos objetivos propostos; e
- o aspecto econômico, relativo à necessidade de obter resultados satisfatórios em suas atividades, tanto para garantir a manutenção do capital investido, como para atrair novos investimentos e, também, para o seu desenvolvimento.

2.6.1. O EQUILIBRIO DO SISTEMA EMPRESA

As relações da empresa com o seu ambiente devem lhe proporcionar condições que lhe permitam "continuar" sobrevivendo, mantendo o sistema num estado tal que lhe seja possível uma certa estabilidade em relação ao seu ambiente.

Os eventos realizados internamente à empresa, decorrentes das suas atividades, alteram características do sistema como um todo, tais como: a sua situação mercadológica, financeira e econômica.

Assim, para garantir a sua continuidade, é necessário que o sistema mantenha um certo equilíbrio, ajustando-se a novas exigências ambientais, bem como conservando algumas de suas características que se alteram com a ocorrência desses eventos.

MARCOVITH (1972:44) identifica dois tipos de equilíbrio em relação aos sistemas:

- a) equilíbrio estacionário, que permite o retorno do sistema às suas características e estrutura anteriores à ocorrência de um evento que as havia alterado; e
- b) equilíbrio dinâmico, que dá ao sistema uma condição de funcionamento harmônico após a ocorrência de um evento, com novas características e estrutura.

Relativamente ao sistema organizacional, o autor afirma existir esses dois tipos de equilíbrio: o equilíbrio estacionário se verifica no seu âmbito interno, enquanto o equilíbrio dinâmico decorre das suas relações com o ambiente externo. "Enquanto que, no nível de atividade de rotina, deve-se manter um equilíbrio estacionário, no nível das decisões estratégicas, como por

exemplo, o lançamento de um novo produto ou a compra de uma nova fábrica, deve-se manter um equilíbrio dinâmico" (MARCOVITH, 1972:44).

Entendemos, assim, que o equilíbrio da empresa refere-se a um "estado" desse sistema, onde as suas condições internas, balanceadas com as condições externas, proporcionam-lhe meios de sobrevivência e desenvolvimento. Esse "estado" do sistema evidencia-se por um conjunto de situações, tais como:

- situação em relação ao mercado (participação, vantagens/desvantagens competitivas de seus produtos ou da empresa);
- situação em relação à sociedade (imagem, atendimento de expectativas sociais, cumprimento de leis ambientais);
- situação em relação ao governo (impostos pagos/em atraso, fiscalização);
- situação financeira (estrutura de capital, suficiência de recursos para arcar com seus compromissos, prazos de pagamentos/recebimentos); e
- situação econômica (capacidade de geração de resultados positivos, valor da empresa).

O equilíbrio da empresa como um todo decorre, portanto, de cada fator que interfere no seu estado. É preciso considerar, no entanto, as relações entre os mesmos. Por exemplo: a situação econômica da empresa interfere na sua situação financeira, ambas influenciam o seu equilíbrio em relação ao mercado, ao governo e à sociedade; ou, noutro exemplo, a situação da empresa em relação à sociedade pode interferir na sua situação mercadológica, impactando os resultados econômicos da empresa.

2.6.2. HOMEOSTASE E "FEEDBACK"

"Homeostase é um conceito cibernético tido como propriedade comum de qualquer sistema. Pode ser definida como capacidade de um sistema autoregular-se através do auto-controle para manter certas variáveis dentro dos limites da normalidade. É a tendência natural para o equilíbrio, própria dos sistemas" (BRISOLA, 1990:19).

Ao nos apresentar a definição desse conceito, BRISOLA complementa que a busca natural desse "equilíbrio" se dá por um processo definido como "retroalimentação" ou "feedback", que pode produzir dois efeitos distintos no sistema, em termos da sua atividade:

- a) redução dos níveis de desvios de uma variável controlada, segundo um padrão previamente definido;
- b) ampliação dos resultados de sua atividade.

Todo sistema aberto precisa manter uma capacidade de adaptação ao seu meio ambiente, de forma a proporcionar um equilíbrio capaz de mantê-lo "vivo".

BEER (1969:33) faz uma interessante correlação entre a empresa e um organismo vivo: "A Empresa certamente não tem vida, mas tem de se comportar de maneira bastante semelhante a um organismo vivo. É essencial que a Empresa desenvolva técnicas de sobrevivência num ambiente econômico, comercial, social e político, devendo aprender pela experiência".(Destaque do autor).

Entre as "técnicas de sobrevivência" que uma empresa precisa desenvolver, estão mecanismos ou meios que lhe permitam conhecer

e responder às exigências ambientais de forma adequada, ou seja, garantindo a sua continuidade.

GIBSON et al. (1988:79) dizem que "Esses meios de ajustamento são os canais de informação, que possibilitam à organização reconhecer essas exigências. Nas empresas, é um importante mecanismo de 'feedback' ".

Consideram, ainda, esses autores que "feedback" é um "(...) processo dinâmico, pelo qual o organismo aprende através de sua experiência com o meio ambiente", e que se refere à "informação que reflete o resultado de um ato de um conjunto de atos do indivíduo, do grupo ou da organização" .

Inferimos, assim, a importância dos mecanismos de "feedback" para a continuidade das empresas: evidenciam necessidades de ajustes tanto na sua atuação (execução), quanto na orientação (objetivos) do sistema - ambas como requisitos para a garantia da sua continuidade.

O estabelecimento de objetivos para a empresa não tem sentido se, paralelamente, não forem criados mecanismos de "feedback", que possibilitem verificar se a sua atuação tem ou não (e em que grau) atingido tais objetivos, permitindo a implementação de ajustes que se façam necessários.

2.6.3. ASPECTO ECONOMICO

Os resultados globais de uma empresa determinam a sua continuidade, evidenciando se ela cumpre a sua missão, satisfaz necessidades ambientais, atende às expectativas dos investidores e dos seus empregados. Enfim, demonstram a sua capacidade de adaptação ao meio e, portanto, de sobrevivência.

A questão de qual o resultado ideal para a empresa diante de todos esses fatores torna-se bastante complexa para uma resposta adequada. Existe, no entanto, um nível de resultado que deve, pelo menos, assegurar a reposição dos recursos consumidos nas atividades empresariais, como um requisito fundamental para a garantia da sua continuidade.

Sobre esse aspecto, CATELLI & GUERREIRO (1992:11) afirmam que "A garantia da continuidade da empresa só é obtida quando as atividades realizadas geram um resultado líquido no mínimo suficiente para assegurar a reposição de todos os seus ativos consumidos no processo de realização de tais atividades".

Se as atividades empresariais não forem capazes de gerar um resultado suficiente para assegurar a reposição do capital investido, elas estariam consumindo o próprio potencial de geração de benefícios da empresa. Não há dúvidas de que, a permanência dessa situação, ao longo do tempo, acabaria por afetar a continuidade da organização.

Por um outro ângulo, existe, ainda, a necessidade de obtenção de resultados suficientes para assegurar a continuidade do empreendimento, sob a ótica do investidor.

CRUZ (1991:91), citando GRAY & JOHNSTON, coloca que existe

um resultado mínimo que deve assegurar a obtenção e manutenção do capital necessário às operações da empresa: "Em vista da intensa concorrência por parte de outros usuários de capital, o lucro deve ser pelo menos suficiente para atrair o volume de capital exigido para que continuem a ser alcançados os objetivos dos proprietários, permitindo a obtenção e manutenção dos outros recursos".

Os investidores possuem diferentes usos para o capital e aplicá-lo na empresa deve-se às expectativas com relação aos retornos esperados no empreendimento.

Além dessa fonte de financiamento das atividades empresariais (o investidor), há que se considerar que o lucro representa também uma fonte de autofinanciamento da empresa, permitindo o reinvestimento de capital no próprio empreendimento.

Assim, não só a continuidade, como também o seu desenvolvimento dependem dos resultados gerados em suas atividades.

2.7. A EFICÁCIA DA EMPRESA

Nas seções anteriores, referimo-nos frequentemente a fatores relacionados ao desempenho do sistema empresa, ao tratarmos do cumprimento da sua missão, do atendimento aos seus objetivos sociais e econômicos, da sua continuidade, da busca de um equilíbrio, de uma capacidade de adaptação e desenvolvimento e de respostas "adequadas" às pressões ambientais.

Evitamos, intencionalmente, qualquer referência à eficácia da empresa, a fim de tratarmos de forma especial do conceito, por duas razões:

- importância de que se reveste para o tema; e
- controvérsias sobre o conceito, existentes na literatura, que poderiam conduzir a distorções do entendimento da concepção aqui adotada sobre o mesmo.

Em relação ao primeiro aspecto, destacamos, já no início deste trabalho (caracterização do problema), a correlação do conceito à avaliação de desempenhos na empresa. Acreditamos, contudo, que tal aspecto ficará mais evidente no Capítulo 4, onde, a partir de todo o conteúdo até lá desenvolvido, apresentaremos uma concepção sobre avaliação de desempenho no contexto empresarial, bem como requisitos que devem ser atendidos para a sua implementação adequada nesse contexto.

Com relação ao outro aspecto, procuramos nos ater aos pontos essenciais que giram em torno do conceito de eficácia caracterizado a partir de uma abordagem sistêmica sobre a empresa, sem entrarmos em questões cujo tratamento excederia as

finalidades deste trabalho.

A propósito, muitos autores têm se dedicado ao estudo da eficácia da empresa, analisando a concepção de outros autores e/ou apresentando posicionamentos próprios sobre o assunto.

A literatura a respeito da eficácia empresarial estende-se desde breves comentários até modelos matemáticos elaborados no intuito de se aferir a eficácia da empresa. Verifica-se, em alguns casos, uma certa confusão entre a eficácia como um conceito e como uma medida do êxito organizacional. Embora com menos frequência, existem também casos em que se confunde eficácia com eficiência.

2.7.1. DEFINIÇÕES DE EFICÁCIA E DE EFICIÊNCIA

Considerando a empresa como um sistema aberto, alguns autores têm estudado os conceitos de eficácia e eficiência.

MARCOVITH (1972:35ss), num estudo específico sobre a eficácia organizacional, apresenta-nos algumas de suas conclusões: 1) a noção de eficácia é multidimensional e inclui, entre outras, as noções de produtividade e eficiência; 2) inclui uma preocupação no sentido de ver o homem - membro da organização - não exclusivamente como um meio de produção que deve ser melhor aproveitado, mas como um fim, isto é, ele deve produzir num ambiente desprovido de excesso de tensões e conflitos, de forma que possa ter uma vida psíquica saudável, o que resultará em benefícios para a organização; 3) considera tanto a estrutura interna da organização como também o ambiente no qual opera, fatores não contemplados por outras medidas do êxito organizacional (produtividade e eficiência).

GIBSON et al. (1976:77) entendem que, "Do ponto de vista da sociedade, a eficácia é o grau segundo o qual as organizações atingem suas missões, metas e objetivos - dentro das restrições de recursos limitados". Diferenciando-a de eficiência, dizem que esta se refere ao "(...) processo pelo qual a organização maximiza seus fins com um uso mínimo de recursos", enfatizando que o interesse da sociedade num desempenho eficaz da organização inclui o uso eficiente de recursos: "(1) a consecução de fins desejáveis é uma condição necessária para o desempenho eficaz, e (2) o uso eficiente de recursos é condição necessária, mas não suficiente, para a eficácia".

PENNINGS & GOODMAN, citados por MAURO (1991:53), introduzem o conceito de coalizão dominante, ou seja, são os participantes de uma organização que definem os seus objetivos e critérios que serão utilizados para a mensuração da eficácia, considerando os seus entendimentos particulares sobre as situações, de forma que "as organizações são eficazes quando podem atender às restrições relevantes e quando os resultados organizacionais se aproximam de um conjunto de referenciais de metas múltiplas ou ultrapassam esse conjunto".

BIO (1985:20ss), reforçando que a visão sistêmica da empresa facilita a compreensão dos conceitos de eficiência e eficácia, discorre: "Eficácia diz respeito a resultados, a produtos decorrentes de uma atividade qualquer. Trata-se da escolha da solução certa para determinado problema ou necessidade. A eficácia é definida pela relação entre resultados pretendidos/resultados obtidos. Uma empresa eficaz coloca no mercado o volume pretendido do produto certo para determinada necessidade. Eficiência diz respeito a método, a modo certo de fazer as coisas. É definida pela relação entre volumes produzidos/recursos consumidos. Uma empresa eficiente é aquela que consegue o seu volume de produção com o menor dispêndio possível de recursos. Portanto, ao menor custo por unidade produzida".

Ressalta, ainda, esse autor que "Ao se considerar a empresa como um sistema aberto, a sua eficácia como um todo é entendida como a capacidade de atender quantitativa e qualitativamente a determinada necessidade do ambiente. A eficiência refere-se à quantidade de recursos despendidos no processamento interno ao

sistema para produzir um volume de produtos, bens ou serviços" (BIO, 1985:21). Admite, ainda, o autor que a eficácia da empresa depende, além de ações "acertadas" no seu ambiente externo, do seu nível de eficiência.

NAKAGAWA (1987:34ss), para as finalidades do seu trabalho, considera que "a eficácia está associada diretamente com a idéia de 'resultados' e 'produtos' decorrentes da atividade principal de uma empresa, a realização de suas metas e objetivos com vistas ao atingimento do que ela considera sua missão e propósitos básicos" e surge da comparação entre resultados desejados (planejados) e resultados obtidos. Entende que a eficiência "é um conceito relacionado a método, processo, operação, enfim, ao modo certo de se fazer as coisas e pode ser definida pela relação entre quantidade produzida e recurso(s) consumido(s)".

2.7.2. ANALISE DAS DEFINIÇÕES

A nossa análise volta-se especificamente ao conteúdo dos conceitos "eficácia" e "eficiência", apresentados na seção anterior, bem como à forma de mensurá-los.

Nesse sentido, destacamos as seguintes considerações:

- a) quanto à diferenciação dos conceitos de eficácia e de eficiência: observamos que, normalmente, ao tratarem da conceituação da eficácia, os autores costumam diferenciá-la do conceito de eficiência. Concordam que eficácia refere-se atingimento dos resultados desejados de uma atividade; enquanto que eficiência refere-se à forma de obtenção dos resultados;
- b) quanto à mensuração da eficácia: entendem que a empresa é eficaz a partir do atingimento de certos resultados. Com relação a esse aspecto, MARCOVITH destaca a multidimensão do conceito; PENNINGS & GOODMAN destacam a multiplicidade de metas; BIO ressalta o atendimento a "resultados pretendidos", através de uma capacidade de atender a necessidades do ambiente, demonstrando uma tendência às colocações de GIBSON et al. e de NAKAGAWA, que ressaltam o cumprimento da missão da empresa.
De um modo geral, esses autores ressaltam a relação resultados pretendidos/resultados obtidos como uma medida da eficácia, evidenciando a existência de níveis de eficácia;
- c) quanto à mensuração da eficiência: a eficiência é entendida por GIBSON et al., BIO E NAKAGAWA como um modo correto de se fazer alguma coisa, e concordam que pode ser medida pela relação volume produzido/recursos consumidos.
Entendemos que, se para um determinado volume de produção estiver previsto o consumo de certa quantidade de insumos, que é considerada a correta diante das condições presentes, a operação poderá ser considerada eficiente se realmente se manteve dentro dos padrões previstos e pode ser medida em graus, conforme se aproxime desses padrões;

- d) quanto à existência de parâmetros para se qualificar um desempenho como eficaz ou eficiente: depreendemos que eficácia e eficiência são qualidades de um desempenho qualquer, decorrentes de sua comparação com determinados parâmetros. Com relação à eficácia, esses parâmetros são citados por GIBSON et al., PENNINGS & GOODMAN e NAKAGAWA como "metas" ou "missão" da empresa e por BIO como "resultados pretendidos". Sobre a eficiência, os parâmetros situam-se nos recursos ou insumos utilizados no processo produtivo, ou seja, nos padrões estabelecidos para um determinado volume de produção;
- e) quanto à eficiência como um requisito da eficácia: Convergem as idéias desses autores a considerar a eficiência como um requisito da eficácia. Entendemos que a eficácia inclui a eficiência, pois se a eficácia refere-se aos resultados obtidos, a eficiência é um dos fatores determinantes desse resultado e, portanto, é um requisito de um desempenho eficaz. A esse respeito, MARCOVITH, GIBSON et al. e BIO são claros em suas definições, enquanto PENNINGS & GOODMAN e NAKAGAWA, embora não façam referências a tal aspecto em suas definições, apresentam uma idéia sobre eficácia bastante abrangente, capaz de acomodar a noção de eficiência como um dos "resultados desejados" para se obter a eficácia;
- f) quanto à caracterização da eficácia em relação ao contexto ambiental: mais um aspecto importante destacado por esses autores refere-se à eficácia como um conceito estritamente relacionado ao contexto ambiental onde se insere a empresa, considerando para a sua caracterização as relações que mantém com elementos que também integram esse ambiente.

Embora possa constituir uma preocupação permanente no ambiente interno da empresa, a sua eficácia interessa, fundamentalmente, ao seu contexto ambiental externo, onde investidores, proprietários, acionistas, consumidores, governo, sociedade etc., determinam a existência da empresa, mediante o atendimento às suas expectativas e necessidades (retorno do investimento, contribuições sociais, consumo dos produtos etc.).

A atividade empresarial, para que possa ser considerada

eficaz, deve se voltar essencialmente ao atendimento dessas expectativas e necessidades, como fatores determinantes da continuidade da empresa.

Desconsiderar o contexto ambiental da empresa para a caracterização da sua eficácia seria o mesmo que se julgar eficaz um tratamento que cura um paciente, porém causa-lhe efeitos colaterais mais graves do que o mal combatido. Se desconsiderado o fator ambiental, que se refere ao desejo de sobrevivência e bem-estar do paciente, poder-se-ia dizer que o tratamento teria sido eficaz. Entretanto, consideradas as expectativas do paciente, dos seus familiares, do médico, dos cientistas, dos hospitais, enfim da sociedade, o tratamento não somente teria sido ineficaz, como também repudiável. Se desconsiderado o contexto social, onde há um pressuposto pela expectativa de sobrevivência e bem-estar das pessoas, toda atividade médica que lhes curasse algum mal, mesmo causando-lhes ou à sociedade prejuízos maiores, poderia ser considerada eficaz.

Analogamente, numa empresa, há expectativas de sobrevivência, de desenvolvimento, de satisfação dos seus clientes, participantes etc., que desejam ver as suas necessidades atendidas.

Considerando que a missão da empresa decorre da satisfação de necessidades no ambiente externo (na concepção estudada anteriormente), o cumprimento dessa missão evidenciaria o atendimento a tais necessidades. A empresa, sendo eficaz no cumprimento de sua missão, estaria também atendendo às necessidades ambientais.

Assim, concluímos que uma empresa poderia ser considerada

eficaz quando atendesse à sua missão e que, para esse propósito, deve garantir a sua continuidade (sobrevivência).

No entanto, medir a eficácia empresarial pelo atendimento de sua missão ou pela sua continuidade é tão complexo quanto conduzi-la a esses propósitos.

Diante da necessidade da empresa pelo "feedback" do seu comportamento, para que mantenha um certo equilíbrio e garanta a sua continuidade, entendemos ser de fundamental importância o estabelecimento de "medidas" da sua eficácia, capazes de:

- não somente constata-la, mas também orientar a atuação do sistema nesse sentido; e
- evidenciarem os elementos que, interna ou externamente, impactam, e em que grau, a eficácia do sistema, tornando possível uma atuação sobre os mesmos.

2.7.3. MEDIDAS DA EFICÁCIA EMPRESARIAL

Em relação às definições estudadas, concluímos que a eficácia é realmente um conceito abrangente, que engloba outros conceitos, como, por exemplo, o de eficiência.

Entendemos que o conceito em si não tem valor caso, paralelamente, não sejam desenvolvidos modelos ou medidas que permitam aferir o grau de eficácia de uma empresa. Iríamos, ainda, um pouco mais além, afirmando que não seria suficiente a aferição do seu grau de eficácia, seria mesmo necessário que um modelo servisse ao trabalho administrativo da empresa, como um instrumento que permita uma atuação nesse sentido.

Considerando-se que a eficácia refere-se à relação resultados desejados/resultados obtidos, um modelo voltado à aferição da eficácia do sistema empresa deverá constituir um mecanismo de "feedback", através do qual o sistema receberá informação suficiente para se ajustar (em relação ao meio) ou ajustar as suas partes (em relação ao todo), mantendo um equilíbrio (dinâmico ou estacionário) que lhe permita a sua continuidade.

Baseando-nos nessas colocações e nas conclusões extraídas da análise efetuada no tópico anterior, entendemos que um modelo de mensuração da eficácia deve considerar, sob uma abordagem sistêmica:

- internamente, o ciclo total "inputs-processamento-outputs" da empresa, incluindo, assim, o conceito de eficiência, e não considerar simplesmente os "outputs" do sistema;
- externamente, as relações da empresa com o seu

contexto ambiental, uma vez que a própria razão da existência da empresa relaciona-se à satisfação de necessidades nesse contexto; e

- a possibilidade de não somente constatar a eficácia da empresa, mas também de orientar a atuação do sistema nesse sentido.

MAURO (1991:40ss), numa análise crítica sobre os diversos modelos observados para a mensuração da eficácia, conclui que "(...) todos os modelos operam três conceitos básicos e fundamentais que em determinados pontos acabam por nivelá-los, apesar de seus enfoques partirem de pressupostos tão diferenciados". Esses três conceitos a que se refere são:

- **missão da organização** - esse conceito aparece em todos os modelos quando consideram que todas as organizações perseguem um objetivo maior;
- **continuidade** - facilmente identificável, esse conceito é tratado pelos modelos como um pré-requisito para a consecução da missão. Os modelos consideram também que o amadurecimento da organização cria fatores adicionais à probabilidade de sobrevivência das organizações, tais como: capacidade de inovação, dinamismo, níveis de produtividade, eficiência e desenvolvimento técnico-mercadológico;
- **resultados** - como originários das relações que a organização mantém com o seu meio. A medida que são realizados, os resultados da empresa revelam a proporção do seu êxito na busca de equilíbrio saudável nessas relações, bem como demonstram estar ou não estruturalmente adaptada ao seu ambiente.

GIBSON et al. (1988,77ss), partindo de uma visão sistêmica sobre a empresa, incluem a variável "tempo" entre algumas proposições de medidas da eficácia organizacional, considerando "(...) a organização como elemento de um sistema mais amplo (o ambiente) que, ao longo do tempo, usa os recursos, processa-os e

devolve-os ao meio ambiente" (destaque dos autores), definindo, assim, o que denominam de "critérios" de longo, médio e curto prazos.

Esses critérios propostos pelos autores - entendemos - referem-se mais a uma classificação de possíveis "medidas" da eficácia organizacional do que propriamente um modelo completo da sua mensuração, levando-nos a algumas reflexões.

A Figura 2.3 resume esses critérios, que referem-se:

a) ao longo prazo:

SOBREVIVENCIA - o teste último da eficácia de uma organização é a sua capacidade de se manter no ambiente. Considerando as turbulências ambientais às quais está sujeita, o fato de conseguir se manter e sobreviver revela-se como uma medida de longo prazo da eficácia da empresa. No entanto, em termos práticos, essa medida deve apenas orientar a definição de outros indicadores, de curto e médio prazos, que mostrem a probabilidade de sobrevivência da empresa.

b) ao médio prazo:

ADAPTABILIDADE - é o mecanismo pelo qual a organização pode responder às mudanças induzidas de fora para dentro. É uma medida intermediária, mais abstrata do que as de curto prazo e menos do

FIGURA 2.3
CRITERIOS DE EFICACIA ORGANIZACIONAL

FONTE: GIBSON, J. L. et al. ORGANIZACOES: COMPORTAMENTO, ESTRUTURA E PROCESSOS.
 Sao Paulo: Atlas, 1988. p.82

que a de longo. Refere-se à capacidade da administração da empresa em perceber as mudanças internas e externas à organização. A ineficácia observada através das medidas de curto prazo pode sinalizar a necessidade de adaptações das práticas ou políticas administrativas internas à empresa; ou o ambiente estaria exigindo "outputs" diferentes dos gerados pela empresa, ou estaria fornecendo "inputs" diferentes - e ambos os casos exigem mudanças (adaptações) na empresa. Se a empresa não se adapta a tais exigências, aumenta-se o risco de não sobreviver ao longo do tempo. Embora não seja possível o estabelecimento de medidas que indiquem a capacidade de adaptabilidade de uma empresa, existem políticas administrativas que encorajam o senso de prontidão para mudança, facilitando futuras adaptações.

DESENVOLVIMENTO - a organização deve investir em si mesma para garantir a sua capacidade de sobrevivência a longo prazo. Normalmente, os esforços de desenvolvimento nas organizações revelam-se através dos programas de treinamento de pessoal, abordagens psicológicas e sociológicas que adotam.

c) ao curto prazo:

PRODUÇÃO - reflete a capacidade de a organização produzir a quantidade e a qualidade de "outputs" exigidos pelo meio. Excluem-se desse critério qualquer consideração à eficiência (que será tratada como um critério à parte). As medidas relacionadas a

esse critério podem ser: lucro , vendas, participação de mercado, graduação de estudantes, cura de pacientes, processamento de papéis, atendimento de clientes etc. Referem-se às saídas ou aos resultados do sistema e relacionam-se diretamente aos produtos/serviços consumidos pelos clientes da organização.

EFICIENCIA - indica a relação entre "output" e "input". Fixa-se no ciclo completo "input-processamento-output", mas enfatiza os elementos "input" e "processamento". Algumas das medidas de eficiência, propostas pelos autores, são: taxa de retorno sobre o capital ou ativos, custo unitário, restos e desperdícios, tempos de parada, custo por paciente, custo por estudante, custo por cliente, taxas de ocupação etc. As medidas de eficiência devem ser expressas sempre em termos percentuais ou de índices, tais como: índices de custo-benefício, custo-produto, custo-tempo etc.

SATISFAÇÃO - enfatiza o atendimento às necessidades das pessoas que se relacionam com a organização, interna e externamente. A conceituação da organização como sistema social exige que se considere os benefícios que proporciona às pessoas que a integram e com ela se relacionam, como, por exemplo, seus clientes e consumidores. Com relação à satisfação das

1. Na obra pesquisada, os autores não fazem referências à concepção que adotam sobre o "lucro". Algumas vezes, reportam-se à prática das empresas, fato que nos leva a entender que se reportam ao lucro tradicionalmente mensurado, que aqui denominamos "lucro contábil", ou seja, mensurado segundo os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos.

necessidades dos seus empregados, as medidas podem se referir às atitudes dos empregados, ao "turnover", ao absenteísmo, aos atrasos, às queixas etc.

Referindo-se à relação entre esses critérios e medidas, os autores destacam:

- a necessidade de se estabelecer um equilíbrio ótimo entre os critérios de curto, médio e longo prazos, balanceando-se o desempenho da organização ao longo do tempo;
- a necessidade de se determinar as relações potenciais entre os critérios antes de implantar políticas que as afetem; e
- a necessidade de uma atenção especial aos critérios e medidas de curto prazo, por serem mais "concretas, específicas, verificáveis e objetivas".

Com relação ao primeiro aspecto, destacam o exemplo de um fabricante de "romisetas" que poderia ser extremamente eficaz considerando-se os critérios de curto prazo (produção, eficiência e satisfação); mas, a longo prazo, com poucas chances de sobrevivência.

Sobre o segundo aspecto, ressaltam a não existência de relações fixas entre os critérios, destacando que quaisquer medidas podem se mover no mesmo ou em sentidos contrários. Entendem que necessariamente não há, por exemplo, relações positivas entre produção e satisfação ou entre eficiência e sobrevivência.

Relativamente ao último aspecto, baseiam-se na condição de previsibilidade em relação ao tempo, sob a hipótese de que quanto mais distante o futuro, mais incertos são os indicadores. A

princípio, consideram que a previsão de eventos para o dia seguinte reveste-se de um grau de incerteza menor do que a previsão de eventos para os próximos anos. Assim, a probabilidade de acerto quanto à previsibilidade da eficácia organizacional seria maior quando utilizados critérios e medidas de curto prazo.

Concluindo, os próprios autores consideram a sua proposta mais uma "tentativa de modelo para reflexão e análise" do que propriamente um modelo completo para se constatar a eficácia empresarial. Para os propósitos deste nosso trabalho, utilizamo-nos dessas proposições justamente no sentido sugerido pelos seus autores, quando identificamos alguns pontos positivos, que levaram-nos a apresentá-la:

- parte de uma visão sistêmica sobre a empresa, mantendo-se a abordagem inicialmente adotada;
- não entra em questões polêmicas sobre o conceito de eficácia, atendo-se aos aspectos mais lógicos, em harmonia com as conclusões obtidas nesta e na seção 2.7.2.;
- não se trata de um modelo fechado, segundo os próprios autores, permitindo inclusões/exclusões de critérios ou medidas, caracterizando-se pela classificação de conceitos já existentes e não pela descoberta de novos conceitos;
- opera claramente, a propósito das conclusões obtidas por MAURO (1991:40ss), os três conceitos básicos de missão, continuidade e resultados;
- os seus autores concordam explicitamente com a qualidade superior das medidas de curto prazo (lucro, vendas, participação de mercado, eficiência e satisfação) em relação às demais, para se aferir o grau de eficácia empresarial, apesar de não tratarem dos requisitos necessários para que essas medidas atendam a tal propósito;
- ressalta a importância da atuação dos gestores, na busca de um equilíbrio no desempenho da empresa;

- é suficientemente ampla para abarcar todos os tipos de organizações;
- é válida para a organização como um todo ou para as suas áreas, uma vez que: a) considera o ciclo total "input-processamento-output", o qual - entendemos - é o resultado de ciclos menores e semelhantes que ocorrem na organização; b) o ambiente externo pode ser considerado tanto em relação à organização como um todo quanto às suas áreas, constituindo-se cada uma delas numa espécie de empresa menor dentro da organização;
- orienta satisfatoriamente algumas reflexões sobre o lucro como uma medida da eficácia empresarial, desenvolvidas na seção seguinte.

2.8. O LUCRO COMO MEDIDA DA EFICÁCIA DA EMPRESA

Observamos que a sobrevivência é um requisito e uma medida última e de longo prazo da eficácia organizacional.

Verificamos também que, para a empresa sobreviver e, evidentemente, cumprir a sua missão, é necessário que mantenha certo equilíbrio interno e externo, bem como entre os seus objetivos sociais e econômicos.

O lucro constitui um dos objetivos do sistema empresa. Não é o único e nem pode ser considerado isoladamente, em função da inter-relação que mantém com outros objetivos também necessários para a continuidade e o cumprimento da missão do empreendimento.

Num determinado período, é possível que a empresa tenha necessidade de perseguir outros objetivos relegando os econômicos a um segundo plano. Mas essa situação, temos de convir, não pode permanecer eternamente.

Com relação à importância do lucro para a garantia da continuidade do sistema empresa, não há muito o que se discutir. Apenas enfatizamos a necessidade de resultados líquidos suficientes para serem repostos os ativos consumidos no processo de realização das atividades e garantirem o retorno do investimento dos investidores (proprietários, acionistas).

Poderíamos entender que tais resultados são desejados pelas empresas. Salvo raras exceções, todas as empresas desejam obter resultados positivos (lucros) em sua atividade.

Mesmo as juridicamente denominadas instituições "sem fins lucrativos" precisam, sob risco de descontinuidade, manter certo nível de resultados para evitar uma descapitalização ou para

permitir o reinvestimento dos seus resultados na sua própria atividade.

Todas as definições estudadas sobre eficácia enfatizam a questão do atingimento dos resultados desejados como requisito de um desempenho eficaz. Nesse sentido, GIBSON et al. (1988:82) incluem o "lucro" como uma medida de curto prazo da eficácia organizacional, integrante dos critérios de "produção", ao lado dos critérios de "eficiência" e de "satisfação". Embora esses autores considerem o lucro como uma medida da eficácia empresarial, não realçam as qualidades dessa medida e também não se reportam aos seus aspectos de mensuração, os quais, entendemos, seriam úteis diante da diversidade de concepções existentes sobre tal conceito, que remontam já há longo período.

CATELLI & GUERREIRO (1992:11), partindo da idéia de que a empresa é constituída sob o pressuposto da continuidade e que esta depende dos resultados gerados em suas atividades, enfatizam que "O lucro corretamente mensurado (...) é a melhor e a mais consistente medida da eficácia da organização".

Nessa mesma linha, outros estudiosos do assunto - entre eles CRUZ, MAURO e NAKAGAWA - têm enfatizado, em suas respectivas obras¹, o lucro como a melhor medida da eficácia organizacional, adotando um enfoque econômico para a sua mensuração.

1. Os pontos de vista de cada um desses autores podem ser melhor estudados em suas respectivas obras, citadas na BIBLIOGRAFIA deste nosso trabalho.

As nossas pesquisas levaram-nos a concordar com esses autores, considerando, principalmente, os seguintes pontos:

1. Os lucros representam o incremento da riqueza da empresa, do seu patrimônio ou do seu valor.

O lucro econômico de uma empresa pode ser entendido como a variação positiva da sua riqueza entre dois momentos. Isto é, refere-se ao incremento da sua riqueza e espelha, portanto, o aumento do seu patrimônio, num determinado período.

O valor do seu patrimônio representa uma medida estática do valor da empresa e deve ser corretamente mensurado, a fim de espelhar a sua riqueza ou situação patrimonial, num determinado¹ momento.

A riqueza da empresa varia em função de diversos fatores (internos e externos) que impactam o seu patrimônio num determinado período: participação de mercado, nível de tecnologia empregada na produção, preços dos seus produtos, imagem etc.

Assim, o lucro - calculado pela variação da riqueza num determinado período - representa uma medida dinâmica do incremento no patrimônio da empresa, evidenciando a sua capacidade de lidar com as mais diversas formas de pressão e riscos inerentes à atividade empresarial.

1. A questão da mensuração do lucro será abordada no capítulo 5.

2. Os lucros expressam a qualidade das relações da empresa com o seu ambiente interno e externo.

Sensível a fatores internos e externos que impactam a atividade da empresa, os lucros revelam o grau de êxito obtido nas suas relações com esses fatores, demonstrando estar ou não adaptada e equilibrada em relação aos mesmos, de tal modo que lhe seja possível continuar produzindo resultados positivos.

3. Os lucros refletem as condições de sobrevivência, desenvolvimento, adaptabilidade, produção, eficiência e satisfação.

Com relação aos critérios apresentados por GIBSON et al., estudados na seção anterior, entendemos que o lucro reflete a eficácia da empresa não somente do ponto de vista da "produção", como um indicador sugerido pelos autores para evidenciar a curto prazo a eficácia da empresa. O lucro, se corretamente mensurado, relaciona-se a cada um dos critérios apresentados:

- a) eficiência - os níveis de eficiência alcançados pela empresa interferem diretamente em seus resultados. Referindo-se à relação recursos consumidos/produtos gerados e, considerando que tais recursos e produtos possuem valor econômico, expressos na forma de custos e receitas, um melhor aproveitamento de recursos para a geração de produtos fatalmente implicaria melhores resultados econômicos na atividade;
- b) satisfação - o nível de satisfação dos clientes ou consumidores dos produtos afeta as quantidades por eles consumidas, que impacta diretamente as receitas obtidas pelas vendas desses produtos, que, por sua vez, interfere nos resultados obtidos pela

empresa. Por outro lado, a satisfação dos participantes (empregados) da empresa reflete-se na sua motivação e em atitudes como "turnover", absenteísmo, atrasos etc., que acabam por interferir, de alguma forma, no seu desempenho individual, que, por sua vez, influencia o desempenho do sistema global, impactando os seus resultados;

- c) adaptação - a capacidade de "adaptação" da empresa também acaba por interferir nos seus resultados. Utilizando o próprio exemplo de GIBSON et al. - onde consideram que a ineficácia verificada nos critérios de curto prazo (produção, eficiência e satisfação) podem revelar uma necessidade de adaptação da empresa, quando o ambiente estaria pedindo "outputs" diferentes ou, então, estaria fornecendo "inputs" diferentes - entendemos que os resultados da empresa são influenciados por esses fatores, demonstrando se a empresa está ou não adaptada ao seu meio;
- d) sobrevivência - não há dúvidas de que a sobrevivência da empresa depende da sua capacidade de obtenção de resultados, que, por sua vez, depende das suas condições de sobrevivência, relativamente à suas situações mercadológica, social, política etc.;
- e) desenvolvimento - o desenvolvimento da empresa aumenta as suas condições de sobrevivência, seja em relação ao seu porte, à qualidade dos seus recursos humanos, à sua capacidade de adaptação etc.; e pode ser entendido como um investimento em si mesma. Um investimento em suas próprias atividades requer, pelo menos, a manutenção do capital investido, o que, conforme estudamos anteriormente, depende de resultados positivos. Do ponto de vista do investidor, os investimentos são efetuados em função das suas expectativas de lucro; enquanto o lucro, além de remunerar o capital investido, pode ser entendido como uma fonte de autofinanciamento da própria atividade empresarial e, portanto, necessário para o seu desenvolvimento.

Entendemos, assim, que os lucros da empresa constituem parâmetros que refletem os outros indicadores ao longo do tempo (curto, médio e longo prazos).

4. Os lucros têm um caráter preditivo da eficácia.

Os resultados da empresa indicam como ela se comportou num determinado período, bem como revelam, ao longo do tempo, se a empresa terá ou não condições de sobrevivência e desenvolvimento, a partir de um determinado nível (ou capacidade) de alavancagem dos seus resultados.

Assim, resultados econômicos positivos, mas decrescentes, podem revelar deficiências que estão consumindo o seu potencial de geração de benefícios. Nesse sentido, os lucros ao longo do tempo podem ser melhores indicadores da eficácia empresarial do que até mesmo a própria sobrevivência da empresa.

Uma empresa poderá estar se mantendo viva, mas encontrar-se numa fase de declínio (ecologia de empresas). Avaliando-a, sob a ótica da sobrevivência, poderíamos julgá-la eficaz; no entanto, sob o ponto de vista econômico, é provável que essa fase de declínio esteja impactando os seus resultados.

Além disso, o conceito não se restringe a uma base de tempo, sendo possível expressar tanto eventos passados, presentes ou futuros. Ou seja, pode ser utilizado como um modelo preditivo da eficácia organizacional, como um indicador da probabilidade de sobrevivência da empresa, considerando-se, logicamente, uma previsão da ocorrência de certos eventos (técnicas de cenários).

5. Os lucros evidenciam a responsabilidade da empresa no uso de recursos escassos de forma eficiente e eficaz.

Do ponto de vista social, onde a eficácia da empresa

refere-se aos benefícios que proporciona à sociedade, os seus resultados demonstram a capacidade da empresa de administrar fatores de produção (escassos) de forma a gerar produtos/serviços que satisfaçam necessidades em maior grau do que tais fatores isoladamente.

A eficiência na utilização dos recursos naturais, humanos e financeiros produz benefícios não somente à empresa, mas também ao contexto social. Por serem escassos, devem tais recursos ser utilizados de forma eficiente e eficaz.

Extremando-se uma utilidade do resultado econômico, para fins sociais, citamos um exemplo em que GIBSON et al. (1988:77) caracterizam a eficácia em termos de meios e recursos: "Se os custos sociais da água e do ar poluídos fossem incluídos nas contas de lucros e perdas das empresas que provocam essa poluição, o preço poderia ser tão alto que a sociedade decidiria parar de consumir os produtos da empresa".

6. Vantagens adicionais do conceito de lucro.

Concluindo pela validade do conceito para expressar a eficácia empresarial, identificamos algumas vantagens adicionais para o seu uso nesse sentido:

a) expressa a contribuição das atividades e áreas que as desenvolvem à eficácia empresarial.

O lucro global obtido por uma empresa refere-se ao resultado econômico de uma macro-atividade realizada num determinado

período, que altera o seu patrimônio ou riqueza e resulta da realização de diversas atividades menores.

Se considerássemos uma dessas atividades menores, ou seja, a menor atividade de transformação de recursos em produto, a diferença entre o valor dos recursos consumidos e o valor do produto gerado representaria a contribuição dessa atividade aos resultados globais da empresa.

A atividade produtiva deve agregar valor aos recursos, garantindo, assim, a manutenção da riqueza da empresa. Caso contrário, o seu próprio potencial de geração de riqueza estaria sendo reduzido e a manutenção de uma situação desse tipo tenderia a consumir todo o seu patrimônio.

Assim, a eficácia da empresa está relacionada também às diversas atividades que nela desenvolve, em suas diversas operações.

O lucro, proveniente da realização desse conjunto de atividades, se reconhecido e com elas identificado individualmente, permite expressar a sua contribuição à eficácia da empresa - assim como expressa, nesse sentido, a contribuição da área que a desenvolve.

b) permite constituir modelos flexíveis de análise e decisão econômicas.

Um fator importante relacionado ao conceito de resultado econômico refere-se à sua unidade de mensuração. O resultado expresso monetariamente permite a comparação, sob uma base comum, entre objetos ou eventos diferentes em seus atributos. Torna

possível, assim, que sejam operados matematicamente, constituindo modelos flexíveis de análise ou de decisão econômicas.

c) requer bases de mensuração de forma a expressar o mais corretamente possível uma realidade.

Existem dois aspectos com relação ao conceito que devem ser observados não somente quando utilizado como uma medida da eficácia organizacional, mas - entendemos - em qualquer situação em que é empregado:

- bases de mensuração - a utilização do conceito de lucro requer a sua correta mensuração, revestindo-o de um caráter realista, que represente fielmente a realidade à qual esteja relacionado; e
- flutuações no poder de compra da moeda - como uma extensão do item anterior, destacamos a necessidade de que valores expressos em unidades monetárias sejam ajustados, quando ocorrerem variações de poder aquisitivo da moeda.

Neste trabalho, além de constataremos a adequabilidade do conceito para os fins propostos, apresentamos as bases de mensuração do resultado econômico (Seção 5.3.3) utilizadas pelo modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica.

Finalizando, diante dos pontos discutidos nesta seção, entendemos que o lucro, mensurado sob um enfoque econômico, além de apropriado para a mensuração dos níveis de eficácia organizacional, permite que sejam concebidos modelos flexíveis de decisão econômica, possibilitando uma atuação gerencial eficaz sobre as atividades empresariais, no sentido da otimização das suas contribuições aos resultados globais da organização.

2.9. RESUMO E PRINCIPAIS CONCLUSÕES

- A abordagem sistêmica sobre a empresa possibilita uma compreensão abrangente a seu respeito e de conceitos como: missão, objetivos, continuidade e eficácia empresarial.

- A empresa pode ser entendida como um sistema aberto e essencialmente dinâmico, ou seja, como um conjunto de elementos interdependentes (subsistemas institucional, físico, social, formal, de informações e de gestão) que interagem na consecução de um fim comum, em permanente inter-relação com o seu ambiente.

- A missão da empresa refere-se à razão de sua existência e caracteriza-se como um objetivo permanente e comum às suas partes. Constitui, portanto, um elemento orientador e integrador das suas atividades, devendo ser clara e adequadamente definida.

- Os objetivos da empresa devem ser formulados a partir da sua missão, a fim de orientar a sua atuação visando alcançá-la. Dentre os objetivos mais gerais de uma empresa, destacam-se os sociais e econômicos, que devem ser conciliados, por serem fundamentais para que a empresa mantenha certo equilíbrio em sua estrutura interna e em relação ao seu ambiente.

- A continuidade da empresa é um pressuposto intrínseco à sua própria natureza e decorre das suas relações internas e externas, evidenciando a necessidade de manter uma capacidade de adaptação e mudança em relação ao seu mundo exterior. Para os

fins deste trabalho, discutimos três aspectos fundamentais para que a empresa garanta a sua continuidade: a manutenção de certo equilíbrio nas suas relações internas e externas; a existência de um canal de comunicação que lhe permita o "feedback" de suas interações com esses ambientes; e o aspecto econômico das suas atividades, evidenciado pelos seus resultados.

- O conceito de "eficácia" da empresa refere-se ao cumprimento da sua missão, considera os aspectos ambientais, inclui o conceito de eficiência e não se confunde com as suas medidas.

- Modelos de mensuração da eficácia empresarial devem não somente constata-la, mas, principalmente, constituir instrumento capaz de orientar a atuação do sistema nesse sentido, evidenciando os elementos que impactam os resultados desejados em sua atividade e permitindo a definição de modelos decisórios adequados aos propósitos da empresa.

- Dentre as diversas medidas da eficácia empresarial estudadas, propostas por alguns autores, concluímos que o lucro, sob um enfoque econômico, constitui-se numa medida de alta qualidade, tanto por evidenciá-la como por permitir um tratamento adequado da realidade empresarial. A utilização do conceito deve permitir a concepção de modelos voltados à aferição da contribuição das atividades aos resultados globais da empresa, possibilitando uma atuação no sentido dos interesses da empresa como um todo.

C A P Í T U L O 3

GESTÃO EMPRESARIAL

3.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No Capítulo precedente, enfatizamos a necessidade da empresa estar continuamente respondendo às pressões ambientais, como um requisito para a sua sobrevivência.

Destacamos a necessidade de manter um certo equilíbrio em suas relações com o meio, bem como na sua estrutura, de forma a garantir a sua continuidade rumo ao cumprimento de sua missão, ressaltando, nesse mister, a importância da correta explicitação da missão e dos objetivos empresariais.

Caracterizamos a eficácia empresarial, reforçando a idéia de que a empresa precisa de indicadores que permitam mensurar a eficácia do sistema, que decorre da atividade das suas partes, evidenciando as qualidades do "lucro" como um desses indicadores.

A partir dessas colocações, inferimos pela existência de alguma energia no sistema empresa que o impulsiona em todas as suas atividades. Comparativamente a um organismo vivo, essa energia seria mesmo responsável pela "vida" do sistema.

Trata-se da gestão empresarial, como um componente do sistema empresa (subsistema de gestão), responsável pela sua dinâmica: pelas suas respostas ao ambiente, pela manutenção de um equilíbrio em sua estrutura, pela definição dos seus objetivos. Enfim, responsável pela eficácia do sistema empresa.

3.2. CONCEITUAÇÃO DA GESTÃO

O termo "gestão", proveniente do latim ("gestione"), refere-se a "ato de gerir, gerência, administração", conforme nos expõe FERREIRA em seu "Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa".

Embora o termo possa ser utilizado - e freqüentemente o é - como sinônimo de administração e gerência, a nossa preocupação deve voltar-se ao seu significado, como um conceito.

NAKAGAWA (1987:50), ao estudar o conceito de gestão, preocupa-se em buscar o sentido do termo na língua portuguesa e inglesa, donde conclui que o vocábulo "manage" possui uma conotação dinâmica com o "ato de conduzir". Transportando esse sentido ao contexto empresarial, afirma que "(...) gestão é a atividade de conduzir uma empresa ao atingimento do resultado desejado (planejado) por ela, apesar das dificuldades".

CATELLI, em suas aulas, transmite-nos que gerir é fazer as coisas acontecerem. Considerando que a empresa tem objetivos a serem atingidos, no contexto empresarial, gerir corresponde a fazer as coisas acontecerem de forma que a empresa os alcance.

Responsável pela dinâmica da empresa, a gestão se evidencia na execução de um processo composto de diversas fases e atividades, independentemente do tipo de empreendimento.

Sobre esse aspecto, WELCH (1971:19ss) coloca que "(...) o processo de administração geralmente assume uma forma comum, qualquer que seja o tipo do empreendimento", caracterizando-o como "(...) o esforço administrativo global em dado empreendimento, envolvendo a tomada de decisões, a aplicação de

determinadas técnicas e de certos procedimentos e a motivação de indivíduos ou grupos no sentido da consecução de objetivos específicos".

A necessidade de se tomar decisões evidencia-se pela existência de algum problema a ser solucionado. "A condição necessária para a decisão é o problema. Isto é, se não existirem problemas, as decisões não serão necessárias" (GIBSON et al., 1988:348).

O fato de que a empresa é constituída com algum propósito (missão) e sob o pressuposto da continuidade evidencia, de imediato, problemas a serem solucionados, ou seja, que requerem decisões. Sem decisões, não há dinâmica no sistema empresa. O próprio sistema surge de uma decisão (do empreendedor), assim como os seus subsistemas também se originam de decisões.

Por vezes, na literatura administrativa, a gestão empresarial tem sido conceituada como um processo de tomada de decisões. Segundo SIMON, numa citação de ANSOFF (1977:13), um processo de tomada de decisões caracteriza-se pelas seguintes etapas:

1. percepção da necessidade ou oportunidade da decisão;
2. formulação de alternativas de ação;
3. avaliação das alternativas em termos das suas respectivas contribuições; e
4. escolha de uma ou mais alternativas para implementação.

A gestão empresarial se caracteriza, portanto, por um processo de tomada de decisões, mas - entendemos - justifica-se

pela necessidade de que essas decisões sejam eficazes, ou seja, que conduzam a empresa ao atingimento de sua missão.

Assim, poderíamos caracterizá-la como um processo que procura identificar necessidades ou oportunidades de se decidir, formular cursos de ação alternativos, avaliá-los e escolher o que mais favorece a eficácia da empresa.

Não temos a finalidade de estudar, neste trabalho, como se produzir decisões eficazes. O ser humano se caracteriza como um tomador de decisões em potencial, e essa tarefa exigiria mesmo uma incursão pelos mais variados ramos do conhecimento, para a compreensão desde as complexas relações comportamentais e sociais do homem, até as suas constituições genéticas e culturais.

A teoria da decisão, segundo GUERREIRO (1989:51), "(...) do ponto de vista metodológico, é parcialmente descritiva na medida em que esforça-se em explicar como as decisões têm sido tomadas. Por outro lado, é também em grande parte normativa, na medida em que preocupa-se em esclarecer como as decisões deveriam ser tomadas; isto significa o estabelecimento de parâmetros para as melhores decisões".

Entendemos, assim, que, embora um estudo sobre a teoria da decisão tenha inegável valor para se tentar potencializar os resultados de um processo decisório, o nosso interesse nesse processo pode ser atendido de uma outra forma, bastante adequada aos propósitos deste trabalho.

A partir da caracterização do contexto onde ocorrem as decisões (Capítulo 2), identificamos uma série de proposições voltadas a caracterizar o que se espera das decisões na empresa (sobrevivência, desenvolvimento, adaptação, resultados positivos,

eficiência, enfim, eficácia), donde concluímos sobre a possibilidade de se influenciar tal processo visando se obter esse "esperado". Na prática, trata-se tanto de se oferecer condições como de se estimular um comportamento desejado ou, ainda, de se verificar se as decisões tomadas têm correspondido ao que delas se espera.

Resumidamente e de modo bastante abrangente, espera-se que, na empresa, as decisões produzidas garantam, em última instância, o cumprimento da sua missão.

Entendemos, porém, que esse esclarecimento pouco auxilia aos tomadores de decisões numa empresa, os quais, a princípio, já sabem a respeito dessa sua árdua tarefa. Provavelmente, também já saibam que, no propósito de a empresa atingir a sua missão, é preciso garantir-lhe a sua continuidade, através de resultados econômicos suficientes. Como fazer isso é muito mais complexo e exige desde uma correta formulação da missão, até a definição dos objetivos, metas e meios para alcançá-la; a elaboração de planos; a implementação desses planos; a verificação do seu cumprimento; e a implementação de correções sobre eventuais desvios.

Para os propósitos deste trabalho, procuramos abarcar uma série de considerações (concepções, métodos, conceitos) no sentido de favorecer uma gestão eficaz. O pressuposto básico é que a gestão empresarial produz a dinâmica do sistema empresa, colocando-o ou não em atividade, fazendo ou não as coisas acontecerem, conduzindo-o ou não à sua missão e aos seus objetivos - sendo responsável, portanto, pela eficácia empresarial.

3.3. CONSIDERAÇÕES SOBRE A EFICÁCIA GERENCIAL

Conduzir ou fazer as coisas acontecerem de forma que a empresa atinja os seus objetivos não é tarefa simples, requer algum conhecimento, tanto da empresa, dos seus objetivos, do seus ambientes interno e externo, como também um conhecimento abrangente de técnicas que permitam realizar o processo administrativo.

GUERREIRO (1989:229) afirma que "A gestão se caracteriza pela atuação a nível interno da empresa no sentido de otimizar as relações recursos-operação-produtos/serviços, considerando nesse esforço o comportamento das variáveis dos ambientes externo e interno que impactam a empresa e os atributos dos recursos possuídos". Considera, ainda, que uma gestão eficaz "tem condições de conseguir a longo prazo, o desenvolvimento da empresa e a otimização dos seus resultados, quaisquer que sejam as circunstâncias que influenciem o seu desempenho hoje e no futuro".

A eficácia da empresa, conforme depreendemos das reflexões desse autor, está intimamente relacionada à eficácia da sua gestão. Uma gestão eficaz deve conduzir a empresa à eficácia, através de uma atuação sobre as suas atividades, orientando-as para a realização da sua missão.

Nesse ponto, inferimos um segundo aspecto relacionado ao fato de que, sendo o lucro uma medida válida da eficácia organizacional, presta-se também, por analogia, à mensuração da eficácia gerencial da organização, tornando-se, assim, mais um uso válido para o conceito - que não mencionamos anteriormente

devido à ausência dos subsídios que agora se evidenciam.

A empresa atinge os seus propósitos por meio dos lucros gerados em suas atividades, que são geridas internamente, e, portanto, representam a forma que os seus gestores têm de contribuir para a eficácia empresarial.

No entanto, é preciso se ressaltar o aspecto da descentralização da gestão. A gestão empresarial se desenvolve através de pessoas que, de acordo com as suas especializações e a autoridade que lhes foi delegada, atuam em áreas específicas, tendo à sua disposição um número limitado de variáveis que estão sob o seu controle.

Em termos de resultados, as áreas que estão sob a responsabilidade dos gestores contribuem para o resultado global da empresa, de forma que os lucros gerados por essas áreas são medidas válidas da sua eficácia, assim como também o são para, num nível ainda mais detalhado, as atividades desenvolvidas nessas áreas.

Essas áreas podem ser entendidas como pequenas empresas dentro da organização. Possuem também uma missão, que se relaciona à satisfação de necessidades no contexto onde se inserem. Devem, portanto, contribuir para a solução dos problemas empresariais, segundo os interesses da empresa como um todo.

3.4. MODELO DE GESTÃO

Um modelo de gestão sempre existe numa empresa, a nível global e de suas áreas, explícito ou não, e determina a maneira como os gestores tratam dos problemas empresariais (estratégicos ou operacionais).

É definido por CRUZ (1991:39) como um "(...) conjunto de normas, princípios e conceitos que tem por finalidade orientar o processo administrativo de uma organização, para que esta cumpra a missão para a qual foi constituída".

Um modelo de gestão considera a missão e as características próprias do empreendimento empresarial, sendo influenciado pelas crenças e valores dos gestores da empresa, principalmente as dos seus proprietários e da alta administração.

Do modelo de gestão da empresa como um todo, decorre uma série de diretrizes que orientam a definição da estrutura e o comportamento do sistema global, como, por exemplo: estrutura organizacional; delegação de autoridades e responsabilidades; instrumentos de gestão (planejamento, controle); estilo, clima e ambiente de trabalho.

No entanto, nas diversas áreas da empresa e de acordo com as suas especialidades, são também definidos modelos próprios de gestão, relativos aos seus aspectos operacionais.

Conceitualmente, o modelo de gestão integra o subsistema institucional da empresa e, segundo GUERREIRO (1989:229ss), impacta todos os demais subsistemas organizacionais.

Em relação ao subsistema de gestão, o modelo de gestão compreende, por exemplo, definições sobre:

- a existência ou não de planejamento e controle, bem como as suas definições básicas;
- o estilo de gestão (participativo, centralizado);
- as principais preocupações dos gestores, em termos estratégicos ou operacionais;
- os critérios, conceitos e princípios que nortearão as avaliações de desempenho;
- a forma como devem ser tomadas, de um modo geral, as decisões na empresa (modelo de decisão);
- a forma como devem ser medidos os efeitos dessas decisões e das variáveis que impactam a situação da empresa (modelo de mensuração); e
- a forma como devem ser concebidas as informações e estruturado o sistema de informações na empresa (modelo de informação), para o funcionamento do subsistema de gestão.

Portanto, a qualidade do trabalho administrativo de uma organização, em termos dos seus resultados, depende, fundamentalmente, do seu modelo de gestão e de suas áreas, cabendo aos próprios gestores, em todos os níveis hierárquicos, a permanente tarefa de aperfeiçoá-los.

Considerando que tanto a organização empresarial como o trabalho administrativo assumem formas semelhantes em diferentes tipos de empreendimento, é possível se identificar alguns aspectos gerais que, idealmente, deveriam ser contemplados no modelo de gestão das organizações, independentemente do seu negócio ou ramo de atuação.

Com relação ao tema deste trabalho, procuramos elencar, no Capítulo 4 (Seção 4.9.1) alguns desses aspectos, essenciais para a implementação da concepção sobre avaliação de desempenho, conforme será estudada, constituindo premissas nas quais se sustenta o modelo proposto no Capítulo 5.

3.5. O PROCESSO DE GESTÃO

Freqüentemente, o processo de gestão é denominado processo administrativo, gerencial ou de planejamento e controle. O assunto é objeto de vasta literatura e passível de diversos enfoques.

Neste trabalho, adotamos a concepção de que o processo de gestão corresponde, analiticamente, às fases de planejamento, execução e controle das atividades empresariais.

Na prática, a implementação desse processo decorre sempre do modelo de gestão da organização e, por isso, as suas características (conceitos, princípios, instrumentos) e formas de implementação variam segundo crenças, valores e habilidades dos gestores da empresa.

Procuramos nos ater, neste tópico, ao estudo dos conceitos que suportam o modelo apresentado.

Sugerimos, para o acompanhamento dos assuntos tratados nas próximas Seções, que o leitor utilize-se da Figura 3.1, apresentada a seguir - onde resumimos, sob um enfoque sistêmico, a concepção adotada sobre o processo de gestão empresarial. Destacamos, graficamente, as interações entre as suas fases, com ênfase ao controle, bem como entre estas e um sistema de informações, situando o conceito de avaliação de desempenho, conforme estudado nos Capítulos seguintes.

FIGURA 3.1

VISAO SISTEMICA DO PROCESSO DE GESTAO EMPRESARIAL (COM ENFASE AO CONTROLE)

3.5.1. PLANEJAMENTO

Enfatizamos, anteriormente, a necessidade de que a empresa mantenha-se sensível e responda eficazmente às pressões ambientais. Apesar de podermos afirmar que tais pressões sempre existiram, é na atualidade que assumem proporções tais que merecem atenção especial das organizações.

Rápidas, contínuas e complexas mudanças ambientais requerem das organizações uma capacidade de percebê-las antecipadamente e agir, estrategicamente, no sentido de neutralizar ou potencializar os seus efeitos. Ou seja, requerem o planejamento das suas atividades.

O propósito do planejamento, diante da abordagem sistêmica sobre a empresa, é estabelecer os estados futuros do sistema, orientando a sua atuação para o atingimento da sua missão.

ACKOFF, citado por NAKAGAWA (1987:70), considera que o planejamento se reveste das seguintes características:

- "- é algo que se faz antes das ações efetivas, ou em outras palavras, o planejamento se preocupa com os efeitos futuros das decisões tomadas no presente;
- é necessário porque a realização da missão e propósitos da empresa requer um conjunto de decisões seqüenciais e interdependentes, isto é, as decisões de uma etapa deverão ser consideradas na etapa seguinte;
- é um processo que tem como objetivo produzir um ou mais resultados futuros desejáveis, mas que não ocorrerão a menos que se pratique uma ação, ou seja, o planejamento se preocupa tanto em evitar ações inadequadas, quanto em reduzir a frequência dos insucessos."

O planejamento requer uma atitude prospectiva dos gestores,

que ultrapassa a identificação de ameaças e oportunidades ambientais à sobrevivência da empresa e a implementação de ações internas no sentido de minimizá-las ou aproveitá-las; requer um comportamento pró-ativo voltado à "criação" de oportunidades e à minimização de ameaças, atuando-se sobre pontos fortes e fracos da empresa. Esse comportamento exige decisões antecipadamente à ocorrência de eventos que impactarão o estado do sistema.

Nesse sentido, KOONTZ & O'DONNELL (1962:89) definem planejamento como "(...) decidir antecipadamente o que fazer, de que maneira, quando fazer e quem deve fazer", enfatizando que deve servir de elo de ligação entre o ponto onde estamos e o ponto que desejamos alcançar.

Naturalmente, é desejável que a empresa atinja e mantenha-se no cumprimento da sua missão e, para isso, são necessárias decisões relativas aos objetivos e metas que deverão ser perseguidos, bem como sobre as formas (recursos, meios) como deverão ser alcançados.

GUERREIRO (1989:250) evidencia que o planejamento "(...) é a função básica do processo administrativo e é onde a empresa, no sentido de atingir a sua missão, decide seus objetivos e metas temporárias, estabelece e aloca os recursos aos planos e programas operacionais e de investimento. Através desses planos e programas procura-se garantir a coordenação e a verificação dos esforços e ações de todas as áreas em torno dos objetivos gerais da empresa."

Dai, a importância e a estreita relação entre a função de "planejar" e a eficácia da empresa; todos os objetivos, planos, metas, programas, tanto em nível global ou das áreas, devem

garantir os melhores resultados para a empresa como um todo.

Basicamente, o processo de planejamento pode ser dividido em duas etapas:

a) planejamento estratégico - onde são definidas "estratégias" de atuação da empresa, materializadas na forma de diretrizes que orientam a busca ou manutenção do equilíbrio em suas relações com o ambiente em que atua, visando atender aos seus maiores propósitos.

Requer uma criteriosa análise ambiental, com base em informações obtidas interna e externamente à empresa, considerando-se variáveis que impactam o atingimento de estados futuros desejáveis. Tal análise deve evidenciar oportunidades e ameaças ambientais à sobrevivência e desenvolvimento da empresa, ponderadas aos seus pontos fortes e fracos.

VASCONCELLOS FILHO (1982:81) identifica que essas variáveis relacionam-se, basicamente, ao:

1. macroambiente, onde se acham as variáveis de nível macro, tais como as econômicas, sociais, culturais, demográficas, políticas, tecnológicas, legais e ecológicas;
2. ambiente operacional, composto por "públicos relevantes externos", representados pelas entidades com as quais a organização mantém vários tipos de relacionamentos diretos, tais como pessoas, empresas e órgãos do governo, que mantêm um processo de intercâmbio com a organização, através de relacionamentos diversos (consumo, fornecimento, financiamento, apoio, antagonismo etc.); e
3. ambiente interno, formado pelos "públicos relevantes internos", tais como: acionistas e recursos humanos; e pelos elementos da "oferta expandida" da organização: produtos, preços, qualidade, canais de distribuição, serviços e imagem.

O grau de relevância de cada uma dessas variáveis depende, evidentemente, de cada organização; no entanto, os efeitos das variáveis macroambientais interferem não somente sobre o seu ambiente interno, mas também sobre os elementos que constituem o seu ambiente operacional. Isso implica uma necessidade de que a empresa preocupe-se também com o impacto dessas variáveis sobre os seus clientes, fornecedores, distribuidores, governo, concorrentes, financiadores etc.

Dados e informações relativos a essas variáveis podem ser obtidos interna ou externamente à empresa, caracterizando, de modo estruturado ou não, um "sistema de informações sobre variáveis ambientais", que deve suportar o processo de planejamento estratégico (vide Figura 3.1).

Desse processo, resultam diretrizes estratégicas, que, segundo VASCONCELLOS FILHO (1982:cap.1 e 3), dão direção ao comportamento da organização e englobam a definição de: seu âmbito de atuação, macropolíticas, políticas funcionais (de marketing, de recursos humanos, financeiras, de produção etc.), filosofia de atuação, macroestratégias, estratégias funcionais, objetivos funcionais e macroobjetivos.

O planejamento estratégico ocorre tanto em nível global da empresa como nas suas áreas componentes, e essa noção requer que o processo seja participativo. Sendo os gestores os principais responsáveis pelas atividades especializadas de sua área, não há ninguém melhor de quem se esperar uma contribuição no sentido de planejar adequadamente tais atividades. Essa idéia envolve também a responsabilidade que, naturalmente, os gestores assumem ao participarem do planejamento global da organização.

b) planejamento operacional - onde são definidos objetivos, metas e planos operacionais voltados à implementação das estratégias delineadas na fase do planejamento estratégico.

Segundo NAKAGAWA (1987:72), "O planejamento operacional é realizado, geralmente, através de duas etapas:

- processo de elaboração de planos alternativos de ação, capazes de implementar as políticas, diretrizes e objetivos estratégicos da empresa;
- processo de avaliação e aprovação dos planos alternativos de ação elaborados na etapa anterior."

Com o sistema de informações o processo de planejamento operacional interage, basicamente, em dois níveis:

1. pré-orçamentação - que consiste na quantificação das diversas alternativas de ação, necessária para a avaliação dos planos, em termos das suas contribuições para o atendimento dos objetivos inicialmente propostos. Suporta a escolha do plano economicamente mais viável; e
2. orçamentação - que consiste na estratificação dos planos aprovados, de modo coordenado e integrado entre as diversas áreas da empresa, originando os orçamentos. Devido à seqüência lógica da função de planejamento (estratégico e operacional), esses orçamentos devem representar, física e economicamente, as diretrizes, políticas e objetivos que devem levar a empresa ao atingimento da sua missão, ou seja, devem servir de guia para a execução das atividades.

Para o planejamento operacional, os padrões de desempenho são de fundamental importância e devem servir, segundo NAKAGAWA (1987:77), como parâmetros para se decidir pelo plano de ação economicamente mais viável: "Aos gerentes cabe a responsabilidade

pela decisão de que produto(s) se deve produzir, a sua composição ou mistura, programação de quantidades, recursos a serem utilizados, investimentos, financiamentos, etc., mas será sempre da associação dessas variáveis com os padrões que eles obterão as informações para decidirem pelo plano de ação economicamente mais viável".

Através das proposições estudadas nesta Seção, podemos concordar com KOONTZ & O'DONNELL (1962:89): "O planejamento é função que cabe a todos os gestores, se bem que o seu caráter e amplitude variem de acordo com o grau de autoridade e com a natureza das diretrizes e planos definidos pelos gestores dos níveis superiores".

MOTTA (In: VASCONCELLOS FILHO, 1982:24ss), discorrendo sobre as dimensões gerenciais do planejamento organizacional estratégico, elenca algumas premissas básicas que suportam a definição participativa de objetivos globais da empresa:

- evita que os gestores divisionais percam de vista os objetivos centrais da empresa;
- é uma forma eficaz de promover a integração dos processos organizacionais, estruturais e comportamentais;
- se definidos de forma clara, concisa, tangível, mensurável e verificável, facilita a definição de metas e resultados necessários a melhores desempenhos, além do exercício da autodireção e do autocontrole; e
- aumenta o comprometimento individual e a lealdade para com os objetivos organizacionais.

Embora desse processo participativo possam surgir decisões conjuntas, a implementação da alternativa escolhida ocorrerá sob

a responsabilidade individual dos gestores, em suas respectivas áreas de atuação, mantendo-se assim um dos requisitos essenciais (controlabilidade) para a avaliação e controle de desempenho dos gestores e de suas áreas, conforme será estudado no Capítulo seguinte.

Por ser um processo decisório, entendemos que a fase de planejamento das atividades empresariais inclui, estratégica e operacionalmente:

- a identificação da necessidade ou oportunidade de se decidir, através da observação das variáveis (internas e externas) que impactam a situação empresarial;
- a formulação de alternativas (em termos de diretrizes ou objetivos e meios de alcançá-los), que poderiam conduzir a empresa ao atingimento de sua missão;
- a avaliação dessas alternativas em termos das suas contribuições a esse propósito; e
- a escolha de uma ou mais alternativas para implementação.

Finalizando, cabe ressaltarmos o caráter permanente que reveste o planejamento. Diante das constantes mutações ambientais que afetam continuamente a existência da empresa, inferimos tratar-se o planejamento de uma atividade permanente dos seus gestores, não havendo periodicidade para implementá-la. Planos e diretrizes estão constantemente sujeitos a revisões, em função de alterações nas variáveis consideradas para elaborá-los.

3.5.2. EXECUÇÃO

69393 "Por si sós, os planos não são suficientes para levar a empresa a bom termo. A ação é necessária; a empresa precisa funcionar. Todavia os planos podem encaminhar ações no sentido dos objetivos. Podem prever quais ações tenderão aos objetivos finais, quais as que deles se afastam, quais as que os anularão e quais serão meramente irrelevantes. O planejamento administrativo procura atingir uma estrutura de operações consciente e coordenada, cujo ponto focal é o fim desejado. Sem os planos, a ação se transforma em simples atividade governada ao acaso, e produz tão somente o caos." GOETZ, nessa citação por KOONTZ & O'DONNELL (1962:91), ressalta a importância dos planos na transformação dos esforços de planejamento em ações concretas, coordenadas, orientadas para um fim desejado.

Segundo NAKAGAWA (1987:76): "Nos planos aprovados deverão estar refletidas as políticas, objetivos e metas que levem a empresa a atingir sua missão e propósitos, e neles estarão conseqüentemente implícitos também, os procedimentos e as ações que deverão ser observadas para a efetiva execução daqueles planos.

Se forem atendidos estes requisitos, evidentemente, espera-se que os resultados das atividades em execução correspondam aos que foram previstos nos planos e seus respectivos orçamentos".

Execução é, portanto, a fase do processo de gestão onde todas as ações acontecem, onde todos os esforços de planejamento se consolidam em ações concretas. Essas ações devem estar em consonância com os planos, pois estes devem incorporar os

objetivos empresariais julgados eficazes e eficientes para que a empresa atenda à sua missão.

3.5.3. CONTROLE

Entender a importância de se orientar as ações através de planejamento implica reconhecer a necessidade de aplicação de um terceiro elemento: o controle.

BRISOLA (1990:22) estuda o conceito com bastante profundidade e, referindo-se às proposições de CATELLI, segundo o qual "controle é a força que produz equilíbrio", conclui que, em sentido amplo, o conceito se caracteriza como um sistema de forças que busca o equilíbrio. Identifica, assim, três dimensões em que ocorrem essas forças:

- "- as forças que regem as leis do universo. Assim como o controle biológico, o controle ecológico, etc;
- as forças que agem sobre o ser humano determinando o autodomínio físico e psíquico, orientador de seus desígnios. Como fato esclarecedor da manifestação dessa força pode-se tomar uma situação de decisão, na qual diante de problema idêntico duas pessoas muito provavelmente tomarão soluções diferentes, parecendo existir um dispositivo de controle próprio a cada indivíduo;
- a força humana dirigida que possibilita ao homem criar e manter o domínio sobre sua 'criatura'. Por exemplo, um sistema mecânico, um computador, etc."

O homem não possui controle sobre os fenômenos relacionados à primeira dimensão, mas pode influenciá-los através do uso que

faz dos recursos naturais, ou seja, através de outros fenômenos sobre os quais tem controle. Em relação à segunda dimensão, o homem possui controle relativo, pois que nem sempre consegue manter um controle racional e total de si próprio. Já em relação aos fenômenos pertinentes à terceira dimensão, o homem possui controle total, logicamente, circunscritos aos limites de seu conhecimento e de sua capacidade.

Essas colocações destacam a controlabilidade dos fenômenos como requisito fundamental para se exercer o controle, que pode ser entendida como uma possibilidade ou capacidade pré-existente para o exercício de forças suficientes para alterar o estado de algum fenômeno.

Embora não existindo a total controlabilidade sobre alguns fatores que impactam uma situação desejada (como, por exemplo, as variáveis macroambientais, consideradas no planejamento estratégico), os seus efeitos podem ser ampliados ou reduzidos, através de ações sobre outros fatores, que possam ser controlados.

Nesse sentido, o conceito de controlabilidade apresenta-se já na fase de planejamento - o que nos permite afirmar que o planejamento refere-se a uma espécie de controle, que é exercido anteriormente à ocorrência dos fatos.

Note-se, ainda, que as três dimensões de forças evidenciadas por BRISOLA influenciam o sistema empresa, tanto por impactarem a sua estrutura enquanto sistema total, quanto por influenciarem o comportamento das pessoas e entidades que com ela se relacionam.

O equilíbrio do sistema (homeostase), conforme destacamos no item 2.6.2, que decorre tanto de aspectos internos como externos

à empresa e que se obtém por meio de algum mecanismo de "feedback", refere-se justamente ao balanceamento dos efeitos ou influências exercidas por essas "forças" sobre o desempenho do sistema empresa.

Nesse sentido, o conceito de controle aplicado às organizações deve produzir o equilíbrio do sistema, fundamental para a sua continuidade e atingimento de sua missão.

BRISOLA (1990:94) define o controle, em termos de organização empresarial, como "Um processo de verificação prévia, concomitante ou a posteriori que ocorre num lapso de tempo para conhecer a evolução no desempenho de um sistema ou de uma atividade, através da comparação de novo estágio com outro inicial definido como padrão, desencadeando ações que assegurem a consecução dos objetivos esperados".

MARTINS (1978:303) afirma que "Controle significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção".

CUSTODIO (1977:29) entende controle como "(...) avaliação e decisão sobre aspectos que segundo os padrões pré-estabelecidos, não estão seguindo o curso desejado. E o conjunto de decisões que compreendem a definição de padrões, comparação de fatos com esses padrões e a execução de ações corretivas".

GIBSON et al. (1976:50) afirmam que a função controle "(...) abrange as atividades desenvolvidas pelos administradores para adequar os resultados reais e os planejados".

Das definições apresentadas por esses autores, entendemos que o controle requer a reunião de elementos organizados na

forma de um processo que permita a tomada de decisões corretivas em relação aos desempenhos.

Essas ações podem se referir tanto às correções dos desempenhos que vêm sendo realizados, procurando ajustá-los aos planos, como também ao ajuste dos desempenhos planejados, procurando reorientar futuros desempenhos.

LITTERER (1977:273ss) identifica a composição do ciclo básico de controle conforme a Figura 3.2, onde se destacam os seguintes elementos:

- atividade: ação que realiza o trabalho;
- determinador de metas: estabelece objetivos ou padrões que devem ser alcançados;
- padrões: objetivos, expectativas ou resultados desejados das atividades;
- sensor: coleta dados sobre o desempenho;
- discriminador: compara os dados coletados sobre o desempenho com um padrão; e
- tomador de decisão: age no sentido de manter o desempenho da atividade na direção predeterminada. Caso não ocorram desvios, determina o prosseguimento da atividade; caso contrário, implanta ações corretivas;

A existência de todos esses elementos caracteriza e torna possível a realização de um processo de controle.

FIGURA 3.2
O CICLO BASICO DE CONTROLE

FONTE: LITTEKER, J.A. ANÁLISE DAS ORGANIZAÇÕES.
São Paulo: Atlas, 1977. p.275

Em relação aos desempenhos na organização, caracterizam um processo de controle as seguintes fases:

- o estabelecimento de um padrão de desempenho desejado (planejado);
- a observação ou sensoramento da realização de um desempenho;
- uma avaliação de desempenho, através da comparação entre os desempenhos padrão e observado, permitindo a identificação de eventuais desvios e um julgamento sobre alguma qualidade desse desempenho (eficiência e eficácia). Nesse sentido, uma avaliação de desempenho deve identificar "problemas", evidenciando a necessidade ou oportunidade de se agir (decidir) a fim de solucioná-lo;
- um levantamento de soluções alternativas, diante de eventuais problemas identificados;
- uma avaliação dessas alternativas, em função de suas contribuições para a solução de eventuais problemas identificados;
- uma decisão, que corresponde à escolha e implementação de alguma alternativa de ação, que pode significar: nada fazer, alterar um desempenho que vem sendo realizado ou alterar um padrão de desempenho.

Destacamos, assim, a diferenciação - nem sempre evidente nas definições do conceito - entre "controle" e "avaliação de desempenho".

Entendemos que esta última constitui um dos requisitos para a existência do controle e, ao mesmo tempo, uma das fases que compõem tal processo; o controle, por sua vez, é mais amplo, envolvendo, além da avaliação de desempenho, um levantamento, uma avaliação e uma escolha (decisão) de alternativas de ação para solucionar um determinado problema.

A avaliação de desempenho requer o estabelecimento de

expectativas e padrões (planejamento) e a observação e mensuração da realização das atividades. Envolve uma comparação entre o desempenho padrão e o observado, encerrando-se com um julgamento ou atribuição de um conceito sobre qualidades (níveis de eficiência e eficácia) desse desempenho.

Dessa forma, entendemos que uma avaliação de desempenho acionaria o que LITTERER denomina "tomador de decisão", no ciclo básico de controle.

O controle requer, além da avaliação de desempenho, o levantamento, a avaliação e a escolha de alternativas para a solução de eventuais problemas identificados.

Note-se que, nesse processo, há um outro sentido de "avaliação" que, referindo-se a alternativas, atribuímos o nome de "avaliação de alternativas", a fim de diferenciá-la do sentido da avaliação de desempenho, conforme estudada neste trabalho (Capítulo 4), embora toda a base conceitual aqui apresentada seja válida para ambos os tipos de avaliação.

Outro aspecto que merece destaque refere-se ao fato de que o controle sobre uma atividade só é possível enquanto ela ainda não ocorreu. Atividades já realizadas constituem-se, no máximo, como fonte de informações para se exercer o controle sobre outras atividades. Atividades já ocorridas são incontrolláveis, embora os seus efeitos possam ser ampliados ou minimizados exercendo-se influência ou tomando-se alguma decisão sobre outros fenômenos (controláveis).

Com relação ao momento em que é exercido, o controle pode ser classificado em:

- a) pré-controle - refere-se ao desenvolvimento de atividades de controle antes da ocorrência das atividades que devem ser controladas. Em relação a um sistema, objetiva orientar a sua atuação antes da realização de atividades que alterarão o seu estado, bem como prevenir ou impedir influências negativas. As atividades de planejamento referem-se a este tipo de controle. Assim, diretrizes estratégicas, planos operacionais e orçamentários constituem instrumentos de pré-controle. Outro exemplo refere-se às decisões tomadas com o intuito de se estimular ou evitar a ocorrência de eventos futuros, tais como: o estabelecimento de políticas, como regras de decisões planejadas para determinadas situações (normalmente repetitivas);
- b) concomitante - refere-se às atividades de controle realizadas ao mesmo tempo em que ocorrem as atividades que devem ser controladas. Objetiva orientar um desempenho ainda em curso. Quando o próprio executor de uma atividade, ao tempo em que a realiza, ajusta o seu desempenho buscando atingir os padrões desejados, temos um exemplo desse tipo de controle;
- c) pós-controle - refere-se à comparação entre desempenho planejado e realizado, a fim de se exercer o controle sobre atividades não realizadas ou em realização. Esse tipo de controle baseia-se em atividades já ocorridas para identificar a necessidade de se corrigir os desempenhos que vêm ocorrendo (em realização) ou futuros (planejados), evitando que continuem, por algum motivo, em desacordo com os planos ou orientados por planos incorretos.

O controle é exercido por todos os gestores no âmbito de suas áreas de atuação, segundo a autoridade que lhes foi delegada. A própria delegação de autoridade evidencia uma das necessidades de controle numa organização, mas não é a única para justificar a sua existência.

O controle do desempenho da empresa como um todo requer o estabelecimento de pontos de controle nas diversas atividades que compõem o ciclo completo da atividade empresarial. A atuação dos gestores sobre essas atividades deve permitir o atendimento dos objetivos globais da empresa, antes de concluído o ciclo completo da atividade empresarial.

Convém destacarmos que o controle, por ser exercido sobre as atividades empresariais, pode ser decomposto, conforme o interesse da gestão da empresa, constituindo diversos ciclos de controle, que compõem uma espécie de "rede" que forma o controle "total" da organização, tais como:

- controle estratégico e controle operacional - relacionados, respectivamente, às variáveis que impactam o planejamento estratégico e/ou operacional da organização. As variáveis (externas ou internas) consideradas para o planejamento podem se modificar, exigindo alterações nos planos, orçamentos - bases para execução e controle das atividades empresariais; e
- controle operacional, financeiro, econômico - conforme se refiram à gestão dos recursos físicos e financeiros, que também são recursos econômicos. Todos os gestores são responsáveis por esses três tipos de controle em relação às atividades sob sua responsabilidade. Mesmo as atividades financeiras das áreas ou da empresa (obtenção e aplicação de recursos financeiros, liquidez, prazos de pagamentos e recebimentos) requerem um controle econômico.

Diante dos pontos arrolados nesta Seção, inferimos que o controle constitui uma atividade do processo de gestão empresarial voltada a garantir a eficácia empresarial.

3.6. CLASSIFICAÇÃO SEGUNDO A NATUREZA DAS ATIVIDADES

Todas as decisões produzidas na empresa impactam o estado do sistema em três aspectos: operacional, financeiro e econômico; que se relacionam à natureza das atividades empresariais e fundamentam uma classificação da gestão em:

- gestão operacional;
- gestão financeira; e
- gestão econômica.

Por referirem-se a dimensões de uma mesma atividade, todos os gestores realizam esses três tipos de gestão em suas respectivas áreas, evidenciando que não são responsáveis somente pelos efeitos operacionais de suas decisões. As atividades operacionais consomem recursos e geram produtos; demandam e ofertam recursos financeiros; e implicam custos e receitas, que impactam os resultados globais da empresa.

A Figura 3.3 resume a inter-relação entre esses aspectos, bem como dimensiona as gestões operacional, econômica e financeira, caracterizando os desempenhos a elas pertinentes.

FIGURA 3.3
DIMENSOES OPERACIONAL, ECONOMICA E FINANCEIRA DA GESTAO

FONTE: MALUO, C.A. PREÇO DE TRANSFERENCIA BASEADO NO CUSTO DE OPORTUNIDADE:
 UM INSTRUMENTO PARA PROMOCAO DA EFICACIA EMPRESARIAL.
 Dissertacao de Mestrado - FEA/USP. Sao Paulo, 1991. p.118 - COM ADAPTACOES

3.6.1. GESTÃO OPERACIONAL

Todas as atividades desenvolvidas na empresa consomem recursos (materiais, humanos, financeiros, tecnológicos etc.), objetivando gerar determinados produtos e serviços.

A gestão operacional caracteriza-se pela administração dessas atividades, visando transformar tais recursos em produtos e serviços necessários à dinâmica do empreendimento.

Basicamente, suas preocupações referem-se à qualidade e quantidade de recursos consumidos e produtos/serviços gerados; aos prazos de produção e entrega; aos níveis de eficiência e produtividade; e a outros fatores diretamente relacionados à atividade física de produção ou prestação de serviços.

Todas as áreas da empresa desenvolvem algum tipo de atividade especializada, com base em normas, princípios e procedimentos relacionados ao tipo de atividade desenvolvida.

A gestão operacional ocorre, portanto, conforme essas típicas especializações das atividades de cada área da empresa, mas caracteriza-se pela semelhança dos seus ciclos produtivos: recursos-processamento-produtos/serviços.

Além disso, realizam eventos comuns, tais como: aquisição de recursos, estocagem de materiais, produção, vendas de produtos e prestação de serviços. Todos esses eventos alteram a situação patrimonial da empresa e podem ser caracterizados como "eventos econômicos".

Os efeitos econômicos da gestão operacional resultam, portanto, do valor econômico dos recursos consumidos e dos produtos/serviços gerados, ou seja, correspondem aos custos e

receitas incorridos nas atividades.

Ressalte-se que, sob o ponto de vista aqui abordado, a gestão da área financeira da empresa é tão operacional quanto as demais, constituindo-se numa atividade especializada com o propósito de administrar as necessidades/disponibilidades de recursos financeiros da empresa, gerando também efeitos econômicos.

3.6.2. GESTÃO FINANCEIRA

A aquisição de recursos e a venda de produtos envolvem valores e prazos de pagamentos e recebimentos, que caracterizam o aspecto financeiro das atividades.

A gestão financeira pode ser entendida como a administração desses prazos de pagamento e de recebimento dos valores envolvidos nas transações, bem como pela captação e aplicação dos recursos financeiros.

Os valores a prazo, evidentemente, envolvem juros aplicados em função do tempo, que impactam os resultados econômicos da atividade, na forma de despesas e receitas financeiras.

As diversas áreas da empresa movimentam recursos financeiros, os quais, como qualquer outro recurso econômico, possuem "preços", caracterizados pelas taxas de captação e aplicação desses recursos.

A imobilização desses recursos numa determinada atividade, além de gerar efeitos econômicos pelo custo do capital investido, impacta a liquidez da empresa. Desse modo, a área financeira da empresa, responsável por garantir a sua liquidez, capta recursos, visando suprir as necessidades de capital da empresa.

Assim, ao repassar esses recursos às demais áreas, a área financeira caracteriza-se como uma espécie de banco interno, que capta e aplica recursos externamente ou junto às diversas áreas internas.

A transferência desses recursos entre essas áreas deve ocorrer a taxas padrão, pré-estabelecidas de modo a evitar conflitos entre as áreas. (O modelo estudado prevê que esses

padrões sejam estabelecidos em função do custo de oportunidade de recursos, que representa a melhor alternativa de captação no mercado externo, representando, assim, o menor custo financeiro possível. Desse modo, as diversas áreas da empresa "pagam" a menor taxa pelos recursos financeiros requisitados à área financeira, enquanto esta deve procurar obtê-los ao menor custo possível.)

A gestão financeira ocorre em todas as áreas da empresa, visto que movimentam recursos financeiros, com efeitos sobre a liquidez global do empreendimento. Não se refere, portanto, somente à área financeira, cuja atividade operacional envolve a manutenção de um equilíbrio entre prazos de pagamentos e recebimentos, de forma a garantir a liquidez do empreendimento, através de uma programação do fluxo de caixa global, além da captação e aplicação de recursos financeiros.

Através da gestão dos prazos envolvidos nas suas transações, as diversas áreas são responsabilizadas pelos efeitos econômicos das suas decisões, sendo debitadas ou creditadas conforme gerem despesas ou receitas financeiras para a empresa.

3.6.3. GESTÃO ECONOMICA

Todas as atividades operacionais consomem recursos e geram produtos, que, por possuírem valor econômico, constituem, respectivamente, custos e receitas.

O resultado econômico de uma atividade é formado pelos custos dos recursos consumidos e pelas receitas relativas aos produtos gerados, bem como pelas despesas e receitas financeiras oriundas dos prazos e taxas dos recursos financeiros envolvidos nesse processo, considerando-se, ainda, os custos fixos pertinentes à atividade.

A gestão econômica caracteriza-se pela administração dos resultados econômicos das atividades e requer uma preocupação com os resultados globais da empresa.

A maximização do resultado econômico das atividades não significa, necessariamente, efeitos positivos sobre o resultado global da empresa e, portanto, não caracteriza a eficácia dos desempenhos das áreas ou dos seus gestores.

A limitação imposta pelos recursos escassos e a interdependência entre as atividades exigem a otimização dos seus resultados parciais, de modo que se obtenha os melhores resultados globais possíveis. O ponto "ótimo" dos resultados das atividades é onde a empresa obtém o melhor resultado global, diante de vários conjuntos de restrições e de recursos limitados.

Já na fase de planejamento, deve-se buscar a solução ótima, do ponto de vista do todo, para os conflitos entre as atividades e áreas, incorporando-se aos planos níveis de desempenho desejados. O cumprimento dos planos caracteriza, portanto, um

desempenho eficaz.

Como os efeitos econômicos são produzidos pelas decisões tomadas pelos diversos gestores da empresa, em suas respectivas áreas de atuação, a gestão econômica ocorre no âmbito da responsabilidade de cada gestor, mas requer uma coordenação global desses resultados.

Destacamos aqui as contribuições da área de controladoria da empresa, cujas funções incluem a coordenação desses resultados, bem como o desenvolvimento de um modelo de gestão econômica apropriado, como parte do modelo de gestão global da organização. Esse modelo deve incorporar conceitos e princípios inerentes às fases de planejamento e controle das atividades empresariais, sob um enfoque econômico, dada a natureza econômica das atividades empresariais.

Assim, a gestão econômica também requer, para a sua viabilidade, um conjunto de princípios, normas e procedimentos, que deve ser contemplado no modelo de gestão da empresa, contendo aspectos relacionados à forma como devem ser:

- tomadas as decisões econômicas na empresa (modelo de decisão);
- mensurados os desempenhos das atividades (modelo de mensuração); e
- produzidas as informações sobre os desempenhos (modelo de informação).

Todo o Capítulo 5 destina-se, exclusivamente, ao detalhamento desses aspectos, que fundamentam um modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica.

3.7. IMPLEMENTAÇÃO DO PROCESSO DE GESTÃO: O PAPEL DOS GESTORES

De acordo com CUSTODIO (1986:38), "(...) independentemente do seu nível hierárquico na empresa, o papel principal do Administrador é o de tomar decisões que levem a organização a um ajustamento ou ação pró-ativa em relação ao seu meio ambiente, e à alocação de recursos e seu gerenciamento, de acordo com os níveis de eficiência e eficácia desejados".

A alocação de recursos e o gerenciamento das atividades com a finalidade de produzir benefícios para a empresa decorrem das decisões que são tomadas pelos gestores da empresa, em suas respectivas áreas de atuação, os quais, portanto, são os responsáveis por todos os efeitos gerados por tais decisões.

Os efeitos operacionais, financeiros e econômicos de suas decisões são dimensões de uma mesma atividade e, portanto, o seu gerenciamento é impossível de forma isolada. Destacamos, assim, uma vantagem do enfoque econômico para a gestão de atividades: é sensível aos efeitos operacionais e financeiros das decisões tomadas, permitindo um tratamento conjunto desses aspectos, desde que evidenciados.

Também a associação desses efeitos à responsabilidade do respectivo gestor da atividade fundamenta-se no fato de que se referem a dimensões de uma mesma atividade.

Essa responsabilidade decorre da autoridade que lhe foi delegada para o atendimento de certas expectativas com relação ao seu trabalho. Ao assumir uma determinada função, um gestor vê-se na obrigação de contribuir para o atendimento de certas necessidades da empresa, além de prestar contas do seu

desempenho, aos níveis hierárquicos superiores ou, no caso da alta administração, aos proprietários, acionistas ou investidores no empreendimento.

Além disso, como o processo gerencial envolve as fases de planejamento, execução e controle de atividades, os gestores não devem ser responsáveis apenas pela execução dessas atividades, mas também pelo seu planejamento e controle, tanto no nível de suas áreas como global da organização.

Isso requer a adoção de um parâmetro comum que permita aos gestores tomarem decisões que mais contribuam aos interesses da empresa como um todo. Esse parâmetro deve garantir a comparabilidade entre as diversas propostas e alternativas (na fase de planejamento), ensejando o estabelecimento de modelos de decisões eficazes e eficientes, de forma a se identificar a melhor disposição dos recursos da empresa, para o atendimento das suas finalidades.

Esse parâmetro é o econômico, que realça a necessidade de que, para a gestão global da empresa, sejam apurados os resultados por atividade, permitindo: a identificação das suas contribuições à eficácia empresarial; um tratamento conjunto das diversas alternativas propostas pelas diversas áreas da empresa; uma avaliação voltada a identificar as alternativas que mais contribuam aos propósitos da empresa.

Diante da complexidade envolvida no processo de gestão empresarial, inferimos que a sua implementação requer o planejamento, a execução e o controle do próprio processo, considerando:

- um conjunto de crenças e valores próprios dos gestores;
- um conjunto de expectativas dos proprietários, dos acionistas, da sociedade, dos seus superiores hierárquicos e, inclusive, dos seus subordinados;
- um conjunto de diretrizes decorrentes do modelo de gestão da empresa;
- informações que deverão ser produzidas pelo subsistema de informações;
- autoridade delegada aos gestores para a realização das atividades;
- um conjunto de recursos económicos (humanos, físicos, tecnológicos e financeiros) que ficam à sua disposição; e
- instrumentos para a realização do processo de gestão.

Lidando com esses fatores, os gestores devem procurar atender às expectativas em relação ao seu trabalho, que convergem para conduzir a empresa a alcançar os seus propósitos.

3.8. RESUMO E PRINCIPAIS CONCLUSÕES

- A gestão empresarial é responsável pela dinâmica do sistema empresa: pela definição dos seus objetivos, pelas respostas às pressões ambientais e pela manutenção de um equilíbrio em suas relações internas e externas. O seu propósito é conduzir a empresa ao cumprimento de sua missão, por meio de decisões ou "respostas eficazes" às pressões ambientais.

- A eficácia gerencial caracteriza-se pela eficácia da empresa, que, a longo prazo, implica sua sobrevivência e desenvolvimento. O lucro, como uma medida de alta qualidade da eficácia organizacional, funciona também como uma medida da contribuição dos gestores e de suas áreas a esse propósito.

- As áreas da empresa podem ser vistas como pequenas empresas dentro da organização, com missão e objetivos próprios, que devem estar em consonância com os interesses globais da empresa.

- O modelo de gestão da empresa condiciona a atuação do sistema, exercendo forte influência sobre o desempenho das atividades, no nível estratégico e operacional.

- O processo de gestão corresponde ao planejamento, à execução e ao controle das atividades empresariais e constitui um sistema de decisões, que interage com um sistema de informações.

- O planejamento das atividades empresariais requer o sensoramento dos ambientes interno e externo à empresa, visando a formulação de diretrizes estratégicas e planos operacionais, que devem orientar a execução das atividades empresariais.

- A execução corresponde à fase do processo de gestão na qual os planos são implementados, ou seja, quando as ações acontecem. O planejamento, ao contemplar a avaliação e seleção de alternativas de ação, deve buscar uma solução ótima para os problemas empresariais, de modo a tornar desejável que os resultados obtidos correspondam ao planejado.

- O controle procura manter um equilíbrio entre os desempenhos planejado e realizado, de modo a garantir que as atividades permaneçam no rumo dos interesses da empresa. Requer avaliação de desempenhos; levantamento, avaliação e escolha de alternativas de ação; e implementação de ações corretivas, tanto sobre as atividades planejadas quanto sobre as que vêm sendo realizadas.

- Todas as atividades produzem efeitos operacionais, financeiros e econômicos, donde se classifica a gestão em: operacional, financeira e econômica. Os gestores realizam esses três tipos de gestão nas suas áreas. Por se tratar de dimensões de uma mesma atividade, esses efeitos não podem ser dissociados da responsabilidade do gestor dessa atividade.

- A gestão econômica requer a mensuração de custos e receitas operacionais, bem como de despesas e receitas financeiras, apurando-se resultados por atividade. Reconhecendo os aspectos operacionais e financeiros das atividades, o enfoque econômico deve orientar a estruturação de modelos de decisão e de informação que possibilitem uma atuação eficaz dos gestores.

- O papel dos gestores consiste em atender às expectativas com relação ao seu trabalho, as quais convergem para conduzir a empresa ao atingimento dos seus propósitos, ou seja, à eficácia.

AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA EMPRESA

4.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O ato de avaliar, entendido num sentido genérico, é inerente à própria natureza humana; é o exercício da análise e do julgamento sobre qualquer situação que exija uma apreciação de fatos, idéias, objetivos e, também, uma tomada de decisão a fim de se atingir uma situação desejada.

Presente no comportamento humano, uma avaliação implica conseqüências, que podem ser positivas ou negativas em relação aos seus objetivos, dependendo de uma série de fatores, entre os quais: das bases informativas utilizadas; das variáveis consideradas; dos critérios, conceitos e princípios adotados; e, até mesmo, das crenças, valores e habilidades do avaliador.

Quando inserida num determinado contexto, como o empresarial, na forma de um modelo que procure orientar um processo avaliativo de desempenhos, encontra-se ainda dificuldades relacionadas à sua implementação, que requer, além da sua adequação a esse contexto, a formulação de uma estratégia de implantação.

Toda organização empresarial, tomada como um sistema aberto, possui uma identidade própria, que caracteriza uma cultura organizacional particular, influenciando a sua dinâmica.

Assim, o êxito de uma avaliação de desempenhos no contexto

empresarial, como um processo formalizado, depende de uma harmonia com o modelo de gestão da organização, visando, até mesmo, reduzir o impacto de forças reativas contrárias a mudanças em sua dinâmica pré-estabelecida, ou seja, ao seu "status quo" vigente (LUCENA,1992:53).

Entendemos ser esse aspecto o primeiro e grande passo para o sucesso de qualquer modelo voltado à avaliação de desempenhos internos à empresa, seja de suas áreas, departamentos, filiais ou recursos humanos.

Por outro lado, se não observado esse aspecto, a causa do fracasso na implementação de qualquer modelo de avaliação de desempenho é evidente: um processo de avaliação, de um modo geral, não pode ter um fim em si próprio, mas sim voltado ao contexto onde se insere. Quando aplicado aos desempenhos na organização, um modelo de avaliação não visa outro maior propósito senão o de servir como um instrumento capaz de proporcionar uma gestão eficaz desses desempenhos.

Abordaremos, neste Capítulo, uma concepção de avaliação de desempenho no contexto empresarial, procurando caracterizá-la, basicamente, como um conceito, um processo e um instrumento de gestão.

Inferimos, ao final, a existência de dois conjuntos de requisitos essenciais para a implementação eficaz desse conceito: um, voltado aos aspectos que deveriam ser incorporados ao modelo de gestão da empresa; e outro, às características próprias do modelo que suporte operacionalmente o conceito.

Apresentamos, a seguir, algumas considerações que julgamos úteis sobre o sentido da expressão "avaliação de desempenho".

4.2. O SENTIDO DA EXPRESSÃO "AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO"

A expressão "avaliação de desempenho" pode assumir diversos significados, dependendo do sentido conferido ao termo "avaliação" e do contexto relativo ao "desempenho", objeto dessa avaliação.

Avaliar um desempenho significa julgá-lo ou atribuir-lhe um conceito diante de expectativas pré-estabelecidas.

Entretanto, ao mesmo tempo em que essa afirmativa transmite um significado da expressão "avaliação de desempenho", pode também induzir ao entendimento de que, no contexto empresarial, seja esse o maior propósito a ser alcançado na implementação do conceito, o que pode provocar consequências danosas.

No contexto empresarial o "desempenho" assume diversas dimensões, quando relacionado, por exemplo, à empresa como um todo, às suas áreas, às funções e cargos exercidos; aos aspectos operacionais, econômicos e financeiros das atividades; às atividades planejadas e realizadas.

Um processo de gestão, conforme estudado anteriormente, requer avaliações desses desempenhos, como um dos requisitos para o exercício do controle, que interage com as fases de planejamento e execução das atividades.

Avaliar um desempenho passa a ser, assim, um meio para se tomar decisões adequadas. Constitui um processo complexo que incorpora, além das características informativas necessárias para se julgar adequadamente um desempenho, requisitos essenciais para se integrar ao processo de gestão, em suas fases de planejamento, execução e controle.

4.2.1. SIGNIFICADO DO TERMO "AVALIAÇÃO"

O termo "avaliação" refere-se ao ato ou efeito de se atribuir valor, sendo que "valor" pode ser entendido num sentido qualitativo (mérito, importância) ou num sentido quantitativo (mensuração).

O sentido qualitativo de "avaliação" expressa a idéia de julgamento, formação de juízo ou atribuição de conceito a determinados atributos de algum objeto, como, por exemplo, relativamente a um desempenho econômico: bom, ótimo, eficaz - conforme detenha certas qualidades. Nesse sentido, a avaliação requer padrões, em termos informativos, como parâmetros que permitam a realização desse julgamento. Requer, portanto, a mensuração das expectativas de desempenho, bem como da sua realização.

Mensurar um desempenho expressa o sentido quantitativo do termo "avaliação": refere-se à quantificação de atributos de um objeto, com o intuito de expressá-los numericamente. A quantidade de insumos, o preço de um produto, a altura de uma pessoa e a temperatura ambiente são exemplos de atributos de objetos expressos numericamente.

Embora não se encontre restrições, do ponto de vista da sinonímia, para a utilização do termo "avaliação" no sentido de "mensuração", optamos por diferenciá-los neste trabalho, objetivando melhor transmitir o conteúdo das expressões "avaliação de desempenho" e "mensuração de desempenho", conforme conclusões apresentadas a seguir.

4.2.2. "AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO" e "MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO".

GLAUTIER & UNDERDOWN, citados por GUERREIRO (1989:76), afirmam que a "(...) mensuração tem sido definida como a atribuição de números a objetos de acordo com regras, especificando o objeto a ser medido, a escala a ser usada e as dimensões de unidade".

Estudando a teoria da mensuração, GUERREIRO (1989:78) observa que "Mensurações são necessárias não somente para expressar objetivos e clarificar alvos a respeito dos quais as decisões devem ser tomadas, mas elas são também necessárias para controlar e avaliar os resultados das atividades envolvidas no processo de atingir os alvos". (Grifo nosso).

A avaliação e o controle dos resultados das atividades requerem a mensuração ou quantificação de um desempenho planejado e um realizado.

A mensuração do desempenho planejado poderia ser entendida como uma quantificação dos planos, expressa na forma de orçamentos ou padrões, fornecendo bases comparativas para a avaliação de desempenhos.

Por sua vez, a mensuração do desempenho realizado deve seguir as mesmas bases do desempenho planejado, a fim de garantir a comparabilidade entre os mesmos, requisito necessário para que sejam avaliados.

Concluimos, assim, que o uso da expressão "mensuração de desempenho" intercambiavelmente com "avaliação de desempenho" limitaria o sentido desta última, não devendo ser equiparadas.

4.2.3. ILUSTRAÇÃO DO SENTIDO DA EXPRESSÃO "AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO"

GIBSON et al. (1976:84) afirmam que "O problema da eficácia está ligado ao do desempenho, pelo qual queremos dizer a execução de um ato. Pensamos em desempenho casualmente, quando discutimos nossa reação a acontecimentos esportivos, a um conceito, a uma peça ou a um automóvel. Nesse contexto, fazemos julgamentos sobre o desempenho. Em termos específicos, nós os julgamos ou os avaliamos à medida que respondem ou não às nossas expectativas. Se esperarmos que um time de basquetebol tenha uma temporada de sucesso, e isso realmente acontecer, esse time teve um bom desempenho; se não esperávamos que tivesse uma temporada de sucesso, mas isso ocorreu, o desempenho do time foi ainda melhor. Assim, em sentido geral, usamos o conceito de desempenho todas as vezes que há expectativas anteriormente estabelecidas.

Os administradores organizacionais, pela própria natureza de seu trabalho, estão voltados para o desempenho. Na verdade, pode-se ver prontamente que os processos de planejar, organizar e controlar são a materialização do conceito de desempenho. O planejamento estabelece as expectativas, o organizar implanta essas expectativas e o controlar avalia o desempenho das expectativas estabelecidas e implantadas. Assim, a eficácia pode ser considerada como um julgamento que os administradores fazem ao exercerem a função de controle." (Destaque dos autores).

Das proposições desses autores, constam os elementos necessários para caracterizarmos a avaliação de desempenho no contexto empresarial: o conceito de desempenho, de expectativas

pré-estabelecidas, a estreita relação com o processo de gestão (planejamento, execução e controle) e o aspecto qualitativo (eficácia) do desempenho, como uma das principais preocupações ao se avaliar um desempenho.

MCNAIR & MOSCONI, citados por PELEIAS (1992:15), realçam o aspecto da qualidade do desempenho, em termos de eficácia e eficiência, considerando, inclusive, a inter-relação da empresa com o seu ambiente: "Um sistema de avaliação de desempenho deveria monitorar as mudanças nas demandas de mercado, estabelecer e avaliar o progresso no atingimento de objetivos, assegurar o cumprimento de metas de desempenho ao nível de fábrica e servir como indicador do desempenho do processo de produção em si".

Dessa colocação, entre outros objetivos de um sistema de avaliação de desempenho, o autor ressalta o de "assegurar o cumprimento de metas de desempenho". Embora estabeleça relação dessas metas com o nível operacional ("de fábrica"), entendemos ser possível estendê-las aos demais objetivos da empresa, dependendo das características próprias do modelo de avaliação de desempenho implementado, ressalvando, no entanto, que, para assegurar o cumprimento de metas, o modelo deve funcionar em conexão ao controle, pois que este constitui ação.

Segundo CATELLI (1972:6), "As situações com as quais se depara a alta administração de uma empresa, exigindo tomadas de decisões, na maioria das vezes são de origem econômico-financeira, requerendo bases concretas para avaliação dos possíveis desvios ocorridos, para poder emitir seu parecer e orientar os executivos, a fim de se empenharem o mais rapidamente

no processo de retomada da situação previamente considerada como de desempenho aceitável ou ideal".

Nas proposições desse autor, identificamos os seguintes elementos relacionados à avaliação de desempenho na empresa:

- o aspecto da quantificação ou mensuração do desempenho "econômico-financeiro";
- a necessidade de "bases concretas" para avaliação dos possíveis desvios entre um desempenho observado e um ideal ou desejado;
- a emissão de um "parecer" pelos administradores, decorrente da avaliação desses desvios;
- o propósito desse "parecer" como o de orientar a execução do desempenho à situação desejada, que entendemos como uma tomada de decisões corretivas visando a obtenção da situação desejada; e
- a estreita relação entre: avaliação de desempenho, processo decisório e controle.

Evidencia-se, assim, um fator que entendemos ser o principal aspecto a ser considerado quando do desenvolvimento de um modelo ou da implementação de um sistema de avaliação de desempenhos nas organizações: não deve apenas permitir conclusões sobre a qualidade de um desempenho, mas principalmente impulsioná-lo ao atendimento de qualidades (eficácia, eficiência) julgadas ideais e desejáveis.

A sua implementação não tem outro propósito senão o de servir ao processo de gestão, como um instrumento capaz de permitir "pareceres" que orientem decisões eficazes.

4.3. O CONCEITO DE DESEMPENHO

Por "desempenho" entende-se a realização de uma atividade ou de um conjunto de atividades.

O desempenho de um sistema aberto caracteriza-se pelas alterações em seu estado. Essas alterações podem ser produzidas pelas interações entre os subsistemas que o compõem ou pelas interações desses subsistemas com o ambiente em que se inserem.

Considerando-se as contínuas e rápidas mudanças ambientais, a continuidade da empresa exige respostas adequadas, ou seja, exige que sejam tomadas decisões eficazes no sentido de conduzir as suas atividades ao cumprimento da sua missão.

O conjunto dessas atividades caracteriza o conceito de "desempenho" relativamente à empresa como um todo.

Esse desempenho resulta das várias atividades que são realizadas na empresa, interagindo no sentido de criarem as condições para a sua sobrevivência e desenvolvimento.

4.3.1. AS DIMENSÕES DO DESEMPENHO

Por diversas vezes, durante a apresentação deste estudo, referimo-nos ao desempenho da empresa, das áreas e dos gestores; ao desempenho planejado ou realizado; ao desempenho operacional, financeiro e econômico; ao desempenho a curto, médio e longo prazos; e a um desempenho eficaz e eficiente.

Entendemos que esses "desempenhos" são, em sua essência, dimensões pelas quais podem ser visualizadas as diversas atividades empresariais.

A Figura 4.1 representa, graficamente, as dimensões do desempenho na empresa, que simbolizam ângulos pelos quais ele pode ser observado, segundo algumas características próprias das atividades que o compõem (amplitude, natureza, ocorrência, tempo e qualidade).

Essas dimensões se inter-relacionam. Por exemplo, ao falarmos do desempenho global da empresa, poderíamos nos referir ao desempenho econômico realizado a curto prazo. Conforme esse desempenho tenha atingido o desempenho econômico planejado para esse mesmo período, poderíamos qualificá-lo ou não (e em algum grau) como "eficaz", pressupondo-se, evidentemente, que esse planejamento tenha sido eficaz.

FIGURA 4.1
AS DIMENSOES DO DESEMPENHO NA EMPRESA

4.3.1.1. DIMENSAO DA AMPLITUDE DAS ATIVIDADES, GLOBAL, DIVISIONAL E FUNCIONAL

O desempenho global da empresa é o primeiro e maior conjunto pelo qual poderiam ser analisadas as suas atividades.

O interesse no desempenho global da empresa pode ser interno ou externo. Internamente, os gestores precisam fazer comparações do desempenho da empresa com o de outras empresas do mesmo setor econômico, como, por exemplo, em termos de lucro, participação de mercado, faturamento, quantidade de funcionários etc. Já o interesse externo, abordado no Capítulo 1, corresponde às expectativas dos acionistas ou dos proprietários da empresa, bem como às expectativas de outras entidades a ela relacionadas.

Essas entidades demandam informações sobre o desempenho da empresa como um todo, que podem ser obtidas pelos demonstrativos financeiros publicados, por consultas a associações e órgãos setoriais, por pesquisas de mercado ou, dentre outras fontes, por consultas à própria empresa.

O desempenho voltado para o ambiente interno da empresa pode ser entendido a partir da sua estrutura hierárquica, comumente denominada estrutura organizacional, que parte de um modelo de gestão, formado pelas crenças, valores e expectativas dos gestores relacionadas ao empreendimento como um todo (mercado, produtos, propensão ao risco etc.).

Estabelece-se uma estrutura organizacional desde o início das atividades da empresa, que, a princípio, é a que os proprietários e a alta administração julgam necessária ou ideal, considerando as limitações existentes, para serem desenvolvidas

as atividades típicas do negócio ou empreendimento.

Essa estrutura é formalizada vertical e horizontalmente.

Verticalmente, são definidos cargos e funções, atribuindo-se autoridade às pessoas que os exercerão. Limita-se, assim, a atuação das pessoas a um conjunto de expectativas associadas a cada cargo. Conseqüentemente, restringe-se a responsabilidade dos ocupantes desses cargos à autoridade que lhes foi delegada para o exercício de suas atividades.

Horizontalmente, são criados departamentos, divisões, filiais, órgãos etc., que agrupam determinados cargos ou funções, com o intuito de desenvolverem atividades específicas, tais como produção, marketing, pessoal e finanças.

Cada uma dessas divisões podem ou não desempenhar atividades semelhantes. Uma filial, por exemplo, pode exercer as mesmas atividades de outras filiais ou, dependendo da sua localização, ficar restrita a um determinado tipo de atividade principal. Essas divisões podem diferir quanto ao tipo de produto ou serviço que oferecem e, por isso, podem possuir estruturas internas diferentes em termos de cargos e funções.

Dessa forma, pode-se falar em desempenho do departamento de marketing, de produção, de pessoal etc., assim como do desempenho de cargos ou funções específicas, dentro de um desses departamentos, tais como do diretor de marketing, dos gerentes de planejamento e desenvolvimento de produtos, de publicidade, de vendas, de assistência ao consumidor etc.

Temos, assim, duas possíveis formas de desdobramento do desempenho global da empresa:

- o desempenho divisional ou das áreas da empresa, que associa-se à geração de certos produtos e serviços específicos, para consumo interno ou externo. As áreas sob a responsabilidade dos seus respectivos gestores, segundo a autoridade que lhes foi delegada, são comumente denominadas "áreas de responsabilidade" e podem ou não corresponder a divisões ou departamentos inteiros na empresa. Essas áreas podem desenvolver uma ou diversas atividades; e
- o desempenho individual ou funcional - que se refere às atividades próprias dos cargos ou funções ocupados, entre os quais os dos gestores.

Freqüentemente, observa-se na prática da avaliação de desempenho dessas áreas, indicadores como: resultados alcançados, níveis de retorno sobre o investimento, cumprimento de metas, de prazos de entrega de produtos e eficiência.

Por outro lado, as tradicionais "avaliações de desempenhos funcionais", relacionadas aos cargos e funções, baseiam-se, normalmente, em aspectos qualitativos (ou não-financeiros), incluindo aspectos comportamentais desejados.

Todos os parâmetros (financeiros ou não-financeiros) de avaliação de desempenho devem procurar promover a congruência entre os objetivos do "avaliado" e os da empresa como um todo.

Em relação aos gestores, por exemplo, MOSIMANN et al. (1991:45), referindo-se a algumas citações de NAKAGAWA e de LIKERT, ressaltam que "Os critérios não-financeiros de avaliação de desempenho devem levar em conta a congruência de metas e os incentivos. O primeiro aspecto se refere à harmonização entre os objetivos do indivíduo e os da organização. O último constitui-se

num instrumento administrativo que acelera essas pessoas rumo aos objetivos. Alguns aspectos a serem medidos dentro destes critérios podem ser, consoante LIKERT, a qualidade da organização humana, nível de confiança e responsabilidade, motivação, lealdade, desempenho e capacidade da organização de comunicar-se abertamente, interagindo efetivamente e alcançando decisões adequadas e a avaliação de desempenho deve evidenciar e buscar a harmonização entre os objetivos pessoais do gestor com os da empresa".

Devem, portanto, ser diferenciadas as avaliações de desempenho dos gestores em relação à das suas áreas de responsabilidade. No entanto, devemos destacar que o desempenho desta última constitui importante parâmetro para a avaliação do desempenho individual do gestor.

4.3.1.2. DIMENSÕES DA NATUREZA DAS ATIVIDADES: OPERACIONAL, ECONOMICO, FINANCEIRO

O desempenho operacional é caracterizado por uma atividade ou um conjunto de atividades diretamente relacionadas ao processamento de recursos para a geração de produtos e serviços.

As preocupações básicas com o desempenho operacional podem referir-se à eficiência na utilização de recursos, ao nível de utilização de equipamentos, à segurança nos processos de produção, aos prazos de produção e entrega dos produtos elaborados, à qualidade desses produtos etc.

Assim, a avaliação do desempenho operacional pode considerar, entre outros fatores, o atingimento de determinados níveis (padrões) de eficiência, de utilização de equipamentos, de prazos, de segurança e de qualidade.

O desempenho econômico é caracterizado pelo aspecto econômico envolvido no desempenho operacional, próprio de toda atividade produtiva, e revela-se pelos seus resultados econômicos.

Toda atividade operacional consome recursos que, por serem escassos, têm um valor econômico, gerando custos. Em contrapartida, a produção de bens e serviços deve gerar um valor superior aos custos incorridos, demonstrando um resultado econômico positivo, capaz de repor os recursos consumidos no processo produtivo.

Aspectos pertinentes ao desempenho operacional (eficiência, níveis de utilização de equipamentos, prazos de produção, qualidade do produto) também interferem no resultado econômico.

Podem gerar efeitos positivos ou negativos, tais como ganhos/perdas nos custos, depreciação maior ou menor na utilização (consumo) de equipamentos, custos/receitas da imobilização de recursos financeiros, preços melhores/piores devido à qualidade dos produtos gerados etc.

O desempenho financeiro refere-se aos prazos de pagamento e recebimento dos valores envolvidos nas atividades, bem como à captação e aplicação de recursos financeiros necessários.

Prazos de pagamento e recebimento geram receitas e despesas financeiras, de cujo confronto, obtém-se o resultado financeiro da atividade, que impacta o seu resultado econômico.

As atividades operacionais, por imobilizarem tais recursos financeiros, devem ser debitadas/creditadas, do ponto de vista econômico, pelas respectivas despesas/receitas financeiras.

Em termos de avaliação de desempenho, devem existir prazos, taxas e volumes planejados em relação às necessidades de recursos financeiros, com os quais devem ser comparados os realizados.

4.3.1.3. DIMENSAO DA OCORRENCIA DAS ATIVIDADES, PLANEJADO, EM REALIZACAO E REALIZADO

O desempenho planejado refere-se a atividades a serem realizadas pela empresa e, conforme as definições de planejamento, comporta os estados futuros desejados para que o sistema atinja os seus objetivos, ou seja, é aquele que deve orientar a realização do desempenho. No planejamento, decide-se o que será feito; enquanto que, na execução, procura-se concretizar o planejado.

Evidentemente, o desempenho em realização refere-se às atividades que estão por completar um ciclo completo de processamento. Essas atividades ainda permitem correções a fim de que o desempenho em realização atinja o planejado.

Por outro lado, o desempenho realizado é o resultante de um ciclo completo de execução das atividades e que já impactou o estado do sistema e, portanto, não admite correções.

A partir do momento em que a execução de um desempenho deve ser orientada pelo planejado, o desempenho realizado deve possuir os mesmos atributos e qualidades do desempenho planejado.

Esses pontos levam-nos à identificação de um requisito para avaliação de desempenho: deve permitir correções tempestivas no desempenho. Desempenhos devem ser avaliados em tempo de se permitir a aplicação de medidas corretivas.

Como um instrumento da gestão, um modelo de avaliação de desempenho deve prever que seja exercido o controle sobre o desempenho e não simplesmente permitir a formação de juízos. Deve promover a eficácia e não simplesmente mensurá-la.

4.3.1.4. DIMENSÃO DO TEMPO: CURTO, MÉDIO E LONGO PRAZOS

A dimensão temporal do desempenho pressupõe a continuidade do empreendimento e refere-se a um período que delimita uma ou um conjunto de atividades. Pode relacionar-se ao desempenho futuro (planejado), presente (em realização) ou passado (realizado) das atividades.

Os conceitos de curto, médio e longo prazos são muito relativos. Não existem parâmetros para que se possa enquadrar um desempenho nessa classificação, embora, algumas vezes, sejam adotados o ciclo operacional completo da atividade empresarial (encomendas, safras) ou o ano civil como referência.

No entanto, destacamos essa dimensão para evidenciar a necessidade de se delimitar períodos para que seja avaliado um desempenho. Isso não quer dizer que a avaliação de desempenhos na empresa não deva ser permanente. Sobre esse aspecto, ressaltamos, logo de início, o seu caráter permanente, necessário em função dos objetivos também permanentes a serem perseguidos pela empresa.

4.3.1.5. DIMENSAO DA QUALIDADE DAS ATIVIDADES, EFICACIA E EFICIENCIA

A eficácia, em relação a uma atividade, refere-se à obtenção dos resultados desejados; enquanto que a eficiência refere-se à relação recursos consumidos/produtos gerados.

De acordo com as proposições de alguns autores, estudadas nos capítulos anteriores, a noção de eficácia é multidimensional e inclui a de eficiência. A eficiência pode também ser entendida como um resultado desejado. Certos níveis de eficiência podem ser padronizados de forma que, ao se desempenhar uma atividade, deve-se procurar atingir esses níveis.

Assim, níveis de eficácia e eficiência podem ser planejados, de forma a constituírem parâmetros para se avaliar um desempenho, A medida que se verifique o grau em que detenha essas qualidades.

Segundo GUERREIRO (1989:182), "Tanto a eficácia quanto a eficiência pressupõem a existência de parâmetros; nesse contexto, evidencia-se a importância do controle orçamentário e custo padrão (...)".

Os orçamentos e padrões refletem níveis de resultados e eficiência desejados nas atividades empresariais, constituindo bases de comparação do desempenho realizado, para a avaliação de desempenhos na gestão econômica. (Trataremos desses conceitos no Capítulo 5, procurando demonstrar as bases conceituais a partir das quais se desenvolve esse processo.)

4.3.2. OS POSSÍVEIS OBJETOS DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Diante das considerações efetuadas nas seções anteriores, podemos identificar alguns possíveis objetos de avaliação de desempenho no contexto empresarial.

De um modo geral, a atividade empresarial caracteriza-se pela obtenção de recursos no meio externo para a geração de produtos e serviços, que também são consumidos externamente. Esse processo caracteriza o desempenho do sistema empresa como um todo, mas pode ser decomposto em diversas atividades que são realizadas internamente.

Cada uma dessas atividades contribui de alguma forma para o desempenho global da empresa, de modo que deve haver uma preocupação tanto com o desempenho global do sistema quanto com o das atividades que o compõem.

Já enfatizamos que os gestores interessam-se pelo desempenho da empresa como um todo e necessitam de informações agregadas. Precisam saber como a empresa tem se comportado diante da concorrência, da sociedade, dos consumidores, enfim, das variáveis que interferem na situação global do sistema e, para isso, utilizam-se de informações como lucro total, vendas por região, por produto, faturamento anual etc.

No entanto, é através da atuação sobre as diversas atividades internas à empresa que se identifica a formação dos seus resultados globais. Cada gestor tem sob sua responsabilidade uma ou um conjunto dessas atividades e precisa saber como contribuem para o desempenho da sua área e para o da empresa como um todo.

Identificamos, assim, um conjunto de atividades-objeto de avaliação de desempenho: as atividades realizadas na área que está sob a responsabilidade do gestor.

Por tratar-se de atividades que, basicamente, consomem recursos e geram produtos ou serviços, caracterizam-se como econômicas, ou seja, como eventos econômicos relacionados a:

- a) compras - atividades de aquisição de recursos para a atividade produtiva;
- b) produção - atividades de transformação de recursos adquiridos em produtos ou serviços;
- c) estocagem - atividades de manutenção de estoques de materiais para a produção, de produtos semi-elaborados ou de produtos elaborados;
- d) vendas - atividades de colocação dos produtos no mercado interno (áreas) ou externo à empresa; e
- e) captação/aplicação de recursos financeiros - atividades de aquisição e destinação de recursos financeiros, também necessários à atividade produtiva.

Embora de mesma natureza, essas atividades consomem recursos diferentes e geram produtos também diferentes. As atividades podem, então, relacionar-se ao desempenho de atividades específicas para a geração de um determinado produto ou serviço, tais como: a compra do material A, a estocagem do material B ou a produção do produto C.

Em relação à estrutura organizacional da empresa, pode-se ainda identificar o desempenho de atividades associadas aos cargos ou funções que as pessoas exercem, como, por exemplo: o desempenho dos gestores, do pessoal de assessoria, dos supervisores, do pessoal técnico, da linha de produção etc. Essas

atividades estão sempre associadas à autoridade delegada aos gestores e, conseqüentemente, à responsabilidade por eles assumida.

Em síntese, definimos cinco possíveis objetos de avaliação de desempenho no contexto empresarial:

- o desempenho da empresa como um todo;
- o desempenho das áreas que estão sob a responsabilidade dos gestores;
- o desempenho associado aos eventos económicos;
- o desempenho de atividades relacionadas a produtos/serviços específicos; e
- o desempenho de atividades relacionadas a funções ou cargos.

Internamente à empresa, entendemos que esses conjuntos de desempenhos são passíveis de avaliação, a fim de se procurar otimizar as suas contribuições à eficácia organizacional.

4.4. AValiação, PROCESSO DECISÓRIO E CONTROLE DE DESEMPENHO

SIMON, citado anteriormente (Capítulo 3 - Seção 3.2), observa que a etapa inicial de um processo decisório é a identificação da necessidade ou oportunidade de se decidir. Segundo o autor, a essa etapa seguem-se uma formulação de alternativas de ação; uma avaliação dessas alternativas; e, finalizando, a escolha de uma alternativa para implementação.

Vimos que o controle é um processo decisório, que, em termos de desempenho, envolve as seguintes etapas:

- o estabelecimento de um padrão de desempenho desejado (planejado);
- a observação ou sensoramento de um desempenho;
- uma avaliação de desempenho, através da comparação entre os desempenhos padrão e observado, permitindo a identificação de eventuais desvios e um julgamento sobre alguma qualidade desse desempenho (eficiência e eficácia). Nesse sentido, uma avaliação de desempenho deve identificar "problemas", evidenciando a necessidade ou oportunidade de se decidir visando solucioná-lo;
- um levantamento de soluções alternativas, diante de eventuais problemas identificados;
- uma avaliação dessas alternativas, em função das suas contribuições para a solução de eventuais problemas identificados; e
- uma decisão, que corresponde à escolha e implementação de alguma alternativa de ação, podendo ser: nada fazer, alterar um desempenho que vem sendo realizado ou alterar um padrão de desempenho.

Considerando essas colocações, uma avaliação de desempenho pode ser entendida como uma forma de se identificar a necessidade ou oportunidade de se decidir, bem como de subsidiar a formulação

de alternativas de ação ou a solução de problemas identificados.

Sob esse enfoque, integra-se ao processo decisório, como um mecanismo que aciona e subsidia um sistema de decisões de planejamento, de execução e de controle.

O controle reflete o princípio de administração por exceção, e também esse enfoque sobre avaliação, pois ambos emergem da necessidade de se manter um equilíbrio e um acompanhamento relativos ao cumprimento dos planos e objetivos empresariais. O controle requer decisões, que podem se referir tanto a não se fazer nada, quanto a se implementar ações.

Em relação à frequência com que ocorrem as decisões, estas podem ser classificadas em:

- a) repetitivas ou programadas - quando poder-se-ia estabelecer políticas, como regras de decisão; e
- b) não repetitivas - exigindo tratamento especial e diferenciado das variáveis envolvidas.

Segundo NAKAGAWA (1987:74), "(...) políticas são regras de raciocínio que dão a direção e o sentido necessários para o processo de tomada de decisões repetitivas e são planejadas para se assegurar a congruência de objetivos."

A partir do estabelecimento de políticas (ou regras de decisões), um sistema de decisões pode ser acionado por exceção. A comparação entre um desempenho planejado e realizado evidencia certos níveis de desvios, por elemento componente do resultado, que poderiam ser aceitáveis ou não. Desvios que excedam níveis aceitáveis implicam o acionamento de um sistema de decisões corretivas (controle), que, conforme estudamos, influencia o

desempenho em realização (execução) ou planejado (planejamento).

Nesse sentido, a avaliação é um mecanismo permanente e necessário para que se possa atingir um determinado objetivo. Se esse objetivo for de caráter permanente, a necessidade da avaliação também será permanente.

Esse aspecto se evidencia pela necessidade natural de controle típica dos organismos vivos. A empresa precisa se comportar como um organismo "vivo", procurando garantir a sua sobrevivência (BEER, 1969:33). Tem um propósito para existir, que é cumprir a sua missão, como um objetivo permanente a ser perseguido e, somente isso, já caracteriza a sua necessidade por um mecanismo permanente (avaliação de desempenho) que permita identificar a necessidade ou oportunidade de se tomar decisões visando orientar o desempenho do sistema para o cumprimento dessa missão.

4.5. O PROCESSO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

HORNGREN (1967:360) concorda que "Um processo pode ser definido como uma série de ações ou operações conduzindo definidamente a um fim" e, reportando-se a ANTHONY, demonstra algumas relações entre "processo" e "sistema":

- o processo deve ser o determinante no projeto do sistema;
- o sistema deve ser ajustado ao que parece ser o melhor processo; e
- o sistema implica repetição do processo.

A nossa preocupação em relação à avaliação de desempenhos volta-se mais ao estudo do seu "processo", visando fundamentar o estudo de um modelo conceitual, do que a estruturação e proposição de um "sistema". Ou seja, situa-se num momento anterior ao desenvolvimento de um sistema de avaliação de desempenho.

Das proposições estudadas neste Capítulo, entendemos que um processo genérico de avaliação compreende, basicamente, as seguintes etapas:

- observação de uma realidade;
- análise, onde, a partir do tratamento de alguns dados observados, procura-se estabelecer relações com algum padrão determinado;
- interpretação baseada nas análises efetuadas; e
- conclusão, quando emite-se um parecer, julgamento ou conceito sobre a realidade observada.

GRONLUND (1971:21ss), autor reconhecido nos meios educacionais, evidencia alguns princípios gerais de avaliação, os quais "(...) proporcionam direção ao processo e servem como critérios para medir a efetividade de procedimentos e práticas específicas":

1. determinação e clarificação do que será avaliado sempre tem prioridade num processo de avaliação;
2. as técnicas de avaliação devem ser selecionadas de acordo com os propósitos a que servem;
3. uma avaliação compreensiva requer a utilização de uma variedade de técnicas;
4. o uso adequado de técnicas de avaliação requer um conhecimento de suas limitações e de suas potencialidades;
5. avaliação tem um significado para algum fim e não um fim em si mesma.

Consideramos bastante abrangentes esses pontos citados pelo autor, realçando preocupações genéricas que devem existir ao se tentar estruturar um processo de avaliação, principalmente quanto à definição dos objetivos que devem orientá-lo. Sobre esse aspecto, ressalta a necessidade de se considerar um processo de avaliação num determinado contexto, para o entendimento dos seus propósitos.

Diante dessas considerações, entendemos que, intrínseco a esse processo, existem: objetivos, objetos, padrões de comparação, critérios e um juízo de valor, este como produto do processo.

Relativamente à avaliação de desempenho, entendemos que esses elementos assim se caracterizam:

- objetivos: toda avaliação tem um propósito, que não se encerra em si mesma, mas se relaciona ao contexto onde se insere. A razão da existência de uma avaliação de desempenhos, no contexto empresarial consiste em atender a necessidades do processo de gestão das atividades;
- objetos: na Seção 4.3.2, identificamos os possíveis objetos de avaliação de desempenho no contexto empresarial como sendo: o desempenho da empresa como um todo; o desempenho das áreas que estão sob a responsabilidade dos gestores; o desempenho associado aos eventos econômicos; o desempenho associado a produtos/serviços específicos; e o desempenho de atividades relacionadas a funções ou cargos ocupados;
- padrões de comparação: são todas as expectativas utilizadas como padrão para a comparação do desempenho-objeto de avaliação, representando uma situação ideal ou desejada, quer de natureza qualitativa ou quantitativa (física ou monetária), como, por exemplo, os planos e as suas quantificações (metas, orçamentos) e padrões físicos e monetários;
- critérios - constituem um conjunto de princípios, conceitos, medidas, regras, que orientam todo o processo no sentido de se atingir os propósitos da avaliação. Representam as bases da avaliação, sobre as quais todo o processo se desenvolve. Na empresa, esses critérios são estabelecidos no seu modelo de gestão. Devem ser explícitos e revestidos de caráter motivador, de forma que o responsável pelo desempenho avaliado possa conhecê-los e orientar as suas decisões;
- julgamento de valor: é o resultado de todo processo de avaliação. Da comparação entre desempenhos realizados e seus padrões, segundo critérios e objetivos pré-estabelecidos, resultam julgamentos sobre atributos desses desempenhos, que significam atribuir-lhes conceitos, conforme detenham ou não (em determinado grau) certas qualidades desejadas. Eficácia e eficiência referem-se a qualidades de um desempenho e exigem parâmetros que as evidenciem.

A Figura 4.2 representa um processo de avaliação de desempenho, comparativamente a um processo básico de avaliação e inserido num processo de controle.

FIGURA 4.2
PROCESSO BASICO DE AVALIACAO E
PROCESSO DE AVALIACAO DE DESEMPENHO

Basicamente, evidenciam-se as seguintes etapas pelas quais se realiza um processo de avaliação de desempenho:

1. determinação dos padrões de desempenho (objetivos, metas, orçamentos, custo-padrão etc.);
2. observação do desempenho realizado (identificação, mensuração e discriminação dos atributos do desempenho);
3. análise do desempenho, mediante a classificação, acumulação, comparação (padrão X real) e a identificação de eventuais desvios e de suas respectivas causas;
4. interpretação desses desvios e de suas respectivas causas; e
5. conclusão ou emissão de um parecer, de um julgamento ou de um conceito sobre o desempenho.

Destaque-se que o processo completo de avaliação de desempenho ocorre em nível informativo e gerencial, por meio de um sistema de informações e de um sistema de gestão.

Informações são obtidas através de uma análise comparativa de um desempenho realizado em relação a expectativas ou padrões. Dessa comparação, identifica-se eventuais desvios e suas respectivas causas.

Até este ponto, o processo pode ser entendido como um sistema que provê informações acerca de um desempenho, apontando os desvios e suas respectivas causas, ou seja, os efeitos das decisões dos gestores quando da execução das atividades.

Na fase seguinte, essas informações são interpretadas pelos gestores, que extraem suas conclusões, sob a forma de julgamentos, pareceres ou atribuição de conceitos a desempenhos, conforme tenham ou não se comportado dentro de certos níveis desejáveis.

Encerra-se, nesse ponto, um processo de avaliação de desempenho, iniciando-se um processo de controle.

Com base nas suas conclusões, os gestores identificam necessidades ou oportunidades de tomarem decisões corretivas. Destaca-se, neste momento, uma característica anteriormente evidenciada em relação à avaliação de desempenho: deve acionar um sistema de decisões, identificando a necessidade ou oportunidade de se decidir.

Seguindo esse curso, visando a solução do "problema" evidenciado, há um levantamento de alternativas de solução, uma avaliação dessas alternativas de acordo com as suas contribuições à solução do problema identificado e, finalmente, a escolha (decisão) de uma delas.

A partir daí, são implementadas decisões, desenvolvendo-se ações corretivas sobre as causas dos problemas identificados. Essas correções podem se referir tanto à retomada de alguma situação desejada e previamente definida como ideal, quanto à redefinição dessa situação desejada.

Com essas proposições, ilustramos a estreita relação entre avaliação de desempenho, processo decisório e controle, donde concluímos pela necessidade de que um modelo de avaliação de desempenho seja concebido de forma que, quando implementado, integre-se perfeitamente ao processo de gestão, em suas fases de planejamento, execução e controle.

Ao se tentar estruturar um modelo de avaliação de desempenhos, manifestam-se, portanto, duas preocupações básicas:

- em relação ao sistema de informações: garantia de bases informativas adequadas sobre um desempenho (planejado e realizado), como um recurso essencial para se avaliar corretamente um desempenho; e
- em relação ao sistema de gestão: capacidade de proporcionar julgamentos (resultados do processo avaliativo) corretos e válidos para a tomada de decisões, objetivando uma gestão eficaz das atividades.

E importante ressaltarmos que o modelo apresentado no Capítulo 5, visando suprir as necessidades informativas sobre desempenhos para a gestão econômica das atividades empresariais, incorpora, no âmbito de um sistema de informações, uma concepção sobre avaliação de desempenho. Embora procurando dotar tal processo de parâmetros observáveis, realistas, objetivos, a implementação do modelo não elimina - como qualquer outro modelo de avaliação de desempenhos - a fase final do processo, onde há uma formação de juízo, no âmbito de um sistema de gestão, requerendo dos gestores desses desempenhos: interpretações, conclusões e decisões.

Entendemos que um modelo de avaliação de desempenho deve orientar (e não realizar) o processo de avaliação de desempenho, assim como um modelo de gestão deve orientar (e não realizar) um processo de gestão. Em ambos os casos, seria desastrosa a substituição do discernimento pelo tecnicismo, desprezando-se os aspectos humanos desses processos.

4.6. A NECESSIDADE DE SE AVALIAR DESEMPENHOS NA EMPRESA

Os gestores seguem, no seu dia a dia, observando, analisando, interpretando e extraíndo suas conclusões sobre o desempenho da empresa como um todo, dos seus subordinados, dos departamentos, das filiais etc. A parte questões relacionadas às bases sobre as quais se desenvolve tal processo, "avaliam" atributos desses desempenhos, a fim de tomarem suas decisões.

Diante desse aspecto, a necessidade de se avaliar desempenhos na empresa evidencia-se, empiricamente, através dessa espécie de "disposição natural" dos gestores, através da qual procuram satisfazer necessidades do trabalho administrativo.

No entanto, a existência de objetivos a serem perseguidos permanentemente, a escassez de recursos que requerem sejam alocados e utilizados da melhor forma, a delegação de autoridade para o gerenciamento das atividades empresariais, além das próprias necessidades de cada uma das fases do processo de gestão das atividades (planejamento, execução e controle) - são fatores que, entre outros, indicam não somente a necessidade por avaliações de desempenhos no contexto empresarial, mas, principalmente, que essas avaliações sejam corretas, baseadas em informações que espelhem fielmente uma realidade.

Passamos, então, ao estudo de alguns aspectos relacionados ao desempenho das atividades empresariais, que evidenciam a necessidade de modelos adequados de avaliação de desempenhos: "accountability", interesse dos gestores, impacto das informações sobre desempenho e as necessidades do processo de gestão empresarial, em cada uma das suas fases.

4.6.1. ACCOUNTABILITY

A responsabilidade do gestor por prestar contas dos seus atos tem sido conceituada como "accountability".

NAKAGAWA (1987:13), relacionando o conceito de "accountability" ao da eficácia esperada dos gestores ao desempenharem as suas funções, define-o como "(...) a obrigação de se reportar os resultados obtidos (...)". Num primeiro nível hierárquico, essa obrigação refere-se à alta administração em se reportar aos acionistas ou proprietários da empresa, sendo repassada aos ocupantes dos demais cargos que constituem a estrutura hierárquica da empresa, através da delegação de autoridade e conseqüente assunção de responsabilidade.

Desse modo, a autoridade é a base fundamental da avaliação de desempenhos na empresa, onde a preocupação volta-se à atuação dos gestores em suas respectivas áreas.

E imprescindível a vinculação dos desempenhos às linhas de autoridade e responsabilidade na organização, para fins de avaliação de desempenho. Procurando suprir necessidades do processo de gestão, cujas decisões são acionadas no âmbito de atuação de cada gestor, a avaliação de desempenhos requer uma clara definição de autoridades e responsabilidades, considerando-se apenas as variáveis por eles controláveis.

A avaliação de desempenho deve evidenciar como os gestores têm feito uso da autoridade que lhes foi delegada para gerir atividades, diante de um conjunto limitado de recursos que ficam à sua disposição, a fim de atender às expectativas com relação ao seu trabalho.

4.6.2. O INTERESSE DOS GESTORES

CATELLI & GUERREIRO (1992:11) constataam que "(...) os gestores têm uma grande preocupação no sentido de que o seu desempenho não seja influenciado pelas ações de outros gestores, ou de variáveis fora do seu controle".

Considerando-se que possuem responsabilidade por prestar contas do seu desempenho ("accountability"), inferimos que são mesmo os primeiros interessados por resultados justos de um processo avaliativo do seu desempenho e das suas áreas de responsabilidade.

Assim, uma avaliação de desempenho dos gestores ou de suas áreas deve pautar-se pela garantia de que não sejam cobrados pelos efeitos das decisões produzidas por outros gestores ou por decisões que estão fora do seu controle.

Na verdade, um gestor também possui um conjunto de expectativas em relação à empresa. Normalmente, deseja progredir em vários sentidos: experiência, remuneração, satisfação no trabalho, reconhecimento etc.

Sob esse enfoque, podemos afirmar que é do interesse dos gestores não somente o conhecimento dos critérios pelos quais serão julgados o seu e o desempenho da sua área, mas também que¹ esses critérios sejam justos e válidos .

1. Esses aspectos serão estudados com mais profundidade na seção 4.9.2, por constituírem bases fundamentais para a concepção de um modelo de avaliação de desempenho.

4.6.3. IMPACTO DAS INFORMAÇÕES SOBRE DESEMPENHO

NAKAGAWA (1987:13ss), citando KAPLAN, destaca a influência que os sistemas de informação e os relatórios exercem sobre as pessoas nas organizações. No entanto, segundo o autor, o desenvolvimento do conceito de "accountability", nesse contexto, vem ocorrendo de modo inverso: considera que ao ser contratado um gestor para a empresa, o "(...) seu contrato implica em explicitar não apenas os limites de sua competência e os recursos colocados sob sua responsabilidade, como também o fato de que ele será controlado e avaliado, mensurando-se o seu desempenho com base em variáveis observáveis e relevantes à otimização de suas ações".

Nesse sentido, as informações sobre desempenhos devem espelhar as efetivas contribuições dos gestores e de suas áreas às expectativas e interesses da empresa como um todo, estimulando a congruência entre os seus objetivos.

Estimular a congruência de objetivos é, portanto, um dos resultados esperados da avaliação de desempenhos, no contexto empresarial, que favorece um gerenciamento eficaz desses desempenhos, no sentido de contribuírem para a eficácia organizacional.

4.6.4. NECESSIDADES DO PROCESSO DE GESTÃO

A seguir, estudando algumas relações entre a avaliação de desempenhos e as fases de planejamento, execução e controle das atividades empresariais, caracterizamo-la como necessária a cada uma dessas fases do processo de gestão.

Para esse propósito, consideramos que o gestor não é responsável somente pela execução das atividades sob a sua responsabilidade, mas também pelo seu planejamento e controle.

4.6.4.1. PARA O PLANEJAMENTO

Vimos anteriormente que o planejamento requer:

- o conhecimento de uma realidade (oportunidades, ameaças, pontos fortes, pontos fracos, potencialidades de desempenho etc.);
- o estabelecimento de objetivos realistas e meios para alcançá-los;
- o levantamento, avaliação e escolha de cursos de ação alternativos; e
- um "feedback" dos efeitos das decisões de planejamento.

Por lidar com o futuro, o planejamento é caracterizado pela incerteza e pelo risco. A medida que os planos decorrentes desse planejamento vão sendo realizados, as expectativas confirmam-se ou não, tornando necessário, para essa atividade, um "feedback" relativo à ocorrência ou não dos eventos planejados, a fim de se orientar o planejamento de novos eventos.

Assim, a avaliação de desempenho constitui esse mecanismo de "feedback", que pode minimizar as incertezas típicas de um processo de planejamento, à medida que os planos venham se concretizando.

A avaliação de desempenho para o planejamento é também necessária, idealmente falando, ao induzir que os gestores considerem em suas prospecções os critérios pelos quais serão avaliados os seus desempenhos futuros. Isso implica as seguintes observações, que devem ser consideradas no modelo de gestão da empresa, com relação à implementação de um processo de avaliação de desempenho:

- perfeito conhecimento dos critérios pelos gestores;
- existência de um modelo de avaliação de desempenho capaz de induzi-los a tal comportamento, composto de critérios que realmente conduzam-no a um bom desempenho; e
- adoção de um planejamento participativo.

As expectativas de desempenho, formuladas por ocasião do planejamento, devem ser realistas, situando-se dentro das possibilidades de desempenho, bem como ser ajustadas sempre que houverem modificações nas variáveis consideradas.

Para esse fim, a avaliação de desempenhos deve evidenciar as reais potencialidades de desempenho, bem como eventuais desvios e suas causas, demonstrando necessidades ou oportunidades de se ajustar as expectativas e os padrões de desempenho.

Desse modo, os próprios padrões de desempenho estão continuamente sendo avaliados ao serem comparados com as realizações alcançadas.

4.6.4.2. PARA A EXECUÇÃO

Sendo a fase de execução o momento em que as atividades realmente ocorrem, fica evidente a necessidade de que os seus respectivos gestores saibam se estão sendo realizadas eficaz e eficientemente, de acordo com o planejado.

Em conformidade ou não com o planejado, as atividades empresariais impactam o desempenho do sistema empresa.

A execução das atividades empresariais orienta-se, portanto, pelas expectativas de desempenho, mas também requer uma avaliação de como vêm sendo desempenhadas, a fim de que se mantenham dentro de limites julgados aceitáveis.

4.6.4.3. PARA O CONTROLE

Anteriormente (Seções 3.5.3 e 4.4), caracterizamos a avaliação de desempenho como um dos requisitos para o exercício do controle, quando inferimos a estreita relação entre ambos os conceitos. Neste momento, cabe ressaltarmos alguns pontos adicionais.

A avaliação de desempenho permite a identificação de eventuais "problemas" e o levantamento de alternativas para solucioná-lo. Nesse sentido, faz-se necessária a identificação das causas de eventuais desvios constatados entre o planejado e o realizado, a fim de se agir sobre a origem do problema.

O controle envolve ação sobre essas causas. E isso

certamente impacta o estado do sistema empresa. Daí a necessidade de se julgar (avaliar) corretamente um desempenho, permitindo-se agir exatamente sobre o ponto que assim o exige.

Destacamos, assim, a necessidade de se considerar, para a avaliação de desempenho de uma atividade, todos os elementos (de custos e de receitas) que compõem o seu resultado, desdobrados conforme a sua natureza operacional e financeira.

Somente a partir do conhecimento das causas das variações por elemento de receita e de custo, pode-se exercer um efetivo controle sobre o desempenho. A qualidade de um desempenho envolve, além dos aspectos relativos aos resultados alcançados (eficácia), a forma como se obteve tais resultados (eficiência).

4.7. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO COMO UM INSTRUMENTO DE GESTÃO

FERREIRA (1986), em seu "Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa", estende o significado do termo "instrumento" a "qualquer objeto considerado em sua função ou utilidade", além de considerá-lo como sinônimo de "recurso empregado para se alcançar um objetivo, conseguir um resultado; meio".

A avaliação de desempenho, na concepção aqui estudada, integra-se ao processo de gestão empresarial, visando atender a necessidades específicas das fases de planejamento, execução e controle das atividades empresariais.

É um recurso através do qual procura-se obter um gerenciamento eficaz dessas atividades, visando a otimização das suas contribuições, em termos de resultados, à eficácia empresarial.

Assim, um modelo de avaliação de desempenhos, quando implementado, deve constituir um instrumento de gestão de desempenhos.

Entendemos que essa concepção reflete as características que deve possuir um modelo que procure orientar a avaliação de desempenhos no contexto organizacional. Antes de qualquer outro propósito, tal instrumento deve bem servir ao trabalho administrativo.

Destacamos, ao final deste Capítulo (Seção 4.9.2), um conjunto de orientações que visam orientar um processo de avaliação de desempenho ao atendimento dos seus propósitos, no contexto organizacional.

4.8. O PAPEL DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA EMPRESA

A implementação do conceito de avaliação de desempenho requer a vinculação do processo às responsabilidades dos gestores, bem como a sua integração ao processo de gestão.

Nessa concepção, existem dois propósitos fundamentais quando da implementação de um modelo de avaliação de desempenhos, como um instrumento de gestão:

a) permitir o acompanhamento do desempenho dos gestores:

- buscando adequar os seus comportamentos às expectativas inerentes às funções que exercem;
- demonstrando como têm feito uso da autoridade que lhes foi delegada para a gestão de atividades, diante de recursos limitados e para o atendimento de expectativas relativas ao seu trabalho;
- ajustando a suas atuações ao real interesse da empresa como um todo, promovendo a identidade entre os objetivos das áreas e os objetivos globais da empresa;
- "quitando" a obrigação de prestarem contas dos seus desempenhos ("accountability") aos seus superiores hierárquicos;
- evitando conflitos relativamente a exigências que não estão sob a efetiva responsabilidade dos gestores;

b) subsidiar e motivar uma gestão eficaz de desempenhos:

- identificando necessidades ou oportunidades de se decidir, por meio da detecção de desvios entre os desempenhos planejado e realizado; acionando, desse modo, um sistema de decisões de planejamento, de execução e de controle;
- identificando as causas dos desvios detectados, de forma a dar suporte informativo a um sistema de

decisões, na busca de soluções alternativas voltadas para o foco do problema identificado;

- medindo o grau de eficácia e eficiência alcançado nas atividades desempenhadas;
- permitindo planejamentos com bases mais sólidas, ao reduzir as incertezas típicas desse processo, à medida que as atividades sejam executadas e controladas;
- levando os gestores a considerarem em suas prospecções os critérios pelos quais serão avaliados os seus desempenhos;
- levando os gestores a uma preocupação não apenas com a execução das atividades que estão sob a sua responsabilidade, mas também com o seu planejamento e controle.

Analisando esses aspectos, observamos voltarem-se todos a prover condições para um gerenciamento eficaz dos desempenhos das atividades empresariais.

A principal razão para a implementação de um modelo de avaliação de desempenhos no contexto empresarial não se distancia, portanto, da sua concepção como um instrumento de gestão: deve servir a esse processo de forma a estimular a eficácia empresarial.

Para o atendimento desses propósitos, um modelo de avaliação de desempenhos deve contemplar critérios, conceitos e princípios que, além de permitirem a mensuração e avaliação dos resultados das atividades, devem orientar os gestores no sentido do incremento qualitativo dessas atividades (eficácia e eficiência).

4.9. REQUISITOS PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO CONCEITO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA EMPRESA

Não obstante a importância do conceito, qualquer modelo de avaliação de desempenho poderia ser considerado "desnecessário" ou "superfluo" numa empresa, caso no seu modelo de gestão não seja claramente evidenciada essa importância.

Referimo-nos a esse aspecto, anteriormente, como o primeiro passo para o êxito de um processo de avaliação de desempenhos, implementado na forma de um modelo que procure servir ao processo de gestão desses desempenhos.

Além desse aspecto, a implementação adequada do conceito, na forma como aqui é estudado, requer sejam contemplados no modelo de gestão da organização alguns pontos essenciais, devido às interações entre o conceito e as fases de planejamento, execução e controle das atividades.

Esses pontos constituem o que chamamos de **requisitos relativos ao modelo de gestão** e objetivam prover condições para que um processo de avaliação de desempenho seja implementado adequadamente, integrado ao processo de gestão da empresa.

Existentes essas condições, entendemos que uma avaliação de desempenho deve se realizar com base em critérios, conceitos e princípios condizentes com os seus propósitos no contexto empresarial.

A definição desse conjunto de critérios, conceitos e princípios, que constituem um "modelo de avaliação de desempenho", deve se orientar por um segundo conjunto de requisitos, que chamamos de **requisitos relativos ao modelo de**

avaliação de desempenho.

O modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica, que será apresentado no Capítulo seguinte, toma por "premissas" os elementos integrantes do primeiro conjunto de requisitos (relativos ao modelo de gestão); enquanto que os que compõem o segundo conjunto (relativos ao modelo de avaliação de desempenho) constituem "parâmetros" pelos quais avaliamos, ao final deste estudo, algumas características do modelo apresentado.

4.9.1. REQUISITOS RELATIVOS AO MODELO DE GESTÃO

Um modelo de gestão compõe-se de um conjunto de princípios, normas, conceitos e principais preocupações que objetivam orientar o processo de gestão de uma empresa. Mesmo que implícito, sempre existe numa organização um modelo de gestão, que corresponde às principais preocupações dos seus gestores. Essas preocupações variam de empresa para empresa.

GUERREIRO (1989:230) observa que são inúmeras as diferenças "(...) em relação ao enfoque dado pelas diversas empresas ao processo de planejamento, às preocupações quanto ao controle das operações, às características dos instrumentos de controle, aos recursos humanos, organizacionais, materiais e às variáveis ambientais"; atribuindo as causas dessas diferenças, fundamentalmente, às crenças, aos valores e às convicções dos empreendedores e dos administradores da empresa, integrantes do seu subsistema institucional.

Nesse sentido, um modelo de gestão engloba também as preocupações em relação ao modelo de avaliação de desempenho, contendo critérios, conceitos e princípios que devem orientar esse processo.

Fundamentalmente, para que o conceito seja implementado adequadamente o modelo de gestão deve contemplar os seguintes aspectos:

- deve haver processos de planejamento (estratégico e operacional) e controle, que permitam que a empresa seja gerida de forma eficaz;
- do processo de planejamento devem resultar

expectativas de desempenho, que devem ser quantificadas de forma a permitir bases para a comparação e avaliação dos desempenhos realizados;

- as expectativas de desempenho devem ser realistas, ou seja, adequadas às reais potencialidades de desempenho, bem como ajustadas sempre que houver modificações nas variáveis consideradas para o seu estabelecimento;
- deve haver planejamento participativo, permitindo aos gestores a oportunidade de planejarem as atividades que estão sob sua responsabilidade e, na medida do possível, participarem do planejamento global da organização, reforçando, assim, a aceitação das expectativas de desempenho e a motivação para persegui-las;
- a gestão de desempenhos deve primar pela qualidade das atividades, em termos de eficácia e eficiência, em todas as suas dimensões: amplitude (global, das áreas e dos gestores), natureza (operacional, econômica e financeira), ocorrência (planejada, em realização e realizada) e tempo (curto, médio e longo prazos);
- os interesses da empresa como um todo devem prevalecer sobre os interesses individuais dos gestores e os de suas áreas;
- a organização, como uma entidade econômica, necessita de resultados econômicos para a sua continuidade, fato que requer a mensuração e avaliação das atividades (planejadas e realizadas) considerando os seus aspectos econômicos;
- a avaliação de desempenho deve ser concebida como um instrumento de gestão, que permita o acompanhamento de como os gestores têm feito uso da sua autoridade no interesse da empresa, bem como apoiando-os e impulsionando-os no sentido de um desempenho eficaz e eficiente;
- devem ser evidenciadas, para fins de avaliação de desempenho, as contribuições das atividades sob a responsabilidade dos gestores aos resultados globais da empresa;
- a gestão de desempenhos deve orientar-se pela otimização dos resultados das atividades, o que não corresponde, necessariamente, à maximização dos seus resultados parciais, devido às restrições e limitações existentes para a empresa como um todo, que devem ser consideradas em função da interdependência entre tais atividades;

- deve haver clara definição de autoridades e responsabilidades, de modo que seja sempre possível a identificação dos responsáveis pelas atividades, permitindo o acionamento de decisões corretivas que se façam necessárias;
- os critérios, conceitos e princípios que constituem o modelo de avaliação de desempenho devem ser adequados, explícitos e previstos no modelo de gestão da entidade, de modo que os seus gestores possam entendê-los, aceitá-los e efetivamente empregá-los.

4.9.2. REQUISITOS RELATIVOS AO MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Os pontos apresentados a seguir constituem orientações que devem ser observadas ao se conceber um modelo para implementar o processo de avaliação de desempenho conforme aqui estudado:

CAPACIDADE DE PROPORCIONAR JULGAMENTOS VALIDOS E JUSTOS -

Referindo-se a um processo básico de avaliação, GRONLUND (1965:75) relata que "Validade refere-se à extensão pela qual os resultados de um procedimento de avaliação servem a um uso específico para os quais foram projetados." Ressalta, ainda, que o conceito de validade:

- refere-se aos resultados de um teste ou de um instrumento de avaliação e não ao teste ou instrumento em si;
- é relativo, que melhor se expressa em graus, ou seja, um instrumento pode ser considerado de alta, média ou baixa qualidade; e
- é sempre considerado em relação a algum uso específico (utilidade).

A validade de uma avaliação depende, portanto, dos resultados produzidos no seu contexto; estes, por sua vez, dependem de todo o processo de avaliação, compreendendo a definição de seus objetivos, objetos, critérios, conceitos e princípios.

Um dos principais requisitos para que uma avaliação seja válida, refere-se ao grau em que proporciona julgamentos justos.

Dentre os significados apresentados por FERREIRA (1986), na

sua obra intitulada "Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa", destacamos os seguintes, que melhor expressam o sentido de um julgamento justo de uma avaliação:

- conforme à justiça, à equidade, à razão;
- imparcial, reto, íntegro;
- exato, preciso;
- legítimo, fundado;
- que se ajusta ou se adapta perfeitamente.

Exemplificando o uso desses conceitos: é justo que a avaliação de desempenho de um gestor considere apenas as variáveis que estão sob o seu controle. No entanto, esse critério será aceito para se avaliar o seu desempenho a partir do momento em que a sua utilização proporcione resultados válidos para fins de gestão.

A validade dos critérios de avaliação dependem, portanto, da sua utilidade para proporcionar julgamentos (resultados) justos e válidos para os objetivos dessa avaliação.

Esses requisitos são fundamentais para a evidenciação de outros corolários, que devem ser observados para a implementação do conceito de avaliação de desempenho no contexto empresarial.

AValiação de desempenho concebida como instrumento de gestão - A implementação da avaliação de desempenho no contexto empresarial, na forma de um modelo, requer seja concebida como um instrumento de gestão e, como tal, deve ser útil, prestando atendimento às necessidades específicas do tipo de trabalho desenvolvido, facilitando a sua execução e

contribuindo para que sejam atingidos os resultados dele desejados.

Justamente por evidenciar que o real propósito da avaliação de desempenho está a serviço dos próprios gestores, entendemos que essa concepção favorece a aceitação do modelo.

EXPLICITAÇÃO E FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO - O processo de avaliação de desempenho deve ser explícito e formalizado, em termos de objetivos, objetos, critérios, conceitos e princípios utilizados. Constituindo um instrumento de gestão, devem ser perfeitamente compreendidos os seus propósitos e o seu funcionamento, a fim de que seja bem utilizado.

INTEGRAÇÃO AO PROCESSO DE GESTÃO - Devido às relações existentes entre um processo de avaliação de desempenho e um processo de gestão, estes devem ser integrados de forma a interagirem nas fases de planejamento, execução e controle das atividades.

AMPLITUDE DOS EFEITOS DAS DECISÕES - As atividades resultam das decisões dos gestores e impactam o desempenho do sistema em três aspectos: operacional, econômico e financeiro. Esses aspectos são dimensões de uma mesma atividade e, portanto, a avaliação de desempenho dessa atividade requer considerar todos os seus efeitos sobre a empresa.

Esses efeitos devem ser associados aos seus respectivos responsáveis, permitindo o acionamento de decisões sobre eventuais problemas identificados. Isso requer a mensuração dos

efeitos econômicos dos aspectos operacionais e financeiros das atividades.

CONTEUDO INFORMATIVO - Uma avaliação de desempenho deve ser capaz de acionar um sistema de decisões (de planejamento, execução e controle), identificando algum problema e suas causas, bem como subsidiando, em termos informativos, a solução desse problema.

Decisões demandam julgamentos sobre um desempenho, que, por sua vez, requerem informações decorrentes da comparação desse desempenho com algum padrão. Para um julgamento adequado, essas informações devem apontar as causas de eventuais desvios identificados.

A avaliação de desempenho deve permitir, assim, a identificação de necessidades e oportunidades de serem tomadas decisões, bem como dar suporte informativo a essas decisões.

RELEVANCIA DOS OBJETOS - Os objetos de avaliação de desempenho devem ser significativos, do ponto de vista dos seus impactos sobre o desempenho global da empresa. De um modo geral, identificamos como relevantes, para fins de avaliação na empresa, o desempenho das atividades associadas ao sistema global, às áreas, aos gestores, aos eventos econômicos e aos produtos/serviços.

COMPARABILIDADE ENTRE OBJETOS E PADRÕES - Os padrões de comparação para a avaliação de um desempenho devem corresponder a qualidades que seriam desejáveis nesse desempenho. Para isso, é

necessário considerar o horizonte de tempo em que ocorrerá a atividade, bem como as variáveis que provavelmente influenciarão o seu desempenho. Sempre que se alterarem as variáveis consideradas no planejamento, devem ser atualizados os desempenhos planejados. Importante, também, para garantir a comparabilidade entre um desempenho realizado e planejado, é a utilização das mesmas bases conceituais relativas à sua mensuração e informação.

MENSURAÇÃO ECONOMICA DO DESEMPENHO - A avaliação de desempenho requer a mensuração do desempenho desejado e do realizado, sob a mesma base conceitual, a fim de se garantir a comparabilidade entre os mesmos.

Considerando-se que a empresa é uma entidade econômica, cuja continuidade depende dos resultados proporcionados pelo desempenho das diversas atividades operacionais, a mensuração do desempenho deve basear-se em conceitos econômicos.

O lucro corretamente mensurado é a melhor medida da eficácia do desempenho global da empresa e, originário das diversas atividades operacionais, serve também como indicador da contribuição dessas atividades à eficácia empresarial.

OBJETIVIDADE DAS MEDIDAS DE DESEMPENHO - A quantificação de um desempenho deve espelhar objetivamente os seus atributos, tanto em relação às expectativas de desempenho quanto à sua realização. Subjetivismos e juízos pessoais que influenciem as medidas de desempenho podem causar rejeições, conflitos pessoais e entre as áreas e, como consequência, comprometimento do

processo e resultados desfavoráveis para a empresa.

ORIENTAÇÃO PARA AS MELHORES DECISÕES - Da relação observada entre avaliação de desempenho e processo decisório, inferimos a necessidade de que sejam compatibilizados um modelo de avaliação de desempenho e um modelo de decisão. A avaliação de desempenho deve incorporar critérios que estimulem os gestores a tomarem decisões que mais interessem à empresa como um todo e não à sua área ou a si próprio.

ORIENTAÇÃO PARA A IDENTIDADE DE OBJETIVOS - Como um requisito, o estímulo à congruência entre os objetivos e metas das áreas, dos seus responsáveis e os da empresa é, na verdade, corolário do anterior, posto que, ao se promover a tomada das decisões que mais interessem à empresa como um todo, pressupõe-se que o modelo esteja estimulando a identidade entre tais objetivos e metas.

UNIVERSALIDADE - A avaliação de desempenho deve compreender todas as áreas da empresa, sem exceções, utilizando-se dos mesmos critérios, posto que todas desenvolvem atividades de natureza semelhante (econômica). Devido à forte interdependência entre as atividades empresariais, a avaliação de desempenho deve propiciar a minimização de conflitos entre as áreas e gestores, evitando que sejam prejudicados ou beneficiados pelo impacto das decisões de gestores de outras áreas. A aplicação sobre todas as áreas é necessária a fim de se evitar distorções na identificação de problemas, bem como que estes permaneçam ocultos.

UNIFORMIDADE DE CRITERIOS - Os critérios de avaliação de desempenho devem ser uniformes para todas as áreas da empresa. Embora operacionalmente desenvolvam atividades diferentes, estas possuem características comuns, que permitem um tratamento análogo em termos dos critérios de avaliação de desempenho. Essas características referem-se: ao processamento de recursos para a geração de produtos/serviços; aos efeitos econômicos dos aspectos operacionais e financeiros das atividades; à semelhança entre os eventos econômicos que ocorrem nessas áreas; à orientação comum para o desempenho dessas atividades (eficácia e eficiência).

Além disso, o trabalho de gerenciamento dessas atividades é de mesma natureza (planejamento, execução e controle), requerendo critérios de avaliação de desempenho uniformes.

Garante-se, assim, a comparabilidade entre os desempenhos alcançados pelas diversas áreas da empresa, permitindo a identificação de causas e pontos onde se exige ação.

ACEITAÇÃO DE CRITERIOS - Os gestores devem aceitar os critérios pelos quais deverão ser avaliados os seus desempenhos e os das atividades sob a sua responsabilidade. Isso não significa submissão, pelo contrário, significa que esses critérios devem ser amplamente divulgados e discutidos, uma vez que são os gestores os principais interessados na qualidade de um modelo de avaliação de desempenho, concebida como um instrumento do seu trabalho.

Reforça-se, dessa maneira, a necessidade de que um modelo contemple requisitos que procurem imprimir lógica e racionalidade

ao processo avaliativo, proporcionando resultados válidos e justos.

CONTROLABILIDADE - Devem ser associados aos responsáveis por um determinado desempenho apenas variáveis que estão sob o seu efetivo controle, tanto para garantir julgamentos justos e válidos, como também para permitir a acionabilidade de decisões, o controle, a motivação, a aceitação e a credibilidade no processo.

EXPECTATIVAS REALISTAS - As expectativas de desempenho, que constituem as bases para a comparação e avaliação do desempenho, devem estar de acordo com as reais potencialidades de desempenho. Para esse propósito, devem ser consideradas todas as variáveis que podem influenciar o desempenho no período em que será executado. Além disso, esse requisito evidencia a necessidade de ajuste dos desempenhos planejados sempre que houverem modificações nas variáveis consideradas quando de sua definição.

ORIENTAÇÃO PARA A QUALIDADE DO DESEMPENHO - A avaliação de desempenho deve se pautar pelos conceitos de eficácia e de eficiência, que se referem a dimensões da qualidade do desempenho.

AVALIAÇÃO PERMANENTE - Considerando-se que a empresa tem objetivos permanentes a serem alcançados e encontra-se sob constante pressão ambiental, torna-se necessário que a gestão esteja continuamente respondendo a essas pressões. A avaliação de

desempenho, como um instrumento de gestão, não pode se dissociar da dinâmica empresarial, que requer preocupações permanentes com o desempenho das atividades.

PERSPECTIVA DE TEMPO - Todas as atividades demandam um certo tempo para serem realizadas. A avaliação de desempenho requer a delimitação de um período suficiente para se concluir sobre a qualidade do desempenho. Um desempenho pode não atender ao desejado num determinado período, por um motivo qualquer, mas somente considerando-se a sua evolução no tempo pode-se garantir julgamentos justos a seu respeito.

Além disso, a causa de algum problema identificado pode estar em períodos anteriores, revelando a necessidade de se considerar perspectivas de tempo adequadas.

OPORTUNIDADE - Deve permitir decisões tempestivas, em tempo hábil de correções no desempenho. Dessa forma, procura-se garantir o atendimento dos níveis globais de desempenho. Se conhecidos em tempo hábil os efeitos negativos de uma variável, talvez possam ser minimizados, enquanto que os efeitos positivos, potencializados.

CONFIABILIDADE - Como um instrumento de gestão, um modelo de avaliação de desempenhos deve possuir bases sólidas, em termos informativos, integrando-se a modelos adequados de decisão, mensuração e informação. Entendemos que esse requisito decorre de todos os demais, tendo em vista que a confiabilidade ou não no modelo irá se solidificando conforme seja sistematicamente

utilizado.

FLEXIBILIDADE - O ambiente interno e externo à empresa é essencialmente dinâmico. Ao se avaliar um desempenho, deve-se considerar as mudanças ambientais, evidenciando-se os efeitos das variáveis internas e externas sobre o desempenho, a fim de se identificar eventuais desvios e suas respectivas causas.

A própria avaliação de desempenho pode identificar novas realidades, que podem estar exigindo alterações de planos, replanejamentos ou desvios temporários de rumo.

EFEITOS PRATICOS - Da avaliação de desempenho devem resultar efeitos práticos sobre as atividades (planejadas ou realizadas). Em relação aos indivíduos e grupos (áreas) da organização, a implementação de planos de incentivos (financeiros ou não financeiros) são políticas bastante utilizadas pelas empresas, procurando manter o desempenho dentro de certas expectativas, de acordo com os interesses da empresa.

NECESSIDADE DE PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE DO PROCESSO AVALIATIVO - A avaliação de desempenho suporta decisões, que produzem efeitos sobre as atividades empresariais, devendo se adequar a esse contexto. A implementação de um modelo para a avaliação de desempenhos, na forma de um sistema, requer o estabelecimento de uma estratégia, que deve ser precedida de uma rigorosa análise do ambiente organizacional. Sobre esse aspecto, destacamos na Seção anterior a necessidade de que o modelo de gestão da empresa incorpore alguns pontos fundamentais para o

êxito na implementação da avaliação de desempenho. Caso não observado esse aspecto, os seus resultados podem ser, até mesmo, contrários aos desejados.

Entendemos que, assim, é necessária a gestão do sistema de avaliação de desempenhos, de modo a adequá-lo (planejamento) e mantê-lo adequado (controle) à realidade da empresa.

4.10. RESUMO E PRINCIPAIS CONCLUSÕES

- A avaliação de desempenho, como um processo de julgamento ou atribuição de um conceito a um desempenho, requer o estabelecimento de parâmetros, bem como a mensuração dos resultados das atividades que o compõem, segundo objetivos e critérios pré-estabelecidos.

- No contexto empresarial, o desempenho assume diversas dimensões quando relacionado: à empresa como um todo, às suas áreas e aos seus gestores; aos aspectos operacionais, econômicos e financeiros das atividades; ao curto, médio e longo prazos; às atividades planejadas, em realização e ocorridas; e aos aspectos qualitativos (eficácia e eficiência) das atividades. Assim, é necessária a definição de uma perspectiva para a avaliação de desempenho, definindo-se os seus possíveis objetos, bem como os seus atributos a serem avaliados.

- Os possíveis objetos de avaliação de desempenho no contexto empresarial referem-se ao desempenho das atividades relacionadas: à empresa como um todo, às áreas, aos gestores, aos eventos econômicos e aos produtos/serviços gerados pelas atividades.

- A avaliação de desempenho constitui um mecanismo que aciona e suporta, em termos informativos, um sistema de decisões (de planejamento, de execução e de controle), através da

identificação de eventuais desvios entre um desempenho planejado e um realizado, bem como de suas respectivas causas.

- Como um processo, a avaliação de desempenho interage com um sistema de informações e com um processo de gestão, devendo se integrar às fases de planejamento, execução e controle das atividades.

- A avaliação de desempenho não se confunde com controle, o qual requer também um levantamento, uma avaliação e uma seleção de alternativas de ação visando corrigir eventuais problemas identificados por meio da avaliação de desempenho.

- A necessidade de se avaliar desempenhos no contexto organizacional decorre, principalmente, dos seguintes fatores: delegação de autoridade aos gestores e responsabilidade por prestarem contas dos seus desempenhos ("accountability"); impacto das informações sobre desempenho; interesse dos gestores; e necessidades de cada fase do processo de gestão.

- Como responsáveis pelos desempenhos, os gestores são, de fato, os principais interessados no processo de avaliação de desempenhos na empresa, não somente como uma forma de "quitar" as suas obrigações perante os seus superiores hierárquicos, mas também como um instrumento do seu trabalho.

- A avaliação de desempenhos no contexto empresarial, concebida como um instrumento de gestão, tem como principal

propósito permitir e estimular uma gestão eficaz desses desempenhos, de modo a serem otimizadas as suas contribuições à eficácia organizacional.

- Alguns fatores podem influenciar o êxito de uma avaliação de desempenho no contexto empresarial, entre eles o modelo de gestão da empresa. Para a implementação eficaz da avaliação de desempenho, na concepção aqui estudada, o modelo de gestão da empresa deve contemplar alguns pontos essenciais, entre os quais: processos eficazes de planejamento e controle; preocupações com a qualidade do desempenho; preocupações com a contribuição das atividades à eficácia empresarial, em termos de resultados; a própria concepção adotada sobre avaliação de desempenho; o primado dos interesses da empresa sobre os das áreas ou dos gestores; e clara definição de autoridades e responsabilidades.

- Outros fatores, dos quais depende o êxito da avaliação de desempenho na empresa, referem-se às características próprias do modelo implementado, que deve conter critérios, conceitos e princípios capazes de suportar adequadamente o processo avaliativo. Operacionalmente, esse processo deve proporcionar resultados (julgamentos) válidos e justos ao contexto onde se insere, permitindo uma gestão eficaz dos desempenhos na organização. Para tal propósito, destacamos os pontos estudados na Seção 4.9.2.

C A P Í T U L O 5

UM MODELO CONCEITUAL DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS PARA GESTÃO ECONÔMICA

5.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Caracterizamos a gestão econômica como a administração dos resultados econômicos da empresa, em nível global, das áreas e das suas atividades.

Toda a base conceitual aqui discutida compõe um "modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica", ressaltando a adequação e as vantagens do resultado econômico para fins de avaliação de desempenhos no contexto organizacional, tendo em vista que, além de constituir a melhor medida dos níveis de eficácia da empresa:

- reflete os aspectos operacionais e financeiros das decisões que são tomadas na empresa, atendendo ao requisito da amplitude dos efeitos das decisões;
- traduz os desempenhos a uma base comum, permitindo a comparação entre os desempenhos alcançados por todas as áreas da empresa, possibilitando a identificação e a otimização das suas contribuições aos resultados globais;
- possibilita a integração do modelo de avaliação de desempenho ao processo global de gestão da empresa;
- integra a avaliação de desempenho a um modelo de decisão capaz de orientar os gestores às decisões que mais interessam à empresa como um todo;
- é sensível às mudanças ambientais (internas e externas), pois decorre, basicamente, de valores de

mercado, conforme estudaremos ainda neste Capítulo, minimizando juízos pessoais, interesses alheios aos da empresa como um todo e conflitos entre as diversas áreas operacionais.

Esse enfoque (econômico) caracteriza o modelo estudado neste Capítulo, que se desenvolve sobre o conceito de mensuração de resultados com base em atividades, o qual se refere ao reconhecimento dos resultados gerados paulatinamente nas atividades empresariais, permitindo identificar e avaliar as suas contribuições individuais à formação do resultado global da empresa.

O emprego desse conceito, de modo integrado ao processo de gestão empresarial, leva-nos a entender que, assim como podem ser associados às atividades, os resultados também podem ser dimensionados segundo a amplitude, a natureza, a ocorrência, o tempo e a qualidade dessas atividades - formando, assim, as bases conceituais que sustentam o modelo aqui apresentado.

5.2. AVALIAÇÃO DE RESULTADOS E AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS

Considerando-se que nem todas as receitas e custos incorridos numa atividade são diretamente associáveis ao produto por ela gerado (como, por exemplo, os relacionados ao aspecto financeiro ou aos custos fixos), distinguem-se, inicialmente, os conceitos de "avaliação de resultados" e "avaliação de desempenhos", conforme estudados a seguir, que são operados simultaneamente para fins de gestão econômica:

a) avaliação de resultados - que se refere à avaliação das contribuições dos produtos/serviços gerados pelas diversas atividades empresariais aos resultados da empresa. Nesse tipo de avaliação, o resultado é sempre associado a um produto/serviço, linhas de produtos, setores de mercado, regiões, eventos econômicos ou a alguma fator diretamente relacionado a produtos/serviços.

O propósito desse tipo de avaliação é permitir uma gestão eficaz das contribuições desses produtos/serviços, de forma que os resultados gerados sejam os melhores possíveis.

Normalmente, na empresa, são tomadas decisões que requerem uma avaliação de resultados de:

- produtos finais;
- produtos intermediários;
- linhas de produtos;
- conjuntos ou compostos de produtos diferentes; e
- eventos econômicos específicos, como compras, vendas e estocagem de determinados produtos.

A cada produto/serviço ou evento devem ser associadas todas

as receitas e custos variáveis necessários para gerá-lo, desde que com ele perfeitamente identificáveis, sem rateios de custos fixos. Ou seja, a informação requerida para esse tipo de avaliação é a margem de contribuição dos produtos/serviços gerados pelas atividades.

No nível de cada produto/serviço, devem ser confrontados os elementos que compõem a receita e os custos gerados (materiais diretos, mão-de-obra), cuja comparação com padrões pré-estabelecidos, permite a identificação de eventuais variações.

b) avaliação de desempenhos - que se refere à avaliação dos resultados gerados pelas atividades sob a responsabilidade dos gestores. A associação desses resultados às responsabilidades dos seus respectivos gestores permite identificar as suas contribuições e as das suas áreas aos resultados globais.

Destacamos, anteriormente, que a base fundamental para a avaliação de desempenhos no contexto empresarial é a autoridade delegada aos gestores. Os gestores realizam a gestão econômica das atividades que estão sob a sua responsabilidade e, portanto, são responsáveis pelos resultados por ela gerados. São também de sua responsabilidade os resultados proporcionados pelos eventos econômicos e pelos produtos/serviços associados à sua área (avaliação de resultados).

As informações para avaliação de desempenhos, na gestão econômica, referem-se especificamente às atividades realizadas nas áreas sob a responsabilidade dos gestores, constituindo, portanto, fortes indicadores para a avaliação de desempenho dos gestores. Demonstram como vêm conduzindo tais atividades, no

exercício de suas funções e diante da autoridade que lhes foi delegada para gerir recursos visando o atendimento dos objetivos da empresa.

Essas atividades podem referir-se a um ciclo econômico ou às atividades específicas que compõem esse ciclo, como, por exemplo, o ciclo de produção e as atividades de fundição, montagem, acabamento etc.

Incluem-se nesse tipo de avaliação os custos fixos diretamente associados às atividades das áreas sob responsabilidade dos gestores, sem rateios entre as mesmas.

Os custos indiretos, que normalmente são de natureza fixa, representam um potencial de produção ou geração de benefícios, sendo associáveis, portanto, às atividades produtivas e não aos produtos, para fins de avaliação. Dessa forma, evita-se o rateio desses custos aos produtos/serviços, eliminando-se a arbitrariedade envolvida nos tradicionais processos de custeio.

As bases informativas para avaliação de desempenho referem-se aos resultados obtidos (realizados) e aos desejados (planejados). Os resultados desejados expressam-se pelos orçamentos, com os quais são comparados os resultados obtidos, a fim de se concluir pela adequação ou não desses resultados.

- o -

A Figura 5.1 ilustra esses dois tipos de avaliação, através de uma equação dos resultados de uma atividade. Note-se que ambas ocorrem paralelamente.

FIGURA 5.1

OS CONCEITOS DE

AVALIACAO DE DESEMPENHOS E AVALIACAO DE RESULTADOS

NA GESTAO ECONOMICA

Em relação aos possíveis objetos de avaliação de desempenho, identificados no Capítulo anterior, entendemos que esses dois tipos de avaliação permitem uma atuação gerencial sobre cada um deles. Isto é, a gestão do desempenho global da empresa só é possível a partir da gestão das atividades que são realizadas internamente, que se constituem em eventos econômicos, consumindo recursos para a geração de produtos e serviços, nas diversas áreas da empresa, que estão sob a responsabilidade dos seus respectivos gestores.

A avaliação de resultados compreende as atividades agrupadas por evento econômico e por produto/serviço. A avaliação de desempenhos compreende as atividades agrupadas por áreas, segundo a responsabilidade dos seus gestores, servindo para avaliação da contribuição dessas áreas ao resultado global da empresa e como parâmetros para a avaliação de desempenho dos gestores responsáveis por essas áreas.

Esses tipos básicos de avaliação são essenciais para a otimização dos resultados associados às atividades que são desenvolvidas na empresa, tanto em relação a produtos/serviços ou eventos econômicos ou às áreas sob responsabilidade dos gestores, a fim de se incrementar o resultado global da empresa.

Otimizar os resultados das diversas atividades significa realizá-las de forma que o resultado global da empresa seja o melhor possível. Devido à forte interdependência entre as atividades empresariais, os planos operacionais, orçamentos e padrões têm a função de expressar os resultados desejados das atividades, necessários para que a empresa alcance os melhores resultados globais. Assim, a eficácia de um desempenho deve ser

considerada, do ponto de vista econômico, conforme o atingimento dos resultados planejados, que deve prever a melhor disposição dos recursos e investimentos, dadas as restrições e limitações existentes, para o atendimento dos objetivos empresariais.

Orçamentos devem refletir níveis de eficácia desejados para a empresa como um todo, que devem ser buscados por meio das suas atividades. As diversas atividades empresariais contribuem para atingir esses níveis de eficácia e, à medida que atendam à contribuição que delas se deseja, podem ser consideradas também eficazes. Ou seja, a eficácia das atividades relaciona-se à realização dos planos, que levam à consecução dos objetivos empresariais, os quais, por sua vez, conduzem ao atingimento da missão da empresa.

Por outro lado, os padrões refletem níveis de eficiência desejados nas atividades empresariais, de acordo com o nível de produção atingido. Referem-se à forma como devem ser realizadas, às unidades de recursos que devem ser consumidas, ao tempo que deve ser demandado para serem realizadas, ao preço que devem ter os recursos, produtos e serviços.

(Na seção 5.4, serão estudados os orçamentos e os padrões como bases informativas para a comparação entre os desempenhos realizado e planejado.)

5.3. O RESULTADO ECONÔMICO COMO MEDIDA DO DESEMPENHO

Referimo-nos, por diversas vezes, aos lucros ou resultados da empresa, de suas áreas ou das atividades, abordando-os: como um dos objetivos empresariais; como essencial para a continuidade da empresa; como uma medida da sua eficácia; como oriundo das atividades operacionais; e como objeto da gestão econômica. Nessas considerações, pressupomos a sua correta mensuração, adiando a questão para este momento.

Entendemos que a utilidade do conceito de "resultado" transcende a problemática de sua mensuração, para a qual, devido a grandes esforços de estudiosos do assunto, temos atualmente uma resposta satisfatória.

O assunto é passível dos mais variados tratamentos. Alguns autores adotam o método de comparação entre as concepções contábil e econômica do resultado, chegando a conclusões muito interessantes, tanto em nível teórico como prático, para a gestão econômica das organizações.

Diante dos propósitos deste trabalho, procuraremos abordar algumas dessas conclusões, de forma orientada para a caracterização da mensuração do desempenho no contexto da gestão econômica.

5.3.1. CONCEITUAÇÃO DO RESULTADO ECONOMICO

O resultado econômico de uma organização refere-se à variação da sua riqueza num determinado período. Não há realmente muitas discordâncias entre os diversos autores quanto a essa conceituação. Na verdade, polêmicas surgem quanto à mensuração dos elementos que compõem essa riqueza e, conseqüentemente, da sua "variação" (resultado econômico) num determinado período.

Tomando-se a atividade empresarial como um todo, o seu resultado econômico, num determinado período, é expresso pela diferença entre a riqueza existente inicialmente e ao final dessa atividade.

A atividade produtiva deve agregar valor aos recursos consumidos, a fim de que o resultado econômico gerado seja positivo e capaz de aumentar a riqueza da empresa, garantindo a sua continuidade e desenvolvimento.

Ao início de sua atividade, a riqueza da empresa refere-se, de modo simplista, ao capital empregado, que é convertido, total ou parcialmente, em recursos para realizá-la. Esses recursos podem ser espaço físico, máquinas e equipamentos, matéria-prima, mão-de-obra etc.

Para a aquisição desses ativos, a empresa pode dispor de capital próprio ou de terceiros, gerando nesse caso obrigações (passivos). Por outro lado, a venda de produtos ao mercado externo pode resultar em direitos a receber.

Além disso, durante a suas atividades, a empresa pode decidir investir capital em algum ativo não destinado às suas atividades produtivas.

Todas essas transações (compras, vendas, produção, investimentos) alteram a situação patrimonial da empresa, sendo, por isso, denominadas eventos econômicos.

Além desse conjunto de ativos, direitos e obrigações, há um componente do seu patrimônio que se refere ao valor adicional da empresa, que sempre existe e decorre do agregado de todos os seus fatores de produção, da sua imagem, da sua participação de mercado, da imagem dos seus proprietários etc. Esse valor é denominado "goodwill" e também altera a riqueza da empresa e, portanto, deve ser mensurado.

Ao final de um período, a riqueza da empresa refere-se ao capital investido inicialmente adicionando-se (ou subtraindo-se) o resultado gerado pelas atividades produtivas. Ou seja, deve corresponder ao efetivo valor do seu patrimônio naquele momento.

Assim, a mensuração do desempenho econômico global da empresa, num determinado período, é expresso pela diferença entre os valores do seu patrimônio inicial e do final.

Esses valores devem espelhar o valor da empresa num determinado momento (estaticamente), que aumenta ou diminui (dinamicamente), conforme o resultado gerado pelas atividades.

Desse modo, a soma dos resultados individuais proporcionados por essas atividades, num determinado período, deve corresponder ao aumento ou diminuição da riqueza da empresa nesse mesmo período. Isso implica dizer que a atribuição de valores econômicos ao conjunto de ativos, direitos e obrigações, a fim de se mensurar o patrimônio líquido de uma empresa num dado momento, deve seguir os mesmos critérios de mensuração econômica das

atividades que são realizadas internamente.

Os resultados proporcionados por essas atividades devem ser suficientes para garantir a reposição dos ativos consumidos no processo produtivo. Caso contrário, o potencial de geração de riqueza da empresa estaria sendo diminuído. Ou seja, as atividades empresariais representam fontes de autofinanciamento do empreendimento.

Conceitualmente, o resultado econômico representa, ainda, a remuneração do capital investido na empresa, e as expectativas sobre tais resultados determinam se existirão futuros investimentos na empresa, por parte dos investidores.

O retorno sobre o patrimônio da empresa é, assim, uma preocupação tanto dos proprietários e acionistas da empresa, que são fontes de capital para o empreendimento, quanto dos gestores da empresa, responsáveis por suas atividades.

5.3.2 IMPORTANCIA DO CONCEITO PARA A GESTAO ECONOMICA

A gestão econômica volta-se à administração dos resultados econômicos da empresa e de suas atividades, de modo a garantir a sua capacidade de gerar riqueza. Essa tarefa exige, além da manutenção e elevação da capacidade da empresa de obter resultados positivos, garantindo a sua sobrevivência e desenvolvimento, um equilíbrio financeiro e econômico.

No planejamento das atividades empresariais, os gestores vêem-se diante de diversas alternativas de ação, que estão condicionadas à disponibilidade ou possibilidade de obtenção de recursos financeiros. Ao se programar a atividade futura de uma empresa, são consideradas as suas disponibilidades no momento e as que futuramente serão obtidas para atender aos seus objetivos. Muitas vezes, essas disponibilidades condicionam os próprios objetivos da empresa.

A esse problema diretamente relacionado à obtenção de recursos financeiros, visando a liquidez do empreendimento, RONCHI (1974:19) denomina problema financeiro.

A disponibilidade de recursos financeiros resulta, além de outras fontes (proprietários, acionistas), das próprias operações da empresa. Essas operações geram o seu resultado econômico, como uma fonte de autofinanciamento do empreendimento.

Assim, é preciso ser reconhecida a contribuição dessas atividades aos resultados globais da empresa, para que sejam geridas no sentido da otimização dos seus resultados.

Ao problema relacionado à obtenção de lucros, visando a lucratividade do empreendimento, RONCHI (1974:19) atribui o

nome de problema econômico.

Evidencia-se, assim, a necessidade de se manter um certo equilíbrio entre as suas capacidades financeiras (liquidez) e econômica (lucratividade), principalmente, devido aos limitados recursos disponíveis e à necessidade de distribuí-los entre as diversas alternativas de utilização.

Evidentemente, a gestão desses problemas requer decisões de planejamento, avaliando-se alternativas de desempenhos. Para a avaliação dessas alternativas, o conceito de resultado econômico é fundamental. Ele expressa a sua capacidade econômica (lucratividade), além de incluir o custo do capital necessário para a sua implementação, ou seja, espelha, ao mesmo tempo, o problema financeiro (obtenção de disponibilidades) e o problema econômico (obtenção de lucros).

A avaliação de alternativas com base em medidas operacionais e financeiras não reflete a melhor opção para a empresa, além de, muitas vezes, não permitir comparações entre elas.

Contrariamente, parâmetros econômicos, além de traduzirem para uma mesma base as alternativas de desempenho, constituem também critérios de seleção, permitindo a escolha de acordo com a que oferece a melhor contribuição para a empresa.

Selecionada e aprovada uma alternativa, obtém-se planos, os quais são quantificados, gerando um resultado econômico planejado, em relação ao qual devem ser avaliados os desempenhos ocorridos.

5.3.3. A MENSURAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO

Diante das considerações efetuadas até este momento, identificamos duas questões relacionadas à mensuração de resultados econômicos:

- a mensuração do valor da empresa ou da parcela do seu patrimônio, que está sob a responsabilidade dos seus respectivos gestores;
- a mensuração de custos e receitas, associados, respectivamente, ao valor dos recursos e dos produtos/serviços, consumidos ou gerados, visando a otimização do resultado econômico da atividade que está sob a responsabilidade de um gestor.

A mensuração tradicional contábil dos resultados está distante das atuais exigências em termos de informações gerenciais. Já há algum tempo que os "Princípios e Convenções Contábeis Geralmente Aceitos" deixam a desejar para fins gerenciais, o que não reflete as contribuições da Teoria Contábil, a qual é rica e valiosa, tanto para uso interno quanto externo às organizações.

Observa-se, atualmente, uma tendência, embora ainda pouco expressiva, em se adequar a tradicional visão contábil sobre resultado ao conceito econômico.

Devido às contribuições de grandes estudiosos do assunto, existem, atualmente, condições satisfatórias para a implementação prática do conceito.

GUERREIRO (1989:198ss), numa profunda reflexão sobre o assunto, onde considera proposições de vários autores, expressa a sua opinião de que "(...) a teoria e a prática contábil devessem

caminhar para um consenso em torno de um único conceito de lucro que estivesse o mais próximo possível do conceito de lucro econômico".

Com base num conjunto de premissas, que podem ser melhor estudadas em sua obra, esse autor apresenta-nos alguns princípios que incorpora em sua proposta de um "Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Econômica", procurando dotá-lo de conceitos relevantes para o atendimento de necessidades dos usuários internos da informação contábil (GUERREIRO, 1989:204ss).

Apresentamos, a seguir, alguns pontos extraídos de suas colocações, buscando abordá-los de forma direcionada aos nossos propósitos, que se voltam não somente à questão da mensuração dos desempenhos, mas também à sua avaliação.

A propósito, lembramos que o nosso objetivo ao estudá-los é o de apresentar as bases sobre as quais se desenvolve o processo de mensuração e avaliação de desempenhos na gestão econômica, sem a pretensão de discutí-los comparativamente a outras formas existentes, e, ainda menos, a de descobrir novos princípios e conceitos.

Entendemos que, para uma correta mensuração dos resultados econômicos das atividades, os seguintes pontos devem ser observados:

1. O valor de um ativo é único e deve expressar o quanto ele vale para a empresa, num determinado momento.

Isso implica dizer que o valor de um ativo depende da finalidade a que se destina na empresa. A sua aquisição ou

investimento sempre tem algum propósito, que deve ser considerado para a mensuração do seu valor para a empresa.

Se um ativo é adquirido para uso produtivo, o seu valor corresponde aos benefícios que pode gerar em termos de produção. Se destina-se à venda, o seu valor corresponde ao realizável. Se é para investimento, o seu valor se expressa pelos retornos futuros (benefícios que proporcionará).

Devem ser considerados os seus propósitos para a empresa e a sua natureza quando da mensuração do valor dos ativos, a fim de expressarem uma realidade numa determinada data. Os critérios de mensuração variam, portanto, conforme esses fatores, mas devem ser constantes ao longo do tempo.

Um ativo destinado à produção de bens e serviços, por exemplo, deve ter o seu valor mensurado de forma a expressar o seu potencial de geração de benefícios para a empresa, num determinado momento. Esse valor é calculado pelo valor presente do fluxo futuro de benefícios líquidos que a empresa espera obter pela posse e utilização desse ativo, ou seja, pelo valor presente dos preços de mercado relativos aos produtos/serviços que futuramente serão gerados, descontado pela probabilidade e por uma taxa de juros.

Em termos de desempenhos, a consideração desse aspecto significa:

- a mensuração do verdadeiro potencial produtivo de uma área em relação aos interesses da empresa. Assim, o resultado de uma atividade ou o desempenho de uma área podem ser comparados com o seu real potencial de serviços, como centros de investimento, concluindo-se pela qualidade do retorno ou da utilização dos ativos. De outra

forma, como, por exemplo, utilizando-se do preço de mercado ou de reposição desse ativo para expressar o seu valor para a empresa, não estaria demonstrado tal potencial, mas apenas um valor realizável caso a empresa desejasse vendê-lo;

- identificar necessidades ou oportunidades de substituição do bem por outros que eventualmente venham a proporcionar maiores benefícios às áreas e à empresa, alavancando os seus resultados; e
- expressar a capacidade de geração de futuros benefícios de uma determinada área ou atividade, considerando os ativos que estão à sua disposição, permitindo decisões de planejamento dessas atividades.

2. O valor de um ativo não deve ser influenciado pelas condições de seu pagamento.

O potencial de serviços de um ativo independe da forma como é financiado. A aquisição de um ativo é um evento econômico; o financiamento desse ativo é outro evento econômico. Ambos os eventos alteram a situação patrimonial da empresa, mas devem ser considerados isoladamente.

Se um ativo é adquirido à vista ou financiado, com capital próprio ou de terceiros, o seu potencial de serviços, que determina o seu valor para a empresa, é um só.

Assim, num determinado momento, todos os ativos devem ser expressos pelo seu valor à vista, garantindo-se que esse valor expresse adequadamente uma realidade.

3. Custos históricos não expressam o valor do ativo para a empresa.

Mesmo que atualizados, os custos históricos representam, no

máximo, o valor desembolsado para aquisição dos ativos numa data passada. Não expressam o valor econômico do ativo, nem mesmo na data de sua aquisição.

Decisões sobre ativos que envolvem o aspecto econômico não podem ter por base os seus custos históricos, por não expressarem o seu efetivo valor para a empresa diante dos benefícios que podem lhe trazer.

4. A mensuração de ativos considera a continuidade do empreendimento.

A continuidade é um pressuposto básico do empreendimento empresarial, tanto para um entendimento a seu respeito, conforme estudamos anteriormente, quanto para a mensuração do valor dos seus ativos.

Em caso de descontinuidade, todos os ativos da empresa devem ser avaliados pelo seu valor realizável de venda. Descontinuidade não significa venda da empresa, mas a sua extinção. Nessa hipótese, todos os seus ativos assumem a característica de serem destinados à venda, devendo, portanto, ser expressos por valores realizáveis.

Enquanto a empresa opera normalmente, pode-se entender que existe uma decisão de continuidade do empreendimento. No entanto, durante a sua operação normal, pode haver, por algum motivo, decisões de se extinguir a empresa e isso requer mudanças nos critérios de mensuração dos seus ativos.

A mensuração de desempenhos, neste trabalho, pressupõe a continuidade do empreendimento, necessária para que a empresa

atenda à sua missão.

5. A depreciação dos ativos corresponde à perda do seu potencial de geração de benefícios.

Tradicionalmente, a depreciação tem sido calculada com base em taxas estimadas que procuram expressar perdas de valor dos ativos, que, ao final de sua vida útil (também estimada), têm um valor residual.

O enfoque econômico sobre depreciação refere-se à perda de valor do ativo pela redução da sua capacidade de gerar benefícios futuros para a empresa.

E mensurada pela diferença entre os valores do ativo no início e no final de um período. Ou seja, a depreciação representa um consumo desse ativo por ter sido utilizado num período, resultando numa redução do seu valor para a empresa, por já não possuir o mesmo potencial de geração de benefícios que possuía anteriormente.

6. O valor de um ativo pode variar de uma empresa para outra.

De acordo com as colocações anteriores, cada ativo deve ser avaliado conforme o seu propósito no contexto da empresa. Daí, depreende-se que um mesmo ativo pode possuir valores diferentes de empresa para empresa.

7. Devem ser reconhecidos ganhos e perdas com valorizações/desvalorizações de ativos, mesmo que não realizados.

Ao se mensurar o valor de ativos destinados à atividade produtiva, os preços projetados para os produtos/serviços futuros são validados pelo mercado, implicando a alteração do seu valor para a empresa, conforme a valorização/desvalorização de tais produtos/serviços.

A riqueza da empresa modifica-se com as oscilações do valor dos seus ativos. Assim, o seu resultado econômico é afetado por essas oscilações.

Devem, portanto, ser reconhecidos os ganhos e perdas decorrentes dessas oscilações para uma correta mensuração e, conseqüentemente, avaliação de um desempenho econômico.

8. A receita dos produtos e serviços gerados deve ser reconhecida não somente na venda, mas também na produção.

A riqueza da empresa é formada pela agregação de valor aos recursos consumidos no processo produtivo, os quais, inicialmente, ela importa do ambiente externo. Assim, cada atividade gera uma parcela dessa riqueza, que deve ser reconhecida para fins de gestão dessas atividades. A receita gerada deve ser confrontada com os custos incorridos para obtê-la, apurando-se, assim, o resultado econômico da atividade.

Para fins de avaliação de desempenhos e de resultados, é imprescindível se reconhecer a receita na produção, sendo esta a única forma de se identificar na empresa, segmentada por áreas

sob a responsabilidade dos gestores, a origem e a formação do seu resultado econômico global.

Decisões estratégicas de manter atividades deficitárias também requerem a quantificação dos seus prejuízos, de modo que outras atividades garantam a continuidade do empreendimento.

9. Correção monetária de valores.

A apuração do resultado econômico pela diferença entre os valores da empresa no início e no final de um período requer que seja considerada a variação no poder aquisitivo da moeda, corrigindo-se o valor do seu patrimônio inicial por índices gerais de preço, a fim de expressá-lo em moeda de final de período.

Da mesma forma, como toda atividade demanda tempo para ser realizada, valores defasados devem ser atualizados monetariamente para fins gerenciais.

5.3.4. A FORMAÇÃO DO RESULTADO ECONÓMICO

Após a caracterização do conceito de resultado económico, da sua importância e de alguns aspectos relativos à sua mensuração para gestão económica, estudaremos nesta Seção como é formado e quais os conceitos utilizados para a sua identificação e acumulação.

5.3.4.1. AS ATIVIDADES

Já enfatizamos que o resultado económico é formado a partir das atividades realizadas na empresa. Essas atividades caracterizam-se pelo processamento de certos recursos para a geração de produtos ou serviços. Ou seja, constituem-se em atividades de transformação ou económicas.

Os recursos consumidos expressam-se através de custos, enquanto os produtos/serviços constituem-se em receitas. A diferença entre essas receitas e custos, por produto, determinam a sua margem de contribuição ao resultado da atividade. Da contribuição desses produtos, deduzindo-se os custos indiretos incorridos para gerá-los, obtém-se o resultado operacional da atividade.

Custos e receitas são expressões monetárias dos recursos consumidos e dos produtos/serviços gerados, ou seja, resultam de um processo de mensuração. Nesse processo, unidades físicas de recursos e produtos são traduzidas em valores económicos.

Anteriormente, apresentamos alguns princípios que norteiam a

determinação desses valores, considerando que a receita seja reconhecida quando da geração dos produtos/serviços, momento em que realmente ocorre a variação da riqueza da empresa.

Operando prazos de pagamento e de recebimento de recursos adquiridos e produtos vendidos, as áreas da empresa geram despesas e receitas financeiras, que, confrontadas, geram o resultado financeiro da atividade.

Obtém-se, assim, o resultado econômico da atividade, que é expresso pela soma dos seus resultados operacional e financeiro, conforme demonstrado anteriormente.

A soma dos resultados econômicos gerados em cada atividade deve corresponder ao resultado global da empresa, num determinado período. Assim, todas essas atividades contribuem para a formação do resultado global da empresa. Algumas mais, outras menos; algumas são o "carro-chefe" da empresa, outras são deficitárias.

Interessa para a gestão dessas atividades, não apenas identificá-las como "muito importantes" ou "pouco importantes"; como lucrativas ou deficitárias, mas também interessa a mensuração da extensão desses pontos, ou seja, "quanto" representa essa importância, esse lucro ou esse prejuízo para a empresa.

De acordo com CATELLI & GUERREIRO (1992:11), "A informação do resultado econômico gerado por uma atividade permite a identificação da formação do lucro, ou seja, quais atividades contribuem mais ou menos para a formação do resultado econômico global da empresa, qual atividade vale a pena terceirizar, qual atividade vale a pena manter, e qual a perda econômica pela manutenção de atividades estratégicas deficitárias."

Entendemos, assim, que as atividades empresariais são a base para se identificar a formação dos resultados econômicos da empresa, tornando necessária a mensuração individual dos resultados operacional, financeiro e econômico produzidos por essas atividades, como informações imprescindíveis para que se atue no sentido da otimização das suas contribuições ao resultado global da empresa.

O desempenho na gestão econômica é avaliado sob essas três dimensões da natureza das atividades, acompanhando-se a formação do resultado econômico global da empresa desde a sua origem.

5.3.4.2. A INTERDEPENDENCIA ENTRE AS ATIVIDADES

Uma simples referência a atividades operacionais pode transmitir a idéia de um conjunto de atividades isoladas. No entanto, a realidade é exatamente oposta: todas as atividades desenvolvidas na empresa interagem entre si, de modo que formam conjuntos que também se inter-relacionam.

A empresa pode ser vista como um grande conjunto de ciclos produtivos, que compõem o ciclo total da sua atividade.

Assim, a gestão de uma atividade requer o seu isolamento, mas não é possível considerá-la distante do seu contexto, onde, relativamente a esse aspecto:

- há uma forte interdependência entre as atividades, de modo que uma decisão pode impactar diversas atividades ou áreas;
- as responsabilidades de um gestor limita-se aos

fatores por ele controláveis e não se estendem aos efeitos das decisões de outros gestores;

- o efeito sinérgico das atividades requer considerá-las de forma integrada; e
- embora no planejamento procure-se integrar as atividades das áreas que estão sob a responsabilidade dos diversos gestores, há necessidade de se estabelecer mecanismos que impeçam conflitos entre os mesmos.

Para fins de avaliação de desempenho na gestão econômica, esses aspectos são fundamentais e orientam a definição de alguns conceitos que serão estudados nas seções seguintes, tais como: ciclos econômicos, áreas de responsabilidade, centros de custos, de resultados e de investimentos, preços de transferência, custo de oportunidade, orçamentos e padrões.

5.3.4.3. OS CICLOS ECONOMICOS

Segundo PELEIAS (1992:100), ciclos econômicos "(...) podem ser entendidos como um conjunto e/ou agrupamento ordenado de áreas de responsabilidade, nos quais são gerados resultados parciais que, agregados, compõe o resultado econômico de cada um dos ciclos. A definição destes ciclos representa o primeiro passo na identificação de resultados econômicos numa empresa, propiciando assim bases completas para planejamento, controle e avaliação de desempenho de suas atividades".

O conjunto de atividades desenvolvidas por uma empresa constitui o seu ciclo completo de atividade econômica.

Num primeiro nível de segmentação, esse ciclo pode ser

decomposto em conjuntos menores de atividades, formando diversos ciclos econômicos. Cada qual comporta conjuntos ainda menores de atividades, permitindo uma segmentação num segundo nível. E, assim, pode-se continuar a decompor as atividades até que atendam às necessidades para planejamento e controle. Formam, assim, uma hierarquia entre esses ciclos, que partem da atividade global e chegam até a menor unidade administrativa.

Mesmo as atividades que não se relacionam diretamente com o negócio ou ramo de atuação da empresa, tais como as de contabilidade, pessoal, finanças, realizam algum tipo de atividade produtiva, contribuindo, de alguma forma, para a atividade empresarial como um todo.

Se não existissem tais atividades internamente à empresa, provavelmente ela seria obrigada a buscar os seus produtos/serviços no mercado externo, a fim de desenvolver a sua atividade econômica principal.

Ou seja, direta ou indiretamente relacionadas à área de produção, essas atividades compõem o ciclo completo da atividade empresarial e, portanto, contribuem de alguma forma para a formação do seu resultado global, requerendo a identificação dessa contribuição.

FELEIAS (1992:120) exemplifica a utilização do conceito de ciclos econômicos para fins de avaliação de desempenho na gestão econômica:

"a) gestão econômica do ciclo de abastecimento/compras, e avaliação do desempenho das funções compras, transporte, estocagem, recebimento, etc.;

- b) gestão econômica do ciclo de transformação/produção, e avaliação do desempenho das funções montagem, fundição, manutenção, acabamento, laminação, etc.;
- c) gestão econômica do ciclo de comercialização/vendas e avaliação do desempenho das várias funções relativas a este ciclo econômico;
- d) gestão econômica do ciclo financeiro, considerando-se tanto a captação como a alocação dos recursos necessários e gerados pelas atividades da empresa."

A segmentação do ciclo completo das atividades empresariais em ciclos menores tem um propósito: permitir a identificação de resultados por conjunto de atividades, possibilitando uma análise da contribuição de cada ciclo para o resultado global da empresa, conforme as necessidades da gestão.

5.3.5. A RESPONSABILIDADE PELA FORMAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO

Considerando-se que o resultado da empresa é formado a partir da realização das suas atividades operacionais, a responsabilidade pela formação desse resultado é justamente dos responsáveis por tais atividades, ou seja, dos gestores.

Em relação à avaliação de desempenho, o resultado econômico associado à responsabilidade dos gestores leva-nos a algumas conclusões:

1. A responsabilidade pelo resultado econômico da empresa acompanha a sua estrutura organizacional.

Responsabilidade, de acordo com NAKAGAWA (1987:13), "(...) corresponde à execução de algo que decorre da autoridade delegada e ela só se quita com a 'accountability'. A autoridade é a base fundamental da delegação e a responsabilidade, corresponde à obrigação da pessoa indicada para uma função ou cargo desempenhá-lo eficiente e eficazmente. Portanto, a essência da responsabilidade é a obrigação, sendo que a autoridade pode ser delegada, mas nunca a responsabilidade e esta só se quita com a 'accountability'".

Num primeiro nível hierárquico, a alta administração deve ter sob o seu controle o resultado global da empresa, pelo qual é responsável diante dos proprietários, acionistas e outros investidores na empresa. Num nível seguinte, a autoridade é delegada a outros gestores, que também assumem a responsabilidade pelo resultado econômico, não eximindo, contudo, a alta

administração de sua responsabilidade. E, assim, o resultado econômico pode ser associado ao menor nível de autoridade, pelo qual o gestor tem a obrigação de prestar contas de seu desempenho. Assim, a responsabilidade pelos resultados gerados envolve desde os gestores diretos das atividades até a alta administração.

Enquanto a autoridade necessária para gerir as atividades empresariais "desce" a estrutura organizacional, a responsabilidade por prestar contas dos seus resultados "sobe" essa estrutura.

2. O resultado econômico associado às responsabilidades individuais dos gestores demonstra as suas contribuições e as das suas áreas à eficácia da empresa.

A delimitação de um campo de atuação para o gestor coloca algumas variáveis à sua disposição. Atuando sobre tais variáveis, deve otimizar a sua contribuição e a da sua área à eficácia da empresa. Como uma medida de alta qualidade da eficácia empresarial, o resultado econômico associado à responsabilidade de um gestor permite identificar tais contribuições ao desempenho global da empresa, delimitadas pelo conjunto de variáveis que estão sob seu efetivo controle. Ou seja, demonstra como tem feito uso da sua autoridade para gerir atividades, diante de um conjunto de recursos que ficam à sua disposição e de expectativas em relação aos resultados dessas atividades.

5.3.5.1. O CONCEITO DE AREAS DE RESPONSABILIDADE

Discutida a importância de se associar resultados econômicos às responsabilidades individuais dos gestores, destaca-se o conceito de áreas de responsabilidade, sobre o qual repousa toda a estrutura da avaliação de desempenho para a gestão econômica.

Segundo GLAUTIER & UNDERDOWN (1986:656), "(...) controle depende da existência de uma estrutura organizacional que defina as responsabilidades para garantir o desempenho das tarefas individuais". Consideram, ainda, que "Um centro de responsabilidade pode ser definido como um segmento da organização onde um gestor individual é responsável pelo desempenho do segmento".

Desse modo, a utilização do conceito requer:

- uma clara definição das funções e responsabilidades dos gestores;
- identificação dos variáveis controláveis e não controláveis pelo gestor; e
- participação dos gestores no planejamento de suas atividades.

O primeiro aspecto refere-se à delimitação das atribuições dos gestores, de forma que não parem dúvidas ou áreas nebulosas sobre as suas responsabilidades individuais.

O segundo aspecto decorre da própria natureza do conceito de áreas de responsabilidade: um gestor não pode ser cobrado por variáveis que estão fora do seu controle, como, por exemplo, o efeito das decisões produzidas por outros gestores.

A não observação desse aspecto fere um dos requisitos fundamentais da avaliação de desempenho na empresa: além de não permitir o exercício do controle, certamente implicaria desmotivação dos gestores para perseguir um bom desempenho, bem como falta de comprometimento com os objetivos das suas áreas.

A propósito, o comprometimento do gestor com o desempenho de sua área refere-se também ao terceiro aspecto mencionado anteriormente. Sendo responsável pelas atividades e especialista em suas funções, o gestor deve planejar a execução dessas atividades.

Conforme os pontos discutidos, entendemos que o conceito de "áreas de responsabilidade", incorporado ao modelo de avaliação de desempenhos para gestão econômica, vem atender a alguns dos requisitos gerais de uma avaliação de desempenho, conforme estudados no Capítulo anterior:

- relevância dos objetos - dentre os possíveis objetos de avaliação de desempenho na empresa, as áreas de responsabilidade destacam-se por permitir uma segmentação do desempenho global da empresa conforme a sua estrutura organizacional, além de vincular os outros possíveis objetos de avaliação (produtos/serviços, eventos econômicos e funções) às responsabilidades individuais dos gestores;
- orientação para as melhores decisões - os gestores são os "tomadores de decisões" e, portanto, precisam conhecer a contribuição da sua área e de suas atividades, a fim de otimizar os seus resultados;
- orientação para objetivos - permite que os objetivos sejam desdobrados até o nível das áreas, como expectativas do seu desempenho;
- universalidade - todos os gestores possuem uma área de responsabilidade, possibilitando a implementação do processo em toda a empresa;

- controlabilidade - intrínseco ao próprio conceito está a noção de que apenas as variáveis sob o efetivo controle do gestor compõem o desempenho de sua área;
- oportunidade - contribui para que as informações cheguem diretamente aos seus responsáveis, a fim de que sejam tomadas decisões necessárias ou oportunas, sem demoras na identificação do responsável por algum problema; e
- flexibilidade - os gestores, participando do planejamento e controle das atividades sob a sua responsabilidade, devem reconhecer os impactos ambientais sobre as mesmas, identificando variáveis que afetam o desempenho das suas áreas e que, portanto, devem ser consideradas para fins de avaliação.

5.3.5.2. ALGUNS ASPECTOS COMPORTAMENTAIS

Embora não sejam alvo de estudo deste trabalho, devemos considerar alguns aspectos comportamentais, relativos à avaliação de desempenhos sob um enfoque econômico.

Entendemos que, enquanto o desempenho de uma área, como um conjunto de atividades econômicas, pode ser explicado sob o ponto de vista econômico, o desempenho individual de um gestor, enquanto ser humano, não pode ser totalmente justificado por esse aspecto.

O comportamento humano é tão complexo que seria mesmo desastroso esperar dos gestores apenas atitudes racionais, corretas, positivas para a empresa.

Sendo tais atitudes desejáveis para empresa, cabe aos próprios gestores desenvolver condições para que ocorram, através de políticas, planos, modelos de decisão adequados, informação adequada etc.

CRUZ (1991:93ss) destaca que "Não se pode afirmar que o gestor deva se ater somente aos objetivos econômicos como parâmetros para tomar suas decisões. O homem puramente econômico é uma ficção de tomador de decisão. Portanto, as diretrizes e políticas da empresa são parâmetros para sua atuação e deve, na medida do possível, influenciar as decisões no sentido de sua racionalidade, respeitando as condições particulares do indivíduo, dadas pelo seu conjunto de crenças e valores.

Considerando-se que as decisões econômicas são necessidades empresariais, cabe à empresa adotar as medidas necessárias à maximização do comportamento racional dos gestores."

Não obstante o impacto desses aspectos comportamentais no resultado econômico de uma área, a avaliação de desempenho dessa área deve ser considerada apenas como um parâmetro para a avaliação de desempenho dos gestores - parâmetro esse que, embora de boa qualidade para resumir os efeitos econômicos desses aspectos comportamentais, não os demonstra analiticamente.

Em relação aos aspectos comportamentais, entendemos que a avaliação de desempenho econômico é melhor concebida como um parâmetro ou modelo que procura orientar o comportamento dos gestores, do que propriamente fechar um conceito a esse respeito.

A própria essência da avaliação de desempenho parte da premissa de que muitos fatores interferem na dinâmica empresarial, caracterizando-se como um modelo que procura apenas orientar a avaliação e gestão dos desempenhos, considerando os interesses globais da empresa.

5.3.6. IDENTIFICAÇÃO DE CUSTOS, RECEITAS E ATIVOS COM AS ÁREAS DE RESPONSABILIDADE

Custos, receitas e ativos podem ser identificados com as atividades e, portanto, com as áreas de responsabilidade, constituindo centros de custos, de resultados e/ou de investimentos.

5.3.6.1. CENTROS DE CUSTOS

Quando a uma atividade ou conjunto de atividades são associados apenas os custos incorridos, constitui-se um "centro de custos".

HORNGREN (1967:1069) define um centro de custos como a "(...) menor unidade de atividade ou área de responsabilidade, em que se acumulam os custos".

IUDICIBUS (1980:250) observa, entretanto, que "Centros de custos podem coincidir com departamentos, mas em alguns casos um departamento pode conter vários centros de custo".

Segundo KAPLAN, citado por PELEIAS (1992:97) "(...) em geral, os gestores dos centros de custos não são responsáveis pelas variações nos níveis de atividades destes centros. Eles são responsáveis pela eficiência com a qual procuram atender demandas determinadas externamente a este centro (...). Os gestores dos centros de custos não determinam o preço de seus produtos, de tal forma que não são responsáveis por receitas ou por lucros gerados por estes produtos (...) Para um centro de custo padrão, a

eficiência é avaliada pela relação de insumos (entradas) e exsumos (saídas), ao passo que a eficácia é avaliada quando se verifica que o centro atendeu o plano de produção desejado a um nível especificado de qualidade e de oportunidade".

PELEIAS (1992:103) cita as seguintes deficiências de um centro de custos para fins de avaliação de desempenho:

- "1. não permite identificar a parcela do resultado econômico gerado pela área de responsabilidade, quando esta exerce atividade econômica que agregue valor;
2. o gestor é avaliado somente como consumidor de recursos econômicos, e não como gerador de riquezas econômicas;
3. em épocas de grande atividade econômica, pode-se ter a impressão de que o centro está 'gastando demais' se produzir uma quantidade acima dos padrões tradicionais, mesmo que esta produção se reverta num resultado positivo para a empresa".

Esses aspectos restringem a utilidade do conceito a algumas aplicações específicas, como, por exemplo, aos casos em que:

- um gestor é responsável apenas pelos custos incorridos, onde não se requer preocupações com a receita gerada ou com o investimento realizado na atividade;
- não se pretende ou não haja condições para se identificar a receita e nem o investimento realizado;
- pretende-se apenas elevar o nível de eficiência de uma atividade;
- pretende-se apenas reduzir custos de uma atividade.

No entanto, para fins de avaliação de desempenhos, na concepção aqui estudada, é fundamental a associação entre custos

e receitas gerados por uma atividade, de forma a identificar o seu resultado econômico.

Mesmo em situações nas quais o foco de atenção sejam os custos, é conveniente a identificação da sua correspondente receita, mesmo porque:

- custos representam recursos consumidos com o propósito de gerar algum produto, ou seja, sempre contribuem em algum grau para a geração de produtos, devendo ser identificado esse grau de contribuição;
- o controle de custos é mais efetivo quando confrontado com a receita gerada, permitindo-se a análise dos efeitos de um programa de redução de custos, em termos da sua contribuição ao resultado da empresa; e
- se um custo é relevante para fins de controle, então, a sua confrontação com a correspondente receita gerada constitui um parâmetro para avaliar tal relevância.

A definição de uma área ou atividade como um centro de custo não permite se fazer uso das vantagens, já estudadas, da utilização do conceito de resultado econômico para a avaliação de desempenho.

5.3.6.2. CENTROS DE RESULTADOS

Segundo IUDICIBUS (1980:252), "Centro de lucro é um segmento da empresa, às vezes constituído por uma divisão, que é responsável não apenas por custos (centros de custo), mas também por receitas e, portanto, por resultados".

Um centro de lucro, também denominado centro de resultados

compõe-se de uma ou de um conjunto de atividades às quais são associados os seus respectivos custos e receitas, cuja confrontação revela o seu resultado.

Para fins de avaliação de desempenho, devem ser identificados os resultados das áreas de responsabilidade, permitindo o reconhecimento da formação do resultado econômico a partir das atividades empresariais associadas aos seus respectivos responsáveis.

Devido à interdependência entre as atividades operacionais, a segmentação da empresa em centros de resultados requer o estabelecimento de preços para os produtos e serviços gerados internamente, para que sejam transferidos de uma para outra atividade. Esses preços são denominados "preços de transferência" e serão tratados na Seção 5.3.7 deste Capítulo.

5.3.6.3. CENTROS DE INVESTIMENTOS

O investimento numa atividade é representado por alguma parcela do capital (ativos, patrimônio) da empresa que está à disposição dessa atividade, para que sejam gerados os benefícios e resultados necessários e desejados pela empresa.

Associando-se o conceito de centros de resultado ao investimento realizado na atividade, temos os centros de investimentos.

Para IUDICIBUS (1980:252ss), um centro de investimento "É um centro de lucro, porém, o sucesso ou insucesso relativo não é mensurado pela diferença entre receitas e despesas, mas sim por

esta diferença relacionada com algum conceito de investimento realizado". Na sua opinião, "É o melhor conceito de centro, pois o lucro deve estar relacionado com o que foi investido, a fim de obtermos a lucratividade relativa".

O lucro pode ser entendido como uma remuneração do capital investido. Um investimento deve gerar lucros. A relação entre o lucro e o investimento realizado representa uma medida do retorno desse investimento.

A empresa pode ser vista como um grande centro de investimento, onde foram aplicados recursos, formando um patrimônio que deve atender às expectativas de retorno do investidor. Sendo esse patrimônio distribuído entre as diversas atividades empresariais, fica à disposição dos seus respectivos gestores, a fim de que, utilizando-se de uma parcela de capital da empresa, gerem os resultados necessários para a continuidade do empreendimento.

Em termos de avaliação de desempenho, o emprego desse conceito requer a identificação dos investimentos controláveis pelos gestores e oferece algumas vantagens sobre os demais conceitos de centros:

- orienta a atuação dos gestores para as melhores decisões para a empresa como um todo, através da descentralização das preocupações com o retorno dos investimentos; e
- permite seja considerada a evolução das contribuições das atividades ao longo do tempo.

A associação de uma parcela do patrimônio da empresa (ativos, investimentos) às áreas de responsabilidades significa a

descentralização das preocupações com os retornos do investimento realizado.

O estabelecimento de um centro de investimento deve permitir um acompanhamento dos retornos desse investimento ao longo do tempo. Essa noção dinâmica revela um importante aspecto relacionado à avaliação de desempenho de uma área: a necessidade de se considerar uma perspectiva de tempo adequada para se avaliar um desempenho.

Enquanto a segmentação da empresa em centros de resultados permite a identificação das contribuições das atividades aos resultados globais da empresa, em determinados períodos; a relação "resultados/investimento realizado para gerá-lo", permite, com o transcorrer do tempo, um acompanhamento efetivo dessas contribuições.

5.3.7. A TRANSFERENCIA DE PRODUTOS/SERVIÇOS ENTRE AS ATIVIDADES

A forte interdependência existente entre as atividades desenvolvidas na empresa exige, para fins de avaliação de desempenho, meios de se evitar que sejam considerados os efeitos de uma atividade sobre outras, permitindo a identificação das causas de eventuais problemas, bem como os seus respectivos responsáveis.

5.3.7.1. PREÇOS DE TRANSFERENCIA

O "preço de transferência" pode ser entendido como o valor pelo qual é transferido um produto/serviço entre as diversas áreas e atividades que compõem uma empresa e, conceitualmente, envolve as seguintes noções elementares:

- a) intermediação das relações entre as diversas áreas; e
- b) reconhecimento da receita gerada pelas atividades.

Freqüentemente, o conceito é associado ao primeiro aspecto, como um mecanismo que procura conciliar os interesses entre as diversas áreas, divisões, filiais ou departamentos componentes de uma empresa. Essas áreas realizam operações de "compra" e "venda" de produtos/serviços, mediante o estabelecimento de preços para os mesmos.

O segundo aspecto refere-se a uma forma de mensuração da contribuição de cada atividade ou conjunto de atividades ao

resultado global da empresa. Permite a identificação da formação do lucro.

Os métodos de estabelecimento desses preços são bastante variados e, resumidamente, baseiam-se:

- no custo dos produtos/serviços: custo real (total ou variável), custo-padrão, "markup" sobre o custo;
- no mercado: preços vigentes no mercado, preços de mercado ajustados, custo de oportunidade; e
- na livre negociação entre os gestores.

Para fins de avaliação de desempenho, os métodos baseados no custo não oferecem grandes contribuições:

- não transmitem a real contribuição dos produtos/serviços gerados à área ou atividade que os produziu;
- não permite que seja evidenciada a capacidade de uma atividade ou área em suportar os seus próprios custos fixos, que representam um potencial de geração de contribuições de uma atividade ou área;
- não estimulam a congruência de metas, as melhores decisões do ponto de vista da empresa como um todo e a motivação para se buscar resultados;
- são parciais, não espelhando o lado dos benefícios gerados e nem todos os efeitos econômicos sobre a empresa;
- são injustos do ponto de vista de que não refletem, economicamente, as vantagens/desvantagens de uma transação efetuada por duas partes (áreas ou atividades compradora e vendedora);
- dependendo do conceito de custo utilizado, pode permitir a transferência de ineficiências entre as atividades.

Também os métodos baseados na livre negociação não atendem aos requisitos de uma avaliação de desempenho justa e válida,

pois, sem estendermos a discussão, permitem que um maior ou menor grau de habilidade em negociação de um gestor se sobreponha ao de outros, refletindo positiva ou negativamente no preço dos produtos/serviços intercambiados entre as áreas e, conseqüentemente, nos seus resultados. Por esse motivo, preços "negociados" não expressam a efetiva contribuição das áreas para a empresa como um todo, mesmo que utilizado algum parâmetro como balizador das negociações.

Por outro lado, os métodos baseados no preço de mercado oferecem vantagens à utilização do conceito, para a avaliação de desempenhos, mas há também algumas restrições que devem ser observadas.

Para a utilização do conceito com base nos preços de mercado, é preciso considerar os seguintes aspectos:

- as bases de mensuração do valor dos produtos/serviços devem ser lógicas, racionais, válidas, justas e de conhecimento dos gestores, a fim de se garantir a credibilidade enquanto medida para aferição da contribuição das atividades à eficácia da empresa;
- os preços puros encontrados no mercado externo incluem uma série de componentes de custo que não se manifestam no mercado interno da empresa: impostos, fretes, comissões, etc. Incorporam também algumas condições de venda, como, por exemplo, preços em função de prazos, volumes, qualidade etc. Devem, portanto, ser ajustados para uso interno, considerando as condições existentes na empresa; e
- o preço de mercado deve espelhar a melhor alternativa encontrada no mercado para o atendimento das necessidades da empresa, em termos do produto/serviço gerado. Esse preço deve incorporar o custo da decisão de se produzir o produto/serviço diante da alternativa de comprá-lo externamente, desde que o gestor tenha realmente essa "alternativa".

Esse último aspecto refere-se ao conceito custo de oportunidade, de grande utilidade para a avaliação de desempenhos na gestão econômica.

5.3.7.2. CUSTO DE OPORTUNIDADE

Custo de oportunidade foi definido por alguns autores, citados por MAURO (1991:169ss):

- MILLER afirma que "(...) o custo em economia significa apenas uma coisa - custo de oportunidade. O custo de oportunidade é definido como o valor de um recurso em seu melhor uso alternativo. Note-se que nessa definição o custo de oportunidade não depende de quem está usando os recursos. Por exemplo, o custo de oportunidade de uma peça de máquina para uma firma não é apenas seu melhor uso alternativo dentro da firma mas também o valor de seu melhor uso alternativo em qualquer lugar do globo. Portanto, se definirmos capital como máquina instalada, podemos definir o custo de utilização da máquina pelo seu dono como sendo igual ao preço que poderia ter sido obtido se os serviços da máquina fossem vendidos pela oferta mais alta (...)"
- SPENSER & SIELGELMAN afirmam que o conceito refere-se "(...) ao custo das oportunidades a que se renuncia, ou em outras palavras, a uma comparação entre a política que se elegeu e a política que se abandonou (...)"
- para MARTINS, o custo de oportunidade representa "(...) o quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos numa alternativa ao invés de outra (...)"

MAURO (1991:173ss), ao estudar o tema "preços de transferência e custo de oportunidade", propõe que a utilização do conceito deveria considerar, além da existência de recursos com diferentes alternativas de uso e a possibilidade de

diferentes níveis de resultados nessas alternativas, os seguintes pontos:

- a) as alternativas devem observar a natureza, o estado e a condição evolutiva da situação em avaliação. A partir do momento em que se decidiu empregar um capital numa determinada indústria, já não se tem outras alternativas para aplicação desse capital, como, por exemplo, no mercado financeiro. Embora o conceito pudesse ser empregado para se avaliar a decisão de se investir na indústria em relação às outras possibilidades, do ponto de vista do investidor, internamente à empresa não se tem essa alternativa e o principal fator que orienta as decisões é que ela é realmente uma indústria, que tem um propósito a ser cumprido. Esse propósito, provavelmente, será diferente de aplicar recursos no mercado financeiro, embora necessite dessa atividade para a gestão do empreendimento;
- b) devem ser consideradas somente alternativas viáveis e possíveis diante da estrutura operacional do negócio;
- c) as alternativas devem ser consideradas à luz dos resultados a serem obtidos, desconsiderando-se o valor de insumos consumidos para obtê-los, devido à diferenciação desse valor entre as alternativas;
- d) as alternativas devem expressar resultados diferentes; e
- e) o que é sacrificado quando da opção de uma alternativa é a possibilidade de maiores resultados em outras oportunidades e, quando a alternativa escolhida apresenta o melhor resultado, as outras perdem a relevância, exceto para a avaliação do tomador de decisões.

Ao serem incorporados à estrutura de resultados internos de uma empresa os preços de produtos gerados por outras empresas no mercado e, confrontando-os com os custos incorridos para produzi-los internamente, obtém-se uma idéia da capacidade da atividade interna em suportar as mesmas condições pelas quais estão sujeitas aquelas empresas. Colocando no mercado o produto

por um determinado preço, elas continuam sobrevivendo, adaptando-se e desenvolvendo-se, diante de problemas econômicos, de mercado de insumos, de produção etc.

O emprego desse conceito para intermediar as relações entre as áreas significa:

- fixar nas respectivas áreas os efeitos das decisões dos seus gestores, evitando-se o repasse de ineficiências entre as mesmas;
- orientar os gestores para que sejam tomadas as melhores decisões para a empresa; e
- incorporar um parâmetro de alta qualidade à avaliação das decisões tomadas pelos gestores.

No entanto, é preciso considerar que o conceito é válido quando realmente existem alternativas diferentes para a utilização dos recursos, bem como quando essas alternativas estão ao alcance dos gestores. A medida que os gestores têm mais autoridade na empresa, revelam-se mais possibilidades de uso alternativo de recursos. No entanto, quando as alternativas fogem da amplitude da autoridade de um gestor, a sua área não pode ser avaliada pelo uso alternativo de recursos.

5.4. BASES INFORMATIVAS PARA A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

A avaliação de desempenho requer bases informativas relativas ao desempenho realizado e ao planejado, de modo que seja garantida a comparabilidade entre ambos.

As bases para comparação do desempenho realizado devem, portanto, voltar-se ao caráter futuro do desempenho, ao que se deseja atingir considerando as condições previstas.

Assim, dados históricos de um determinado período tornam-se limitados para constituir bases de comparação para o desempenho realizado num outro período, principalmente porque as condições ambientais (internas e externas) alteram-se constantemente, não garantindo a comparabilidade entre os mesmos.

Segundo HORNGREN (1986:166), "A maior deficiência de se usar dados históricos no julgamento do desempenho é que pode haver ineficiências não reveladas no passado. Além disso, a utilidade da comparação com o passado pode ser diminuída por mudanças intervenientes na tecnologia, no pessoal, nos produtos, na concorrência, ou nas condições econômicas gerais".

As bases de comparação do desempenho realizado num determinado período devem, portanto, reportar-se às dimensões futuras daquele desempenho, desejável nas futuras operações. Não podem se caracterizar como "dados históricos" e devem ser concebidas como um ideal a ser perseguido.

Os orçamentos e padrões de desempenho constituem as bases de comparação para a avaliação de desempenhos na gestão econômica. Ambos têm sido defendidos por muitos autores como os principais instrumentos de controle de que dispõe uma empresa.

MARTINS, citado por NAKAGAWA (1987:7), resume essas proposições, afirmando que "(...) o Orçamento é a grande arma global de controle de uma empresa. O Custo-Padrão não deixa de ser uma espécie de Orçamento, apenas que tendente a forçar o desempenho da produção, por ser normalmente fixado com base na suposição de melhoria de aproveitamento dos fatores de produção. Essa característica de servir também como instrumento psicológico de motivação pode estender-se ao próprio Orçamento global: podem-se encontrar exemplos até em que a grande finalidade de sua elaboração é exatamente a definição de metas a atingir. Por essa razão, Custo-Padrão e Orçamento estão intimamente ligados. Inclusive, existente o Custo-Padrão, fácil se torna a elaboração do Orçamento da parte relativa à produção, bastando apenas a definição dos volumes de vendas. Assim, vemos que acaba o Custo-Padrão podendo servir também como elemento de base para a elaboração daquela peça de controle global tão importante, simplificando-lhe sobremaneira a própria construção".

Nesta citação, o autor ressalta a importância dos orçamentos e dos padrões para o controle global da empresa, evidenciando a utilidade da integração entre os mesmos.

NAKAGAWA (1987:143) estuda a questão da integração entre padrões e orçamentos, donde conclui que "(...) ela assegura a comparabilidade dos dados e informações orçadas com as reais, propiciando assim, melhores condições para as decisões dos gerentes".

A seguir, abordaremos os principais aspectos relacionados aos padrões e orçamentos, como bases informativas para a avaliação de desempenhos na gestão econômica.

5.4.1. PADRÕES

Os padrões envolvem a noção de padrões físicos (índices-padrão) e monetários (valores-padrão), estes com relação ao custo (valor dos recursos) e à receita (valor dos produtos/serviços).

Indicam o modo certo de se fazer as coisas, ou seja, referem-se às dimensões planejada, operacional e qualitativa do desempenho, no que tange à eficiência das operações.

MATZ, CURRY & FRANK (1978:532) afirmam que "(...) custo padrão é o custo cientificamente predeterminado para produção de uma única unidade, ou um número de unidades do produto, durante um período específico no futuro imediato. Custo padrão é o custo planejado de um produto, segundo condições de operação correntes e/ou previstas. Baseia-se nas condições normais ou ideais de eficiência e volume (...)".

Sob esse mesmo enfoque, DICKEY, citado por NAKAGAWA (1987:91), atribui aos padrões o caráter científico, por serem elaborados segundo conceitos científicos, relativos a áreas como engenharia, psicologia, administração, contabilidade.

A materialização do conceito de custo-padrão ocorre por meio da ficha-padrão, que deve expressar os padrões físicos e de preços, por unidade de produto/serviço, considerando os elementos componentes do seu custo (matéria-prima, mão-de-obra etc). Deve também incluir os preços ideais do produto/serviço.

Os padrões (físicos e monetários) constituem um sistema de padrões, o qual, segundo NAKAGAWA (1987:89), pode ser definido como "(...) um modelo de avaliação e informação de eventos econômicos relativos a um produto ou serviço mensurado em uma

determinada data e mercado".

De um sistema de padrões, espera-se que seja possível, conforme CATELLI (1972:42):

- a determinação dos custos de todos os produtos, segundos os seus elementos de custo;
- a comparação dos custos padrões com os reais e a apuração das causas de eventuais variações;
- a análise da eficiência de cada elemento de custo, como matéria-prima, mão-de-obra, custos indiretos de fabricação; e
- o controle dos desempenhos realizados em relação aos padrões.

Assim, entendemos que os sistemas de padrões voltam-se ao controle operacional e permite identificar os níveis de eficiência das operações realizadas, através da comparação destas com os padrões pré-determinados.

São úteis também na fase de planejamento, propiciando bases mensuradas antecipadamente para o levantamento e avaliação de alternativas operacionais.

Em relação à avaliação de desempenho, os padrões constituem bases informativas para a comparação com o desempenho realizado e, portanto, devem:

- refletir corretamente o custo dos recursos e a receita dos produtos/serviços, a fim de que as variações (em termos físicos ou monetários) ocorridas numa atividade não sejam repassadas para outras, garantindo bases válidas e justas para a avaliação de desempenho;
- resultar de estudos científicos que lhe garantam a confiabilidade como uma meta a ser permanentemente perseguida;

- ser revistos sempre que se alterarem as condições consideradas para o seu estabelecimento;
- ser analíticos, espelhando a eficiência relativa aos vários elementos de custo envolvidos nas atividades;
- orientar a avaliação dos resultados por produtos/serviços; e
- deve espelhar as diretrizes, políticas e metas da empresa.

5.4.2. ORÇAMENTOS

De acordo com CATELLI (1972:27), "(...) os orçamentos são a expressão em termos financeiros, dos planos da administração para a operação da empresa durante um período específico de tempo" e funcionam como um instrumento de controle administrativo de três maneiras:

- "1. como meio de organização e direção de um grande segmento do processo de planejamento administrativo;
2. como uma contínua advertência em procurar desenvolver os planos e programas guiando a administração no dia a dia;
3. como avaliador da performance real".

Os orçamentos devem, portanto, expressar quantitativamente os planos de ação, refletindo as diretrizes, os objetivos, as metas, as políticas estabelecidas para a empresa, para um determinado período, servindo também para a coordenação e implantação desses planos.

Uma das principais funções dos orçamentos consiste na coordenação dos esforços que serão desenvolvidos pelas diversas áreas e gestores da empresa, para o atingimento dos objetivos da empresa como um todo. Encontra justificativa para a sua existência a partir da forte interdependência entre as atividades empresariais, que torna obrigatória uma coordenação entre as mesmas, de modo que sejam conciliados os seus resultados ao interesse maior da empresa.

Segundo HORNGREN (1986:166), os orçamentos "(...) mostram expectativas definidas, que são o melhor gabarito para o julgamento do desempenho posterior (...)".

Entretanto, para atender a esses propósitos, entendemos que os orçamentos devem manter-se atualizados, por ocasião dos planejamentos estratégico e operacional, dos replanejamentos periódicos, dos ajustes efetuados nos planos, garantindo-se bases realistas para a avaliação de desempenhos.

Desse modo, garante-se também que as operações sejam guiadas por parâmetros que, se alcançados, conduzirão a empresa aos níveis planejados de eficácia.

NAKAGAWA (1987:94) ressalta que os orçamentos refletem "(...) a necessidade que a empresa tem de comunicar aos seus gerentes os planos de ação, que se forem executados de acordo com as políticas e diretrizes neles embutidos, deverão dar origem a resultados operacionais eficientes e eficazes, que mensurados em termos econômicos e financeiros corresponderão às metas e objetivos que possibilitarão à empresa atingir sua missão e propósitos básicos".

Assim, há necessidade de que os orçamentos se apoiem nos padrões cientificamente pré-estabelecidos, a fim de se manterem realistas as expectativas incorporadas por um sistema orçamentário, o qual é definido por NAKAGAWA (1987:94) como "(...) o modelo de mensuração que avalia e demonstra sob um formato contábil as projeções de desempenhos econômicos e financeiros periódicos de uma empresa, que deverão resultar da execução dos planos de ação por ela aprovados".

Dessa forma, entendemos que o sistema orçamentário exerce, juntamente com o sistema de padrões, a função contábil de provisão de informações necessárias ao processo de gestão.

No nível de um sistema de informações, a elaboração dos orçamentos compreende, basicamente, duas fases:

- a) pré-orçamentação - a elaboração dos planos operacionais requer a seleção de alternativas que visem a implementação das estratégias definidas por ocasião do planejamento estratégico. A pré-orçamentação consiste da interação entre o sistema de gestão e o sistema de informações, na fase de planejamento operacional, quando do levantamento, avaliação e seleção dos cursos de ação alternativos. Com base em previsões do comportamento das variáveis internas e externas à empresa, num determinado período, são feitas simulações que devem servir à avaliação dessas alternativas, em nível global ou das áreas. Já nesta fase, deve-se procurar conciliar os esforços setoriais na direção mais favorável à empresa como um todo, em termos dos resultados desejados. As alternativas devem, portanto, ser avaliadas em função das suas contribuições aos resultados globais da empresa; e
- b) orçamentação - após selecionadas as alternativas de ação, são elaborados os planos operacionais que deverão orientar a execução das atividades nas diversas áreas de responsabilidade. Os orçamentos refletem a quantificação desses planos. Seu conteúdo informativo deve compreender aspectos operacionais, como as unidades físicas e volumes de produção, de vendas, de compras etc.; financeiros,

compreendendo as disponibilidades e necessidades de caixa, de financiamento, prazos de pagamento/recebimento etc.; e econômicos, contemplando os resultados econômicos globais e das áreas, relacionados aos eventos econômicos e aos seus produtos/serviços.

Tendo em vista que certos custos e receitas variam de acordo com o volume de produção, que também é variável, faz-se necessária a incorporação aos orçamentos dessas variações, garantindo-se a comparabilidade entre os desempenhos realizado e planejado.

Desse modo, descarta-se a possibilidade de utilização, para fins de avaliação de desempenho, dos denominados orçamentos fixos, por não considerarem alterações dos níveis de atividade orçados.

Por outro lado, os denominados orçamentos flexíveis ou variáveis consideram alterações nessas variáveis, proporcionando bases adequadas para a comparação entre os desempenhos planejado e realizado. Incorporam padrões estabelecidos para um nível real de atividade, bem como flutuações nos valores-padrão dos recursos e produtos/serviços.

Esse tipo de orçamento requer a utilização do conceito de custeio variável, através da identificação da margem de contribuição (receitas menos custos variáveis) dos respectivos produtos ao resultado da atividade.

Como instrumento fundamental para o exercício do controle das atividades empresariais e também como bases informativas para a avaliação de desempenhos, os orçamentos se relacionam a alguns dos requisitos apresentados ao final do Capítulo 4:

- integração ao processo de gestão - os orçamentos promovem a integração entre as fases do processo de gestão, bem como entre elas e o sistema de informações. Decorrem dos planos operacionais, servem de guia para a execução das atividades e são peças fundamentais para a avaliação e o controle dos desempenhos. Devem, ainda, estar integrados prática e conceitualmente ao sistema contábil e de padrões, utilizando-se do mesmo plano de contas; das mesmas subdivisões em áreas de responsabilidade, centros de custos, de resultados e de investimentos; dos mesmos conceitos de mensuração empregados (custos de oportunidade, preços de transferência, margem de contribuição, custo variável, princípios de mensuração etc.); enfim, sob a mesma base em que foi desenvolvido o sistema contábil. Dessa forma, garante-se condições de comparabilidade entre os desempenhos planejados e realizados, além das necessárias objetividade, uniformidade de critérios, controlabilidade, base conceitual única, já discutidas anteriormente. Os padrões de desempenho podem se referir ao desempenho orçado e ao realizado, para cada produto/serviço, considerando dados relativos às especificações, medidas, levantamentos efetuados, bem como as diretrizes e políticas estabelecidas;
- flexibilidade - devem ser flexíveis, facilmente adaptáveis a novas situações, permitindo ajustes, revisões, atualizações sempre que se alterarem as variáveis consideradas, inclusive em termos de volumes de produção, garantindo a comparabilidade entre um desempenho planejado e um alcançado;
- universalidade - devem abranger toda a estrutura organizacional, ou seja, todas as áreas da organização identificadas com os seus respectivos gestores;
- amplitude dos efeitos das decisões - devem compreender os aspectos operacional, econômico e financeiro das atividades;
- orientação para objetivos - devem promover a coordenação e orientação das áreas aos objetivos globais da empresa;
- realistas - devem expressar expectativas compatíveis com as reais potencialidades de desempenho, bem como ser ajustados em decorrência de alterações das variáveis consideradas no planejamento que os originou;
- devem permitir o acompanhamento dos aspectos qualitativos do desempenho: em termos de eficácia,

ao permitir o acompanhamento do cumprimento dos planos e atingimento dos resultados desejados; e em termos de eficiência, através da sua integração com os padrões (físicos e monetários), permitindo o acompanhamento da forma como são realizadas as atividades;

- deve abranger uma perspectiva de tempo em conformidade com o horizonte a que se referem os planos;
- deve ser permanente - a empresa tem objetivos permanentes a serem perseguidos, sendo necessário um mecanismo que oriente permanentemente a execução das suas atividades;
- planejamento, execução e controle do processo orçamentário - a execução do processo de pré-orçamentação e de orçamentação deve ser planejada e controlada, de forma a se adequar ao contexto onde se insere. Com relação a esse aspecto, cabe ressaltarmos que, assim, como qualquer instrumento de gestão, os orçamentos devem se adaptar ao contexto onde se inserem, passando por um período de maturidade, que se associa à habilidade das pessoas em lidar com tal instrumento. MATZ, CURRY & FRANK (1978:435) advertem que a implantação de um orçamento leva tempo, fazendo-se necessária uma constante educação orçamentária. Destaca-se, assim, a necessidade de planejamento, execução e controle do próprio processo orçamentário, que, devido a algumas de suas peculiaridades (coordenação global, aspecto econômico, informativo etc.), caberia à área de controladoria da empresa.

5.5. EVIDENCIAÇÃO DAS CAUSAS DE VARIAÇÕES NO DESEMPENHO

O controle exige a correção de eventuais desvios, que requer o levantamento de alternativas de solução. Para esse propósito, é fundamental o conhecimento das razões que motivaram tais desvios, de forma analítica, a fim de se atuar efetivamente sobre as suas origens.

As divergências entre os resultados planejados e os realizados ocorrem, basicamente, devido aos seguintes fatores:

- alterações nos preços dos recursos e produtos/serviços, em função da inflação específica desses elementos;
- alterações ou ajustes efetuados nos planos originais, de forma a adequá-los a novas realidades;
- atingimento de níveis de atividade diferentes dos planejados, em termos de quantidades ou volumes de produtos/serviços;
- eficiência relativa à execução das operações, em níveis diferentes dos planejados; e
- preços obtidos para os recursos, produtos e serviços, divergentes dos padrões.

Para a avaliação de desempenhos, à luz da gestão econômica, é necessária a evidenciação das variações decorrentes desses fatores, por meio da seguinte decomposição dos orçamentos, ponderados aos padrões de desempenho:

- orçamentos originais - os orçamentos originais refletem os planos operacionais quantificados física e monetariamente, através de índices e valores padrão adequados ao período a que se referem. Expressam, portanto, o que deve ser seguido na execução das atividades, a fim de que

contribuam da melhor forma para o atingimento dos objetivos globais da empresa. Considera-se, para a sua elaboração: os volumes previstos originalmente, os índices-padrão e os valores-padrão;

- orçamentos corrigidos - resultam dos ajustes dos valores constantes dos orçamentos originais, adequando-os à época da realização dos planos, na fase da sua execução. Refletem os planos originais atualizados pelos preços padrões vigentes quando da sua realização. Considera-se, para a sua elaboração: os volumes originais e índices-padrão, ajustando-se apenas os valores-padrão, de acordo a inflação específica nos preços de cada recurso, produto e serviço;
- orçamentos ajustados - resultam do ajuste nos orçamentos corrigidos, contemplando as alterações nos planos originais, efetuadas na intenção de adequá-los a uma nova realidade. Os orçamentos ajustados justificam-se pela dinâmica empresarial, que impacta a situação do sistema empresa de tal forma que torna necessário que esteja respondendo permanentemente às pressões ambientais, mantendo-se no rumo dos seus objetivos. Essas pressões podem impactar tanto o planejamento estratégico como o operacional, exigindo novos planejamentos, o replanejamento da situação inicialmente desejada, a implementação ou correção de programas etc. No entanto, GUERREIRO (1989:297ss) alerta-nos para o fato de que a utilização do conceito "(...) pressupõe que as modificações introduzidas não decorrem de alterações significativas no comportamento das variáveis do âmbito externo e, portanto, que ficam mantidas as políticas, estratégias e metas do orçamento original e que as modificações são temporárias". De fato, entendemos que modificações significativas requerem o replanejamento de uma situação, considerando novas realidades ambientais, e ensejam a elaboração de novas estratégias, planos, políticas, metas e, conseqüentemente, novos orçamentos. Sua importância para a avaliação e controle de desempenho reside em identificar a capacidade de adaptação da empresa, das áreas e dos gestores às contínuas mudanças ambientais, impelindo-os a buscarem ou manterem o equilíbrio interno necessário para a continuidade da empresa, considerando os seus objetivos e metas predeterminados. Nesses orçamentos, são ajustados os índices-padrão de desempenho (físicos e monetários), os volumes orçados e outras variáveis, em função das novas realidades observadas que justificam decisões de ajustes nos planos. Para a sua elaboração, considera-se, portanto, os volumes

ajustados, os índices-padrão ajustados e os mesmos valores-padrão dos orçamentos corrigidos;

- padrões - resulta dos orçamentos ajustados, considerando os níveis reais de atividade relativos ao período de execução. O atingimento de níveis de atividade diferentes dos orçados originalmente (expressos nos orçamentos ajustados), em termos de volumes de produção, ocasiona alterações nos resultados previstos, cujo impacto deve ser evidenciado. Os orçamentos traduzidos para o volume realmente atingido espelham os resultados que deveriam ocorrer dentro daqueles novos níveis de atividade. Para a sua elaboração, devem considerar os mesmos índices e valores-padrão relativos aos orçamentos ajustados, modificando-se apenas o volume orçado para o real.
- real a valores-padrão - refere-se à quantificação do desempenho realizado no respectivo período orçado, considerando-se alterações nas quantidades físicas de recursos consumidos. Refletem a eficiência relativa às operações, considerando os volumes e índices realmente atingidos. Para a sua elaboração, devem ser considerados os volumes realmente alcançados, os índices realmente obtidos e os mesmos valores-padrão relativos aos orçamentos ajustados.
- real a índices-padrão - refere-se à quantificação do desempenho realizado considerando-se as alterações nos preços dos recursos, produtos e serviços. Considera-se, para elaborá-lo, os volumes e valores realmente obtidos, mantendo-se os índices-padrão nos níveis dos orçamentos ajustados.

Da comparação entre esses orçamentos, evidenciam-se as variações ocorridas num determinado período, que podem ser assim expressas:

VARIAÇÃO DE INFLAÇÃO = ORÇAMENTO ORIGINAL - ORÇAMENTO CORRIGIDO

Reflete os desvios ocorridos entre os índices de inflação planejados e os realmente ocorridos, especificamente para cada recurso e produto/serviço.

VARIAÇÃO DE AJUSTE DE PLANOS = ORÇAMENTO CORRIGIDO - ORÇAMENTO AJUSTADO

Reflete os desvios relativos aos ajustes efetuados nos orçamentos originais, em função de necessidades temporárias de modificações nos mesmos, a fim de que sejam atingidos os objetivos e metas inicialmente determinados.

VARIAÇÃO DE VOLUME = ORÇAMENTO AJUSTADO - PADRAO

Reflete os desvios ocorridos em função do atingimento de volumes de produção divergentes dos planejados.

VARIAÇÃO DE EFICIENCIA = PADRAO - REAL A VALORES PADRAO

Reflete os desvios ocorridos entre os níveis de eficiência desejados e os realmente alcançados.

VARIAÇÃO DE PREÇO = PADRAO - REAL A INDICES PADRAO

Reflete os desvios ocorridos em função da obtenção de preços diferentes dos planejados.

**VARIAÇÃO TOTAL = VARIAÇÃO DE INFLAÇÃO + VARIAÇÃO DE AJUSTES +
+ VARIAÇÃO DE VOLUME + VARIAÇÃO DE EFICIENCIA +
+ VARIAÇÃO DE PREÇO**

O modelo de informação genérico para a gestão econômica pode ser visualizado na Figura 5.2. Esse modelo integra-se ao processo de gestão, através dos conceitos de orçamento original, orçamento corrigido, orçamento ajustado, padrão e real, contemplando as variações de inflação, de ajuste dos planos, de volume, de eficiência, de preço e total.

Incorpora, também, a equação de resultados que representa o modelo de decisão econômica dos gestores.

FIGURA 5.2

O MODELO DE INFORMACAO

DO SISTEMA DE GESTAO ECONOMICA

EQUACAO DE RESULTADO	ORCAMENTO			PADRAO	REAL		VARIACOES					
	ORIGINAL	CORRIGIDO	AJUSTADO		A VALORES PADRAO	A INDICES PADRAO	INFLACAO	AJ. PLANOS	VOLUME	EFICIENCIA	PRECO	TOTAL
RESULTADO ECONOMICO	(1) VOLUMES ORCADOS ORIGINAIS	(2) VOLUMES ORCADOS ORIGINAIS	(3) VOLUMES ORCADOS AJUSTADOS	(4) VOLUMES REAIS ATINGIDOS	(5) VOLUMES REAIS ATINGIDOS	(6) VOLUMES REAIS ATINGIDOS	(1) - (2)	(2) - (3)	(3) - (4)	(4) - (5)	(4) - (6)	VAR. DE INFLACAO + VAR. DE AJ. PLANOS + VAR. DE VOLUME + VAR. DE EFICIENCIA + VAR. DE PRECO
(+) MARGEM OPERACIONAL (-) RECEITA OPERACIONAL	INDICES PADRAO ORIGINAIS	INDICES PADRAO ORIGINAIS	INDICES PADRAO AJUSTADOS	INDICES PADRAO AJUSTADOS	INDICES PADRAO AJUSTADOS	INDICES PADRAO AJUSTADOS						
(+) MARGEM FINANCEIRA (-) RECEITA FINANCEIRA	VALORES PADRAO ORIGINAIS	VALORES PADRAO AJUSTADOS	VALORES PADRAO AJUSTADOS	VALORES PADRAO AJUSTADOS	VALORES PADRAO AJUSTADOS	VALORES PADRAO AJUSTADOS						
(-) CUSTO FIXO												

FORTE ORIGINAL: GUERZINO, B. MODELO CONCEITUAL DE SISTEMA DE INFORMACAO DE GESTAO ECONOMICA: UMA CONTRIBUICAO A TEORIA DA CONTABILIDADE. Tese de Doutorado - FEA/USP. Sao Paulo, 1989. p.146

ADAPTADA POR: FELIZAS, I. ANALISADO DE DESEMPENHO: UM EMPOLHO DE GESTAO ECONOMICA. Tese de Doutorado - FEA/USP. Sao Paulo, 1992. p.141

REDACTADA PARA ESTE TRABALHO

5.6. ALGUNS PRINCIPIOS PARA A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHOS NA GESTÃO ECONOMICA

Diante das considerações efetuadas até este momento, identificamos alguns princípios genéricos que orientam a avaliação de desempenhos na gestão econômica, agrupados conforme se refiram aos modelos de decisão, mensuração ou informação.

5.6.1. RELATIVOS AO MODELO DE DECISÃO

Um modelo de decisão pode ser conceituado como uma representação abstrata da forma como são tomadas decisões.

A avaliação de desempenho está intimamente relacionada ao processo decisório dos gestores, devendo, portanto, integrar-se a esse processo, acionando um sistema de decisões, quando detectados problemas, e oferecendo suporte informativo à busca de soluções. Noutras palavras, a avaliação de desempenho deve estar integrada às fases de planejamento, execução e controle dos desempenhos.

Para fins de gestão econômica, os seguintes aspectos, relacionados ao modelo de decisão, devem orientar a avaliação de desempenho na empresa:

- atividades - o foco de atenção para a tomada de decisões na empresa são as atividades operacionais, porque delas se originam os resultados globais da empresa;
- conceitos econômicos - por ser a empresa uma

entidade econômica, as decisões que nela são tomadas devem se basear em conceitos econômicos, visando a obtenção de resultados suficientes para garantir a continuidade do empreendimento;

- otimização do resultado econômico - decisões econômicas devem buscar a otimização dos resultados das atividades. Parâmetros operacionais e de custos são parciais, incompletos e insuficientes para esse propósito;
- efeitos das decisões - devem ser considerados todos os efeitos de uma única decisão sobre as atividades, em suas dimensões operacional, financeira e econômica;
- qualidade do desempenho - as decisões devem visar o incremento qualitativo das atividades, em seus níveis de eficiência e eficácia relativas ao desempenho planejado e ao realizado. A eficiência revela-se no consumo de recursos em conformidade com os padrões; enquanto que a eficácia se refere ao atingimento dos resultados constantes dos orçamentos, evitando-se comportamentos que visem superação de metas, que nem sempre revertem-se em benefícios globais para a empresa;
- universalidade - o modelo de decisão econômica deve ser único para todos os gestores da empresa, em virtude da natureza semelhante das atividades;
- custo de oportunidade - havendo possibilidades de usos alternativos de recursos, os desempenhos devem ser avaliados mediante a aplicação do conceito de custo de oportunidade.

5.6.2. RELATIVOS AO MODELO DE MENSURAÇÃO

Um modelo de mensuração pode ser entendido como uma representação abstrata de como são medidos ou quantificados os atributos de algum objeto.

Basicamente, a avaliação de desempenho para gestão econômica baseia-se nos resultados gerados pelas atividades associadas às áreas de responsabilidade dos gestores, que requer a mensuração

dos desempenhos em termos físicos e monetários.

Na seção 5.3.3, apresentamos um conjunto de princípios que devem nortear a mensuração dos custos, receitas e ativos da empresa. Além daqueles princípios, devem ainda ser considerados os seguintes aspectos relacionados ao modelo de mensuração necessário à avaliação de desempenhos para gestão econômica:

- integração - o modelo de mensuração deve estar integrado aos modelos de decisão e informação;
- base nas atividades - a mensuração dos resultados deve basear-se nas atividades operacionais, por serem estas a origem desses resultados e, portanto, o foco de atenção do trabalho administrativo;
- precisão das medidas - a mensuração dos resultados gerados pelas atividades deve ser a mais correta possível, de forma a espelhar o valor econômico dos recursos, produtos e serviços;
- efeitos das decisões - devem ser mensurados os efeitos econômicos de caráter operacional e financeiro, relativos às decisões tomadas pelos gestores;
- preços de transferência - a transferência de produtos/serviços entre as atividades deve basear-se em preços-padrão validados pelo mercado, sendo o custo de oportunidade o mais adequado para a avaliação das decisões tomadas diante de outras alternativas existentes. O repasse de produtos/serviços entre atividades deve ocorrer, assim, de forma justa, fixando-se ganhos ou perdas com eficiências ou ineficiências em suas respectivas origens (áreas, atividades);
- tratamento dos custos fixos - não deve haver rateios de custos indiretos entre produtos/serviços ou entre as atividades e áreas de responsabilidade, devendo ser identificados com o seus respectivos responsáveis;
- contribuição das atividades ao resultado global - a mensuração do desempenho deve espelhar a sua contribuição para a formação do resultado econômico da empresa;

- base conceitual uniforme - todos os eventos semelhantes devem ser mensurados sob uma mesma base conceitual. A quantificação dos planos, expressa através dos orçamentos e padrões, deve ter por base os mesmos conceitos e princípios de mensuração do desempenho realizado;
- explicitação e compreensão dos conceitos - os conceitos de mensuração devem ser explícitos e compreendidos pelos usuários da informação. Esses conceitos devem ser lógicos, racionais e inteligíveis, sem assumir um caráter dogmático.

5.6.3. RELATIVOS AO MODELO DE INFORMAÇÃO

Um modelo de informação pode ser entendido como uma representação abstrata de como devem ser concebidas as informações, orientando a estruturação do sistema de informações da empresa.

Uma informação é um recurso da empresa, que permite a integração, a comunicação e a dinâmica dos seus subsistemas. O subsistema de informações da empresa assume, portanto, grande importância diante da sua influência sobre o funcionamento dos seus demais subsistemas, principalmente sobre o de gestão.

É essencial na empresa a preocupação com a informação, em termos de utilidade, conteúdo, disponibilização, oportunidade e custo/benefício.

Para fins de avaliação de desempenho, a informação deve representar fielmente uma realidade. A avaliação de desempenho compreende um julgamento sobre um desempenho, diante de expectativas ou padrões pré-estabelecidos. É para que esse julgamento seja correto, as informações sobre desempenho devem propiciar um perfeito conhecimento da realidade das atividades

relativas a esse desempenho.

Visando suprir necessidades dos gestores nas fases de planejamento, execução e controle das atividades, as informações sobre desempenho devem ser inteligíveis, baseadas em conceitos racionais de mensuração, que façam sentido lógico aos seus usuários. Mais prejudiciais do que a ausência de informações são informações que distorcem ou levam a uma interpretação errônea de uma realidade, induzindo sutilmente a comportamentos aparentemente corretos, que, na verdade, destoam dos reais interesses da empresa.

Para que a informação atenda a tais propósitos, é fundamental que um modelo de informações incorpore os seguintes aspectos, relacionados à identificação, acumulação e comunicação das informações sobre desempenho:

- integração - o modelo de informação deve estar integrado aos modelos de decisão e mensuração;
- segmentação da empresa em áreas de responsabilidade
- a empresa deve ser dividida em áreas de responsabilidade, de forma a permitir a identificação dos custos e receitas das atividades de acordo com os seus respectivos gestores, permitindo que atuem no sentido de otimizar o seus resultados;
- centros de custos, de resultados e de investimentos
- as informações sobre custos e receitas devem ser acumuladas segundo os conceitos de centros de custos, de resultados e de investimento, conforme as necessidades de controle definidas pelos gestores. Idealmente, para a avaliação de desempenhos, as áreas de responsabilidade devem corresponder a centros de resultados e de investimentos, pois o conceito de centros de custos não preenche os seus requisitos;
- base conceitual uniforme sobre os desempenhos planejado e realizado - a produção de informações sobre os desempenhos planejado e realizado deve se

utilizar da mesma base e estrutura conceitual, garantindo a comparabilidade entre os mesmos;

- contribuição das atividades ao resultado global da empresa - as informações sobre desempenho devem evidenciar a contribuição das atividades ao resultado global da empresa, requerendo a identificação de efeitos econômicos dos aspectos operacionais e financeiros das atividades;
- bases informativas para a comparação entre os desempenhos planejado e realizado - o modelo de informação deve ser estruturado de forma a evidenciar, analiticamente, as causas das variações entre os desempenhos planejado e realizado, segundo os conceitos de orçamentos flexíveis, padrões e equação de resultados, apresentados na Seção 5.5, que provém bases para comparação com o desempenho realizado;
- eficácia e eficiência - as informações sobre desempenho devem espelhar as suas dimensões qualitativas, ou seja, a eficácia e eficiência relativas às operações, de acordo com os níveis planejados;
- oportunidade - as informações sobre desempenho devem transitar por canais que permitam ações oportunas, em tempo hábil para a implementação de eventuais correções (a nível de planejamento ou execução);
- acionabilidade e suporte ao sistema de decisões - as informações sobre desempenho devem acionar e suportar um sistema de decisões e, portanto, devem ser direcionadas às pessoas que possuem autoridade e influência sobre as variáveis que requerem ações.

5.7. ABORDAGEM SISTEMICA SOBRE O PROCESSO DE AVALIACAO DE DESEMPENHOS PARA GESTAO ECONOMICA

A avaliação de desempenho é um processo que incorpora os elementos próprios de uma avaliação em sentido genérico, ou seja: objetivos, objetos, padrões de comparação, critérios, conceitos, princípios e um juízo de valor.

A luz da gestão econômica, entendemos que esses elementos contemplam, basicamente, os seguintes aspectos, que resumem algumas proposições estudadas neste Capítulo:

- a) objetivos: servir como um instrumento de gestão dos desempenhos, permitindo uma atuação eficaz dos gestores sobre os resultados econômicos das atividades associadas às áreas de responsabilidade. A avaliação de desempenho das áreas de responsabilidade ocorre mediante a comparação das expectativas de desempenho pré-estabelecidas com os desempenhos realmente alcançados, servindo também como um parâmetro para a avaliação dos gestores. Fundamentam-se esses objetivos nos conceitos de "accountability" e nos seus propósitos de servir como um instrumento à gestão, visando suprir necessidades do processo gerencial ao acionar e subsidiar um sistema de decisões de planejamento, de execução e de controle;
- b) objetos: são os desempenhos das áreas de responsabilidade, paralela e diferentemente da avaliação de resultados, que se relaciona aos produtos/serviços gerados pelas diversas atividades e eventos econômicos;
- c) padrões de comparação - constituídos pelos orçamentos e padrões (físicos e monetários), que refletem diretrizes, objetivos, metas, políticas, níveis de eficácia e eficiência desejados nas operações da empresa. Se bem concebidos, os orçamentos e padrões guardam consonância com as estratégias da empresa, o que torna a avaliação de desempenhos na gestão econômica um mecanismo de controle operacional e estratégico;

- d) critérios, conceitos e princípios - toda a base e estrutura conceitual apresentadas neste Capítulo constituem o conjunto de critérios, conceitos e princípios que norteiam a avaliação de desempenhos para gestão econômica; e
- e) juízo de valor - refere-se a conclusões sobre qualidades dos desempenhos, contemplando os conceitos de eficácia e eficiência relativa às operações, sobre os quais estrutura-se todo o modelo. O processo completo de avaliação de desempenhos ocorre, portanto, no nível do sistema de informações e do sistema de gestão. O modelo apresentado visa suprir necessidades informativas para gestão dos desempenhos.

O processo de avaliação de desempenhos foi ilustrado graficamente na Figura 4.2 (apresentada na Seção 4.5 do Capítulo 4), sendo caracterizado, basicamente, pelos seguintes pontos:

- obtenção, tratamento e comunicação das informações sobre desempenho, que ocorrem no nível do sistema de informações, apontando os efeitos das decisões dos gestores;
- interpretação dessas informações e conclusão sobre a qualidade do desempenho, que ocorrem no nível do sistema de gestão, na figura dos gestores;

Assim, um processo de avaliação de desempenhos, à luz da gestão econômica e sob uma abordagem sistêmica, pode ser entendido como o processamento de alguns "inputs" com a finalidade de gerar certos "outputs", de forma integrada aos subsistemas de informação e de gestão.

Os "inputs" desse processo são dados extraídos de uma realidade, através de sensores que identificam as variáveis que serão tratadas pelos sistemas, em nível planejado e realizado. Os fenômenos observados devem espelhar com a maior precisão possível essa realidade, de forma a garantir a confiabilidade das

informações sobre desempenho que serão geradas a partir do tratamento desses dados.

Após a identificação dos fenômenos (transações) relativos às atividades, efetuam-se as suas mensurações, quantificando-os física e monetariamente, conforme os princípios e conceitos estudados. A mensuração desses fenômenos envolve a quantificação dos planos, materializada em fichas-padrão do orçado e do realizado (sistemas de orçamentos e padrões), e a quantificação do desempenho realizado (sistema contábil).

Mensurados monetariamente, esses fenômenos são, então, classificados, segundo um plano de contas, e acumulados conforme os conceitos de áreas de responsabilidade, centros de custos, de resultados e de investimentos.

Ao tempo em que os desempenhos vão sendo realizados, os planos e os orçamentos devem ser atualizados e ajustados, conforme os conceitos de orçamentos flexíveis (orçamento original, corrigido, ajustado) e padrões, constituindo as bases para a comparação com o desempenho realizado.

E efetuada a comparação entre o desempenho realizado e o planejado, no nível das áreas de responsabilidade, de forma a se identificar eventuais desvios e as suas causas, que são os efeitos das decisões produzidas pelos gestores, durante a fase de execução do processo de gestão.

Esses desvios correspondem às variações de inflação, de ajuste dos planos, de volume, de eficiência e de preço, deixando o sistema de informações na forma de relatórios sobre desempenhos e resultados.

De posse desses relatórios, os gestores interpretam os

efeitos de suas decisões e das tomadas pelos gestores que a ele estão subordinados, concluindo sobre qualidades (eficácia e eficiência) dos desempenhos, evidenciadas pelas informações. Neste ponto, encerra-se o processo de avaliação de desempenhos.

Os "outputs" desse processo referem-se, portanto, às conclusões obtidas pela interpretação das informações extraídas da comparação dos desempenhos planejado e realizado. Além desse aspecto, devem também ser considerados como "outputs" do processo os impactos comportamentais produzidos por essas conclusões, em termos de motivação sobre as pessoas envolvidas, reforçando a idéia da importância das informações sobre desempenho como elementos que induzem o comportamento individual.

Baseando-se nos julgamentos que fazem acerca de qualidades de um desempenho, os gestores identificam eventuais problemas. Se identificados problemas, como, por exemplo, desvios relevantes ou oportunidades a serem aproveitadas, cabe aos gestores o levantamento de alternativas de ação, visando a solução ou correção desses problemas. Essas alternativas devem ser avaliadas e selecionadas, implementando-se a que mais contribua para a solução do problema identificado.

Finalizando um processo de controle, as ações corretivas podem se referir tanto ao ajuste do desempenho que vem sendo realizado quanto à correção de rumos pré-definidos. Sempre que efetuadas mudanças relativas ao planejamento (estratégico ou operacional), devem ser revistos os orçamentos e padrões. Garante-se, dessa forma, que as bases para a avaliação de desempenho mantenham-se atualizadas, dentro de expectativas realistas e comparáveis aos desempenhos observados.

5.8. RESUMO E PRINCIPAIS CONCLUSOES

- Em linhas gerais, caracterizam o modelo apresentado: o enfoque econômico, que sustenta o conceito de mensuração de resultados com base em atividades; e a sua integração ao processo de gestão empresarial.

- Operacionalmente, os conceitos de "avaliação de resultados" e de "avaliação de desempenhos" ocorrem de forma simultânea, visando suprir necessidades informativas da gestão econômica, ao procurar otimizar a contribuição dos produtos/serviços, dos eventos econômicos, das atividades e das suas respectivas áreas aos resultados globais da organização.

- A utilização do conceito de resultado econômico requer a sua correta mensuração, de modo a expressar a realidade operacional, financeira e econômica das atividades empresariais, permitindo uma atuação gerencial sobre as mesmas. Na Seção 5.3.3, elencamos alguns princípios que devem ser observados para tal mensuração.

- Apesar da complexidade para se estabelecer o resultado ideal da empresa, existe um resultado mínimo que deve assegurar a reposição dos ativos consumidos no processo produtivo, bem como garantir, em nível macro da empresa, retornos suficientes para manter o capital investido no empreendimento.

- Assim como podem ser associados às atividades, os resultados econômicos podem ser dimensionados segundo a amplitude, a natureza, a ocorrência, o tempo e a qualidade dessas atividades.

- A forte interdependência entre as atividades empresariais requer o estabelecimento de preços para a transferência de produtos/serviços entre as mesmas. Para o estabelecimento desses preços, os métodos baseados no mercado constituem a melhor fonte, sendo que o conceito de custo de oportunidade deve ser utilizado quando houver mais de uma alternativa para o emprego de recursos pelos seus respectivos gestores.

- Apesar da necessidade de se isolar atividades ou conjuntos de atividades (ciclos econômicos, áreas de responsabilidade) para que sejam geridas, é fundamental uma administração dos seus resultados a nível macro da empresa - função que cabe à área de Controladoria.

- A responsabilidade pela formação do resultado econômico é dos próprios gestores das atividades que o geraram, segundo a autoridade que lhes foi delegada, e limita-se por um conjunto de variáveis que estão sob o seu efetivo controle. A identificação e acumulação dos resultados das atividades devem, portanto, se basear no conceito de áreas de responsabilidade, estruturadas, idealmente, sob a forma de centros de resultados e de investimentos.

- As bases informativas para a avaliação de desempenho correspondem aos orçamentos e padrões, que devem espelhar corretamente expectativas desejáveis em relação às atividades, em termos de eficácia e eficiência, com as quais deverão ser confrontados os desempenhos realizados, a fim de que sejam evidenciadas as causas de eventuais variações entre os mesmos.

- A evidenciação das causas das variações entre os desempenhos planejado e realizado ocorre mediante utilização dos conceitos de orçamentos originais, corrigidos, ajustados e padrões em confronto com os volumes, índices e preços realmente obtidos nas operações - originando as variações de inflação, de ajuste de planos, de volume, de eficiência e de preço.

- Alguns princípios para avaliação de desempenhos na gestão econômica podem ser delineados segundo os modelos de decisão, de mensuração e de informação que orientam tal processo, conforme apresentados na Seção 5.6.

- Sistemáticamente, o processo de avaliação de desempenhos na gestão econômica ocorre: em nível informativo, através da obtenção, tratamento e comunicação de informações sobre desempenho, apontando efeitos das decisões dos gestores; e em nível gerencial, através da interpretação e conclusão acerca dessas informações, visando novas tomadas de decisões. O modelo apresentado procura suprir necessidades informativas para avaliação de desempenhos na gestão econômica.

CONCLUSOES

CONCLUSÕES

As conclusões seguintes extraem-se da comparação entre características do modelo apresentado e requisitos necessários para a implementação do conceito de avaliação de desempenho, conforme estudado no Capítulo 4:

Capacidade de proporcionar julgamentos válidos e justos - A validade de um modelo de avaliação relaciona-se ao atendimento dos objetivos para os quais foi projetado, em termos dos resultados que deve produzir num determinado contexto. No contexto empresarial, um modelo de avaliação de desempenhos visa orientar esse processo de avaliação, cujos resultados referem-se aos julgamentos que os gestores fazem sobre atributos desses desempenhos. Esses julgamentos devem ser justos e válidos para a gestão eficaz desses desempenhos. Devem se basear, portanto, em informações corretas sobre a realidade das atividades que compõem esses desempenhos. Basicamente, o modelo apresentado objetiva propiciar condições, em termos informativos, para que um processo de avaliação de desempenhos produza resultados (julgamentos) justos e válidos para uma gestão eficaz desses desempenhos na empresa.

Concepção como um instrumento de gestão - Integrado ao processo de gestão empresarial, o modelo procura suprir necessidades específicas de cada uma de suas fases (planejamento, execução e controle), em termos da informação requerida sobre a qualidade de

um desempenho. Atende, assim, às características de utilidade que deve possuir um instrumento de gestão. Concebido dessa forma, o modelo incorpora conceitos e princípios que permitem não somente a aferição do grau de eficácia atingido pelas áreas de responsabilidade, em suas atividades, mas, principalmente, o estímulo do seu comportamento nesse sentido.

Explicitação e formalização do processo - O modelo prevê, necessariamente, que o processo de avaliação de desempenhos seja explícito e formal. Em virtude de alguns conceitos utilizados, tais como o de orçamentos flexíveis e padrões, são necessários, além da sua formalização, conhecimentos e habilidades para serem manipulados. A implementação do modelo prevê a sua integração aos modelos de decisão, mensuração e informação, que também devem ser explícitos em termos de conceitos e princípios incorporados.

Integração ao processo de gestão - O modelo utiliza como bases informativas: o desempenho planejado, expresso por meio de planos e quantificado pelos sistemas orçamentários e sistemas de padrões; e o desempenho realizado, identificado e quantificado nas mesmas bases conceituais. Mediante a comparação entre esses desempenhos, é possível se extrair informações que permitam conclusões sobre qualidades (eficácia e eficiência) do desempenho. Essas conclusões são essenciais para se identificar a necessidade ou oportunidade de se decidir, retomando-se uma situação ou reorientando-se o desempenho para outras situações, ou seja, pelo exercício do controle das atividades empresariais.

Efeitos das decisões - O modelo identifica os impactos econômicos das decisões operacionais e financeiras, provendo bases completas para a avaliação de desempenhos. Procura, ainda, associar esses efeitos aos seus respectivos responsáveis, de modo que não sejam repassados a outras áreas ou atividades, garantindo bases justas e válidas para que sejam avaliadas.

Conteúdo informativo - Essencialmente, o modelo reveste-se de um caráter informativo, capaz de acionar e suportar um sistema de decisões (de planejamento, de execução e de controle). A partir da identificação de desvios e de suas respectivas causas (inflação, ajustes de planos, volumes, eficiência e preços), o modelo procura suprir necessidades informativas relacionadas à identificação de problemas, ao levantamento de alternativas de solução, à escolha entre essas alternativas. Constitui um mecanismo de "feedback" sobre decisões tomadas, inclusive em relação às corretivas e de planejamento.

Relevância dos objetos - Os objetos de avaliação de desempenho para gestão econômica são as atividades associadas às áreas de responsabilidade. Essas atividades impactam decisivamente o desempenho do sistema global e, como estão associadas às responsabilidades dos gestores, de acordo com uma estrutura organizacional, a sua avaliação permite que decisões corretivas sejam acionadas pelos próprios responsáveis por essas atividades, que devem ter a autoridade suficiente para implementar efeitos práticos a partir dessa avaliação. Embora o objeto do modelo seja definido como sendo o desempenho das áreas de responsabilidade,

ressaltamos que, para esse propósito, é fundamental a utilização paralela do conceito de "avaliação de resultados". Assim, são contemplados, além dos aspectos relativos às áreas de responsabilidade, os relacionados aos eventos econômicos e aos produtos/serviços. Além disso, a avaliação de desempenho das áreas de responsabilidade constitui parâmetro para a avaliação de desempenho dos seus respectivos gestores. Ressaltamos, no entanto, que a avaliação de desempenho das áreas de responsabilidade, em relação à avaliação de desempenho dos seus gestores, é melhor concebida apenas como um parâmetro do que como um modelo que procura fechar um conceito sobre o desempenho dos gestores.

Comparabilidade entre objetos e padrões - O modelo prevê que os desempenhos planejado e realizado sejam mensurados sob uma mesma base conceitual, bem como sejam tratados, em termos informativos, sob os mesmos conceitos de identificação, acumulação e comunicação das informações sobre desempenho. Além disso, incorpora mecanismos (orçamentos flexíveis e padrões) que exigem atualizações e ajustes sempre que forem modificadas as condições sobre os quais foram elaborados, a fim de se garantir que representem as reais expectativas de desempenho. Alterando-se variáveis consideradas no planejamento, o desempenho planejado deve ser revisto, preservando a sua comparabilidade com os desempenhos alcançados.

Mensuração econômica do desempenho - Esse requisito consiste na orientação geral para a mensuração e avaliação de desempenhos

para gestão econômica, que já ressaltamos como essencial para a garantia da continuidade e, conseqüentemente, eficácia da empresa. O conceito de resultado econômico é aplicado em função de vários fatores, dentre os quais, o de representar a melhor medida da eficácia empresarial. Outra vantagem da utilização do conceito refere-se ao fato de tornar possível a comparação de atributos físicos entre objetos diferentes, traduzindo-os a um denominador comum e, dessa forma, constituindo bases comparativas entre diversas dimensões do desempenho (global, das áreas e dos gestores; operacional, financeiro e econômico; planejado, em realização e realizado; curto, médio e longo prazos; eficácia e eficiência). Através da utilização do conceito de resultado econômico baseado em atividades, identifica-se a contribuição das áreas de responsabilidade aos resultados globais da empresa.

Objetividade das medidas de desempenho - A objetividade corresponde à não existência de julgamentos subjetivos, parciais, sobre as medidas dos desempenhos. Nesse sentido, o modelo pauta-se pelos conceitos econômicos, que, validados pelo mercado, procuram minimizar os efeitos desses fatores na mensuração dos desempenhos planejado e realizado.

Orientação para as melhores decisões - O conceito de custo de oportunidade, incorporado pelo modelo, constitui importante mecanismo de estímulo às melhores decisões para a empresa. Além disso, o modelo considera a otimização do resultado das áreas como o objetivo crucial que, se atendido, caracteriza a eficácia do seu desempenho. Evitam-se, dessa forma, ações que procurem

maximizar resultados parciais, que não correspondem, necessariamente, a benefícios para a empresa como um todo. Já no planejamento deve-se buscar soluções que otimizem tais resultados. O planejamento participativo leva os gestores a preocuparem-se não somente com a execução das atividades que estão sob a sua responsabilidade, mas também com o seu planejamento e controle.

Orientação para a identidade de objetivos - Orçamentos e padrões materilizam os desempenhos desejados pela empresa e decorrem dos planos estratégicos e operacionais, onde devem ser conciliados os interesses e objetivos das áreas, com o intuito de contribuírem idealmente para o desempenho global da empresa. Assim, a correta utilização dos conceitos de orçamentos flexíveis e padrões deve propiciar condições de estímulo à congruência de objetivos.

Universalidade - O modelo adapta-se a todas as áreas da empresa, independentemente das características próprias de suas atividades operacionais. A área financeira, por exemplo, é tão operacional quanto a de produção e refere-se a uma atividade econômica que processa recursos com a finalidade de gerar determinados produtos/serviços.

Uniformidade de critérios - O modelo pauta-se pelos requisitos de qualidade (eficiência e eficácia) do desempenho, que são critérios básicos pelos quais são avaliados uniformemente os desempenhos de todas áreas. Além disso, o modelo utiliza tais critérios desde a fase de planejamento das atividades, o que

implica que os gestores planejem considerando os mesmos critérios pelos quais serão avaliados os desempenhos realizados. Daí, a importância de que esses critérios voltem-se às dimensões da qualidade do desempenho.

Aceitação de critérios - Evidentemente, esse requisito relaciona-se à implementação do modelo e a sua constatação somente seria possível quando de sua aplicação. No entanto, sendo esse requisito importante para o êxito de uma avaliação de desempenho, a concepção de um modelo deve prever que os critérios, conceitos e princípios sejam lógicos, racionais, inteligíveis, de forma que possam ser assimilados e tratados pelos seus usuários (gestores). Considerando-se o grau em que o modelo apresentado atende aos demais requisitos, bem como que a eficácia e eficiência do desempenho (critérios) são conceitos frequentemente aceitos pelos gestores para administrarem as suas atividades, entendemos que existem grandes probabilidades de aceitação desses critérios quando da implementação do modelo.

Controlabilidade - O modelo prevê que custos e receitas sejam identificados segundo o conceito de áreas de responsabilidade, sendo acumulados em conformidade com os conceitos de centros de resultados e de investimentos, os quais requerem que sejam associadas aos gestores apenas as variáveis que estão sob o seu efetivo controle.

Expectativas realistas - Além de requerer que os planos sejam realistas, constituindo bases válidas e aceitáveis para a

avaliação de desempenho, o modelo oferece condições de se avaliar as reais potencialidades de desempenho. Dessa forma, contribui para a fase de planejamento das atividades, tanto no levantamento, avaliação e seleção de alternativas de desempenho, quanto para a implementação de ajustes nos planos, através da evidenciação das causas de variações entre o desempenho planejado e o realizado.

Orientação para a qualidade do desempenho - A eficácia e a eficiência, como critérios pelos quais são avaliados os desempenhos, evidenciam as qualidades desejáveis na execução das atividades e, portanto, o modelo estimula a busca de um desempenho eficaz e eficiente.

Avaliação permanente - Integrado ao processo de gestão, que é responsável pela dinâmica empresarial, o modelo prevê a avaliação permanente de desempenhos, uma vez que a empresa também tem objetivos a serem perseguidos permanentemente.

Perspectiva de tempo - O modelo considera a dimensão temporal do desempenho, ao utilizar os conceitos de planejamento estratégico e operacional, que ensejam a elaboração de orçamentos de curto, médio e longo prazos, constituindo bases que permitem avaliar o desempenho numa perspectiva de tempo. Essa perspectiva deve englobar períodos suficientes para se aferir sobre a qualidade de um desempenho. O conceito de centros de investimento permite a avaliação da evolução dos resultados em relação ao investimento realizado, considerando-se que alterações neste último não são

tão freqüentes e servem para se avaliar a continuidade dos resultados ao longo do tempo.

Oportunidade - Da própria dinâmica das atividades de planejamento, execução e controle intrínsecas ao processo de gestão decorre a necessidade de que as decisões sejam oportunas. Os conceitos de orçamentos adotados pelo modelo refletem essa dinâmica, uma vez que decorrem dos planos, orientam a sua implementação e servem como instrumentos de controle dos desempenhos. Entendemos que o modelo oferece, portanto, condições para que sejam tomadas decisões corretivas em tempo hábil para se garantir a retomada ou ajustes de desempenho. No entanto, esse fator depende, entre outros, dos canais de informação utilizados e do ambiente físico em que seria implementado o modelo, na forma de um sistema de avaliação de desempenhos.

Confiabilidade - Conceitualmente, o modelo é suportado satisfatoriamente. No entanto, esse requisito será atendido conforme seja implementado adequadamente.

Flexibilidade - O modelo é sensível às alterações ambientais externas e internas, incorporando os conceitos de orçamentos flexíveis, que permitem ajustes conforme modifiquem-se as condições determinantes do desempenho planejado. Os efeitos dessas modificações são evidenciados pelas variações de ajustes de planos, de inflação, de volumes, de eficiência e de preços.

Efeitos práticos - Considerando que os desempenhos planejados representam o que a empresa considera ideal, diante das condições presentes e futuras, o modelo evidencia o grau em que esses desempenhos são alcançados, bem como as causas dos desvios eventualmente detectados. Permite, assim, que os gestores tomem decisões que resultem em ações visando a retomada, a manutenção ou a reorientação dos desempenhos a uma situação desejada. Permite também que sejam implementadas políticas para se estimular um desempenho eficaz, com base nos resultados obtidos.

Planejamento, execução e controle do processo avaliativo - As características do modelo reforçam a necessidade de que o processo de avaliação de desempenho seja planejado, executado e controlado. A sua implementação exige o estabelecimento de uma estratégia, com base numa rigorosa análise do contexto organizacional. A implementação eficaz do modelo requer compatibilidade com o modelo de gestão da organização. Para esse propósito, destacamos o conjunto de premissas sobre as quais se desenvolve o modelo, que corresponde aos requisitos que devem ser contemplados no modelo de gestão da organização, apresentados ao final do Capítulo 4 (Seção 4.9.1).

- o -

De um modo geral, entendemos que o modelo constitui uma ferramenta de alta qualidade para a gestão empresarial, propiciando o conhecimento da realidade das atividades empresariais e, principalmente, estimulando a tomada de decisões

eficazes, que conduzam a empresa ao atendimento dos seus propósitos.

A implementação desse modelo implica a necessidade de que a organização esteja empenhada em ajustar o seu modelo de gestão, a partir de uma visão integrada ao seu próprio ambiente. Na realidade, esse é um requisito não somente para a implementação de um modelo de avaliação de desempenhos conforme aqui apresentado: acreditamos que a própria eficácia da organização contemporânea depende, fundamentalmente, de sua capacidade de se integrar e responder de modo adequado ao seu ambiente. Para esse propósito, destaca-se, a importância de que a empresa desenvolva mecanismos que lhe permita o conhecimento e o tratamento adequados da sua realidade.

Com este trabalho, procuramos contribuir nesse sentido, dando continuidade ao estudo e desenvolvimento da área denominada Gestão Econômica, ao lado das recentes pesquisas realizadas no Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP.

Essas pesquisas, devemos destacar, realçam a riqueza da teoria contábil, em relação ao seu potencial não somente para suprir necessidades informativas dos modelos mais avançados de gestão, mas, principalmente, para motivar a tomada de decisões eficazes no contexto organizacional.

Se bem concebida, a informação propicia o conhecimento de uma realidade, reduzindo condições de riscos e incertezas que caracterizam o ambiente organizacional. Revelam a necessidade ou oportunidade de se decidir, dando suporte a todas as fases do processo de gestão e, somente por esses aspectos, agem no sentido do aperfeiçoamento dos processos decisórios ou de gestão das

empresas.

A pesquisa contábil converge, assim, para um trabalho paralelo às áreas administrativa e econômica, exigindo também novas posturas na prática contábil das organizações. Neste estudo, tratamos de alguns conceitos contábeis, administrativos e econômicos, integrados e como suporte teórico de um instrumento para mensuração, avaliação e gestão de desempenhos no contexto empresarial.

Diante da relevância, abrangência e complexidade que envolve o tema "avaliação de desempenho" no contexto organizacional, este trabalho caracteriza-se apenas como um enfoque que se baseia, em linhas gerais, na visão sistêmica sobre a empresa, numa concepção sobre eficácia empresarial, no aspecto econômico das atividades e, fundamentalmente, no caráter informativo que se relaciona ao conceito de avaliação de desempenho na empresa.

Sob essa abordagem, o campo explorado demonstrou-se, durante toda a pesquisa, muito fértil e proveitoso, tanto para o aprofundamento de tópicos aqui tratados, quanto para o desenvolvimento de outros assuntos relacionados à gestão econômica das organizações.

BIBLIOGRAFIA

- ACKOFF, Russel L. Planejamento empresarial. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos Editora S.A., 1975.
- ACKOFF, Russel L.. The art of problem solving. New York: John Wiley & Sons, 1978.
- ANSOFF, H. Igor. Estratégia empresarial. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- BIO, Sérgio R. Sistemas de informação: um enfoque gerencial. São Paulo: Atlas, 1985.
- BRISOLA, Josué. Uma contribuição ao estudo do controle aplicado às organizações. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1990.
- CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. GECON - Sistema de informação de gestão econômica: uma proposta para mensuração contábil do resultado das atividades empresariais. São Paulo, Conselho Regional de Contabilidade-SP, Ano XXX, set. 1992. p. 10-12.
- CATELLI, Armando - Sistema de contabilidade de custos padrão. Tese de Doutorado - FEA/USP. São Paulo, 1972.
- CHIAVENATO, Ildebrando. Teoria geral da administração. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil Ltda., 1979.
- CHURCHMAN, C. West. Introdução à teoria dos sistemas. 2. ed. Petrópolis: Vozes, 1972.
- CRUZ, Rozany Ipaves. Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1991.
- CUSTODIO, Isaias. Avaliação de sistemas de informação. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- CUSTODIO, Isaias. A formulação da missão, políticas, objetivos e estratégias na administração estratégica: um exemplo aplicado a uma empresa estatal ferroviária. São Paulo, Revista de Administração, jan-mar/1986, p. 37-44.
- ESTEVES, Oyara Petersen - Testes, medidas e avaliação. Belo Horizonte: Instituto de Educação, 1961.
- FERNANDEZ, José Domingues. Estudo de uma modelo integrado de informações econômico-financeiras e sua integração com o processo decisório. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1989.

- GIBSON, James L., IVANCEVICH, John M. & DONNELLY, James H. Organizações: comportamento, estrutura e processos. São Paulo: Atlas, 1988.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- GIL, Antônio de Loureiro. Sistemas de informação contábeis. São Paulo: Atlas, 1978.
- GLAUTIER, M. W. E., UNDERDOWN, B. Accounting theory and practice. 3. ed. London: Pitman Publishing Limited, 1986.
- GRAY, Jack & JOHNSTON, Kenneth S. Contabilidade e administração. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.
- GRONLUND, Norman Edward. Measurement and evaluation in teaching. New York: The MacMillan Publishing co., Inc., 1971.
- GUERREIRO, Reinaldo. Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. Tese de Doutorado - FEA/USP. São Paulo, 1989.
- HORNGREN, Charles T. Introdução à contabilidade gerencial. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.
- HORNGREN, Charles T. Contabilidade de custos: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 1986.
- IUDICIBUS, Sérgio de. Contabilidade gerencial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1986.
- KANITZ, Stephen Charles. Controladoria: teoria e estudo de casos. São Paulo: Pioneira, 1976.
- KOONTZ, Harold e O'DONNELL, Cyril. Princípios de administração. São Paulo: Livraria Pioneira Editora, 1962.
- KWASNICKA, Eunice L. Introdução à administração. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1981.
- LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. Técnicas de pesquisa. São Paulo: Atlas, 1982.
- LITTERER, Joseph A. Análise das organizações. São Paulo: Atlas, 1977.
- LODI, João Bosco. História da administração. 9. ed. São Paulo: Pioneira, 1987.
- LUCENA, Maria D. S. Avaliação de desempenho. São Paulo: Atlas, 1992.

- MARCH, J. & SIMON, H. Teoria das organizações. 5. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1981.
- MARCOVITH, Jacques. Contribuição ao estudo da eficácia organizacional. Tese de Doutorado - FEA/USP. São Paulo, 1972.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1978.
- MATZ, Adolph. Contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1978.
- MAURO, Carlos Alberto. Preço de transferência baseado no custo de oportunidade: um instrumento para promoção da eficácia empresarial. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1991.
- MOSIMANN, Clara P., ALVES, José O.C. & FISCH, Sílvio. O papel da controladoria no processo de gestão empresarial. Não publicado. Trabalho apresentado para a obtenção de crédito na disciplina "Controladoria", ministrada pelo Prof. Dr. Armando Catelli - FEA/USP. São Paulo, fev. 1991.
- NAKAGAWA, Masayuki. Estudo de alguns aspectos de controladoria que contribuem para a eficácia gerencial. Tese de Doutorado - FEA/USP. São Paulo, 1987.
- OLIVEIRA, Djalma P. R. de. Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas. São Paulo: Atlas, 1991.
- PELEIAS, Ivam R. Avaliação de desempenho: um enfoque de gestão econômica. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1992.
- RIMA, I.H. História do pensamento econômico. São Paulo: Atlas, 1977.
- RONCHI, Luciano. Controladoria financeira. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1977.
- SALVADOR, Angelo Domingos. Métodos e técnicas de pesquisa bibliográfica. 11. ed. Porto Alegre: Sulina, 1982.
- SANVICENTE, Antônio Z. & SANTOS, Celso da C. Orçamento na administração de empresas. São Paulo: Atlas, 1979.
- SILVA, Geraldo Vasconcelos. Contribuição à avaliação de agências bancárias. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1983.
- SOLOMONS, David. Divisional performance measurement and control. Irwin: Illinois, 1970.
- STONER, James A. Administração. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil Ltda., 1985.

TURRA, Clódia M. G., SANT'ANNA, Flávia M., ENRICONE, Dêlcia & ANDRE, Jenir C. Planejamento de ensino e avaliação. 11. ed. Porto Alegre: Sagra, 1988.

UNGER, Thomas. Princípios de gestão econômica da empresa. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1976.

VASCONCELOS FILHO, Paulo de, & MACHADO, Antônio de M. V. Planejamento estratégico: formulação, implantação e controle. Rio de Janeiro: LTC Livros Técnicos e Científicos Editora S.A., 1982.

WELSCH, Glenn A. Orçamento empresarial: planejamento e controle de lucro. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

YOSHITAKE, Mariano - Funções do controller: conceitos e aplicações do controle gerencial. Dissertação de Mestrado - FEA/USP. São Paulo, 1981.