

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP**  
**MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA**

**GUSTAVO RODRIGUES ORTEGA**

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO  
ESTRATÉGICA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO  
SEGMENTO DE TRANSPORTE VERTICAL**

**São Paulo**

**2005**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO - UNIFECAP  
MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA**

**GUSTAVO RODRIGUES ORTEGA**

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO ESTRATÉGICA:  
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE  
TRANSPORTE VERTICAL**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap como requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

**Orientadora: Profª Drª Ana Cristina de Faria**

**São Paulo**

**2005**

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO – UNIFECAP

Reitor: Prof. Dr. Alfredo Behrens

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitor de Pós-Graduação: Prof. Dr. Alfredo Behrens

Coordenador do Mestrado em Administração de Empresas: Prof. Dr. Dirceu da Silva

Coordenador do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Prof. Dr. Anisio Candido  
Pereira

**FICHA CATALOGRÁFICA**

O77 p	<p>Ortega, Gustavo Rodrigues O papel da controladoria na gestão estratégica: estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical / Gustavo Rodrigues Ortega. - - São Paulo, 2005. 209 f.</p> <p>Orientador: Profa. Dra. Ana Cristina de Faria.</p> <p>Dissertação (mestrado) - Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap - Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica .</p> <p>1. Controladoria – Planejamento estratégico 2. Sistemas de informação gerencial – Processo decisório 3. Indústria de elevadores – Estudo de casos</p> <p style="text-align: right;"><b>CDD 658.151</b></p>
-------	--

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

**GUSTAVO RODRIGUES ORTEGA**

### **O PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO ESTRATÉGICA:**

**Estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

#### **COMISSÃO JULGADORA**

---

**Professora Doutora Edilene Santana Santos**  
**Fundação Getúlio Vargas – FGV/SP**

---

**Professor Doutor Cláudio Parisi**  
**Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap**

---

**Professora Doutora Ana Cristina de Faria**  
**Centro Universitário Álvares Penteado – UniFecap**  
**Professora Orientadora – Presidente da Banca Examinadora**

**São Paulo, 31 de agosto de 2005.**

## **DEDICATÓRIA**

À Deus: Criador, Inspirador, Origem e Fonte de toda a Sabedoria, toda a minha gratidão e louvor.

Aos meus pais, Carlos e Cilene, por toda dedicação, educação e amor incondicionais, todo o meu respeito e gratidão.

E a todos os profissionais e acadêmicos que vierem a usufruir desta pesquisa científica que, inspirados por um espírito investigativo, possam aprofundar seus conhecimentos, de modo a contribuir com o desenvolvimento da Ciência Contábil.

## **AGRADECIMENTOS**

À sempre presente e amiga, Prof<sup>a</sup> Ms. Clotilde Tartaglia, pelo incentivo constante e especial exemplo de amor e dedicação incansáveis à arte do ensino acadêmico.

A todos os professores e funcionários do Centro Universitário Álvares Penteado - UniFecap pela oportunidade de desenvolvimento pessoal bem como profissional.

À empresa, pela oportunidade do Estudo de Caso, meus sinceros agradecimentos, em especial a todo corpo diretivo e àqueles que, direta ou indiretamente, colaboraram com a realização deste estudo científico.

Ao Prof. Dr. Cláudio Parisi pelas orientações no decorrer do curso e especialmente, pelas inúmeras e valiosas contribuições que muito auxiliaram na composição deste trabalho.

À Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Edilene Santana Santos, pelo incentivo acadêmico e agregações ao trabalho.

E, por fim, mas não menos relevante, à Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Ana Cristina de Faria, pela orientação, apoio e amizade constantes, que foram realmente fundamentais para conclusão desta etapa.

## RESUMO

Com as constantes mudanças nos cenários nos quais as empresas estão inseridas, a Gestão Estratégica, uma das principais atividades empresariais, torna-se cada vez mais complexa. Essas alterações, provocadas em grande parte por uma competitividade cada vez maior, que afetam diretamente os ambientes, os quais interagem com as empresas, têm forçado os gestores responsáveis pelas tomadas de decisões estratégicas a enfrentarem o desafio de elaborar um Modelo de Gestão Estratégica que seja mais adequado ao negócio, e extremamente flexível, possibilitando revisões rápidas e adaptações seguras, buscando garantir assim uma eficácia empresarial. O presente trabalho baseia-se num estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical, e assim, apresenta peculiaridades específicas. O trabalho possibilitou o entendimento da estrutura conceitual à sua aplicabilidade funcional na Gestão Estratégica da empresa supracitada, e também constituiu-se em bases adicionais para novos estudos afins. Este trabalho objetivou identificar e catalogar fontes de informações sobre Gestão Estratégica relacionadas às tomadas de decisões dos gestores da alta administração de uma empresa do segmento de transporte vertical. As fontes de informações foram definidas com base no *Balanced Scorecard* - instrumento de gestão adotado pela empresa pesquisada; sendo que a principal contribuição pretendida por esta pesquisa é oferecer ao ambiente acadêmico o relevante papel que a área de Controladoria, principal fornecedora de informações da empresa, exerce no processo de tomada de decisão estratégica. A Controladoria é conceituada como a área administrativa cuja principal missão é assessorar os gestores com informações úteis à tomada de decisão, utilizando-se do Modelo de Gestão Estratégica pré-estabelecido pela empresa. Sua participação neste processo reveste-se de fundamental importância para os usuários, no caso, os gestores, pois contribui para que as ações decisórias sejam mais ágeis e seguras, sendo elemento facilitador da eficácia empresarial.

**Palavras-chave:** Controladoria – Planejamento estratégico. Sistemas de informação gerencial – Processo decisório. Indústria de elevadores – Estudo de casos.

## ABSTRACT

With the constant changes in the scenarios in which the companies are inserted, the Strategic Administration, one of the more principal managerial activities, she becomes more and more complex. Those alterations, largely provoked by a competitiveness every time larger, that alter the atmospheres which interact with the companies they have been forcing the managers, responsible for strategic decisions, to have to elaborate a Model of Strategic Administration that is more appropriate to the business and extremely flexible making possible fast revisions and safe adaptations looking for to guarantee a managerial effectiveness. The present work bases on a case study in a company of the segment of vertical transport, and, like this, it presents specific peculiarities. The work allowed the understanding of the conceptual structure to your functional applicability in the Strategic Administration of the above-mentioned company and it was also constituted in additional bases for new kindred studies. This research work looked for to identify and to classify sources of information on Strategic Administration related to manager's decision of the discharge administration of a company of the segment of vertical transport. The sources of information were defined with base in Balanced Scorecard- administration instrument adopted by the researched company. To main contribution that this research wants to offer to the academic atmosphere it is to demonstrate the paper that the area of Controladoria, principal supplier of information of the company, in the process of electric outlet of strategic decision. Controladoria is considered as the administrative area that has as main mission to advise the managers with useful information to decision being used of the Model of Strategic Administration pré-established by the company. Your contribution is covered of importance for the users, the managers, because it contributes to actions agile and safe, facilitating the reach of the managerial effectiveness.

**Key-words:** Controllership – Strategic planning. Management information systems – Decision making. Elevators industry – Case studies.



## LISTA DE QUADROS

01	Níveis de Planejamento	35
02	Ações e instrumentos da Controladoria	64
03	Comparação entre a Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial	66
04	Modelo de Decisão Genérico do GECON	83
05	Estrutura do Grupo Schindler	116
06	Listograma da Elevadores Atlas Schindler S.A.	117
07	Reuniões estratégicas	124
08	Comparação dos relatórios estratégicos	150

## LISTA DE FIGURAS

01	A empresa como um sistema aberto	24
02	A empresa e o ecossistema	25
03	Tridimensionalidade da Gestão	30
04	Processo de Gestão – visão resumida	33
05	Análise de <i>SWOT</i>	54
06	As quatro perspectivas do <i>BSC</i>	96

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABM	Gestão Baseada em Atividades
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CGE	Contabilidade Gerencial Estratégica
CIMA	<i>Chartered Institute of Management Accountants</i>
CTR	Controladoria
DF	Diretoria Financeira
DI	Diretoria Industrial
DC	Diretoria Comercial
DRH	Diretoria de Recursos Humanos
GECON	Gestão Econômica
SNAC	<i>Schindler North American Challenger</i>

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>13</b>
1.1	Delimitação do tema	16
1.2	Caracterização do problema	17
1.3	Suposições	18
1.4	Objetivos	19
1.4.1	Objetivos gerais	19
1.4.2	Objetivos específicos	20
1.5	Justificativas	20
<b>2</b>	<b>O CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA</b>	<b>23</b>
2.1	A empresa e o ambiente	23
2.2	A visão da empresa: missão, crenças e valores	25
2.3	Gestão empresarial	29
2.4	Modelo e processo de gestão	31
2.4.1	Planejamento	34
2.4.2	Execução	37
2.4.3	Controle	37
2.5.	Eficácia empresarial	39
2.6	Estratégia	41
2.6.1	Estratégia para Porter	43
2.6.2	Estratégias para Mintzberg	45
2.6.3	Estratégias na visão de Andrews, Quinn e Hilmer	47
2.6.4	Estratégias na visão de Ohmae	48
2.7	A gestão estratégica e o planejamento estratégico	49
<b>3</b>	<b>A CONTROLADORIA NO APOIO Á GESTÃO ESTRATÉGICA</b>	<b>59</b>
3.1	A Controladoria no processo de gestão	62
3.1.1	A Controladoria no apoio ao planejamento	68
3.1.2	A Controladoria no apoio à execução	70
3.1.3	A Controladoria no apoio ao controle	70
3.2	A Controladoria no apoio à melhoria da gestão estratégica	73
3.3	A Controladoria exercendo Contabilidade gerencial estratégica	74
3.4	Instrumentos utilizados pela Controladoria no suporte à gestão estratégica	80

3.4.1	Gestão baseada em valor	81
3.4.2	Gestão Econômica - GECON	82
3.4.3	Gerenciamento de risco	84
3.4.4	Gestão estratégica de custos	86
3.4.5	<i>Balanced Scorecard - BSC</i>	93
<b>4</b>	<b>METODOLOGIA DA PESQUISA</b>	<b>104</b>
4.1	Delimitação da pesquisa	104
4.2	Os instrumentos de coleta de dados e a operacionalização da pesquisa	108
4.2.1	Justificativa dos instrumentos de pesquisa	108
4.2.2	Análise dos dados	112
4.3	Limitações do estudo	113
<b>5</b>	<b>ESTUDO DE CASO</b>	<b>115</b>
5.1	Contextualização da empresa	115
5.2	Pesquisa com os gestores	125
5.3	Pesquisa com o <i>controller</i>	136
5.4	Informações adicionais	142
5.5	As necessidade dos gestores para suporte às decisões estratégicas	149
<b>6</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>154</b>
	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>160</b>
	<b>APÊNDICE</b>	<b>167</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Há consenso de que o ambiente no qual as empresas estão inseridas tem tornado-se mais turbulento e incerto, fato que vêm provocando um aumento significativo no grau de competitividade. Ao enfrentar essa crescente reviravolta, as empresas têm se conduzido a um reposicionamento fundamental em seus modelos de gestão para manterem-se competitivas; o que, atualmente, significa sobrevivência. Esses reposicionamentos envolvem evidentes mudanças nas estratégias adotadas pelas organizações.

As mudanças são tão velozes e de grande impacto que conduzem as empresas a constantes quebras de paradigmas. A tecnologia da informação tem hoje outra face, associada à rápida transformação dos cenários em planos estratégicos de gestão. O profissional, para atuar nesta condição, tem que estar afinado com a visão global, mesmo agindo localmente, pois o mundo complexo dos negócios não está mais limitado às regiões, não pode ser analisado como elemento centralizado. O desafio de buscar novos nichos de mercado agregando outros valores já tornou-se parte fundamental e cotidiana dos profissionais da área.

As grandes mudanças e transformações ambientais geram a necessidade de iniciar um processo de gestão estratégica global para fortalecimento das empresas, objetivando-se uma melhor integração de suas ações, evitando a superposição de projetos e atividades, buscando assim o favorecimento da otimização a aplicação dos recursos. Para isso, torna-se indispensável a implantação de um sistema de informação integrado ao processo organizacional de gestão dos recursos bem como a mudança cultural agregada a uma gestão estratégica.

Nesse contexto, a estratégia passa a ter um papel fundamental em empresas que competem entre si, tentando atrair cada cliente, sendo a tecnologia da informação fundamental auxílio nas tomadas de decisão. As empresas buscam suprir suas necessidades por informação, que modificam-se a cada instante, e com isto, o papel da área de Controladoria assume também o acompanhamento dessas mudanças, buscando suprir as novas necessidades além das expectativas dos usuários externos e internos.

Informações de caráter gerencial são de fundamental importância para que os gestores da alta administração possam obter sucesso em sua tarefa de gerir entidades. Via de regra, as informações gerenciais utilizadas no processo decisório das organizações são provenientes da área de Controladoria, como principal provedora de informações de Contabilidade Financeira e Gerencial, sobre a gestão econômica, financeira e patrimonial da empresa, levando em consideração informações do passado, porém tentando antecipar-se as expectativas futuras.

Neste cenário, cada vez mais, faz-se necessário que as empresas sejam capazes de lidar com as ameaças atuais, aproveitando-as como oportunidades para planejar ações futuras. Além disso, é relevante buscar um ambiente interno no qual todos interajam, aplicando novas teorias, técnicas e instrumentos, gerando novos conhecimentos, assimilando novos paradigmas; em suma, que sejam capazes de acompanhar as mudanças, conscientes de estarem convergindo para o mesmo objetivo, empenhados em aprofundar e expandir suas capacidades tanto coletivas quanto individuais. Situação observada em empresas com a intenção de não apenas formar conhecimento, mas também construir uma cultura baseada na confiança.

Para a compreensão desse processo de gestão estratégica, Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000) afirmam ter revisado nos últimos anos em torno de duas mil publicações nesta área, sendo este número crescente a cada dia, fato que comprova a relevância e abrangência dos estudos e pesquisas sobre esse tema, além de que muitas empresas estarem encampando essa visão. Não é fácil mudar, ou seja, “aprender a aprender”, bem como construir uma visão de futuro; porém, para ter competitividade e garantir a continuidade, as empresas devem aceitar essa nova realidade e posicionar-se.

A adaptação do plano de gestão estratégica, previamente traçado às turbulências do mercado, o uso de profissionais capacitados, e de uma tecnologia da informação mais flexível que atenda a essas novas demandas, são a tônica para o sucesso das empresas, e é nesse contexto de múltiplas atividades que se encontra o grande desafio da Controladoria, que está em atender, de forma eficaz, às necessidades dos gestores modernos.

A Controladoria vista como uma unidade administrativa formalizada na estrutura organizacional, voltada ao apoio e coordenação informacional do processo

de gestão, deve encarregar-se de disponibilizar instrumentos de controle de gestão condizentes com as transformações observadas no processo decisório.

Dispor dos mais adequados instrumentos para uma gestão estratégica eficaz torna-se, cada vez mais, relevante na condução dos negócios; sendo que, com frequência, encontram-se sistemas de informações e modelos de gestão mais voltados às operações da empresa, deixando a abordagem estratégica em segundo plano.

Ressalta-se que isso ocorre, em parte, pelo fato da inserção da estratégia na gestão empresarial ser algo relativamente recente. Elemento que auxilia a explicar o fato de que os sistemas de informações, freqüentemente, não atendem às necessidades de informações estratégicas atuais, uma vez que foram desenvolvidos frente às necessidades do passado.

Diante do panorama atual cabe aos gestores efetuarem constantes melhorias em suas estratégias, garantindo a participação e o envolvimento de todos os colaboradores que compõem sua equipe, buscando implementar e ampliar o sentido da Gestão Estratégica moderna, no qual o engajamento de todos os níveis da empresa torna-se, cada vez mais, algo essencial na construção de seu futuro.

Frente a todas essas mudanças no âmbito da gestão empresarial, a participação da Controladoria como uma área de apoio, torna-se essencial para atender, de maneira eficaz, às necessidades que os gestores atuais enfrentam no momento de suas decisões, sejam estas estratégicas ou operacionais.

Todo esse esforço pode conduzir a caminhos não esperados, caso seja feito de forma inadequada, pois uma simples redução de custos/despesas e/ou enxugamento no quadro de pessoa talvez não seja mais suficiente para garantir o futuro. É nesse contexto que a Gestão Estratégica faz-se cada vez mais imprescindível, agindo como uma bússola norteadora dos negócios nas empresas.

Nesse contexto, a principal contribuição que este trabalho de pesquisa quer oferecer à comunidade científica é analisar pormenorizadamente o papel da Controladoria na Gestão Estratégica de uma empresa multinacional do segmento de transporte vertical – a Elevadores Atlas Schindler; oferecendo elementos que possam ser pontos para reflexões e estudos futuros.



Em termos metodológicos, o primeiro passo para o desenvolvimento do estudo é o delineamento do tema e a definição da situação-problema envolvida; na qual a questão central da pesquisa é determinada, e cuja elucidação oferece fundamentação ao trabalho, e conseqüentemente, a busca de uma resposta para sanar o problema.

Diante desta contextualização, no próximo tópico será apresentado o tema deste estudo sob um ponto de vista mais específico em relação a sua colocação em uma determinada época e lugar, o qual passará a ter um significado importante no desenvolvimento deste trabalho.

### **1.1 Delimitação do tema**

O processo de gestão estratégica contempla toda a atividade de planejamento e implementação das decisões estratégicas tomadas pelos gestores da alta administração da empresa, visando assegurar uma vantagem competitiva.

Para ser eficaz, a gestão estratégica requer a participação de todas as áreas da empresa dentre as quais pode-se destacar a Controladoria, como a principal provedora das informações estratégicas.

Este estudo tem como delimitação o papel da Controladoria na Gestão Estratégica em uma empresa do ramo de transporte vertical, envolvendo instrumentos das atividades de Contabilidade Gerencial, tais como o *Balanced Scorecard*. Este instrumento é citado por alguns autores, tais como: Kaplan e Norton (1997), Padoveze (2003) e Lunkes (2001) como sendo aquele que busca um melhor conhecimento dos diversos cenários em que está inserida a empresa e seus agentes diretos ou indiretos, ou seja: clientes, fornecedores, concorrentes, colaboradores, distribuidores etc., visando oferecer um apoio eficaz aos gestores tanto no momento das decisões estratégicas quanto no monitoramento do desempenho efetivo.

Devido às mudanças rápidas que emergem em massa, o papel da Controladoria torna-se, a cada dia, extremamente importante não somente gerando informações econômico-financeiras, mas, principalmente, analisando tendências para que a empresa esteja pronta para aproveitar o surgimento de oportunidades e vivenciar mudanças efetivas.

A caracterização do problema será abordada no tópico seguinte.

## 1.2 Caracterização do problema

A crescente demanda de informações transformadas em conhecimento, ou seja, informações mais analíticas e contributivas para o processo decisório, têm forçado a Controladoria a repensar seu modo de atuação e sua participação na construção, implementação e monitoramento da gestão estratégica das empresas.

Assim, a Controladoria surge como uma grande aliada neste processo, que além de analisar o desempenho interno, visa abranger, também os ambientes externos, ou seja, fornecedores, clientes, concorrentes, dentre outros; deixando de ter uma postura puramente financeira para agregar outros valores que são exigidos para manutenção da competitividade empresarial que incluem, também, informações não-financeiras. Alguns autores, tais como: Padoveze (2003), Ward (1999) e Bromwich (1988), englobam essas atividades na chamada Contabilidade Gerencial Estratégica - CGE.

Segundo Aktinson *et al.* (2000), com a mudança de ambiente competitivo, principalmente, após o fenômeno da globalização, uma empresa somente sobreviverá e prosperará, se seus custos, sua qualidade e a capacidade de seus produtos forem tão bons quanto os melhores do mundo. Conforme Johnson e Kaplan (1993), nesse novo panorama, sistemas tradicionais de Contabilidade Gerencial não fornecem informações adequadas, por não acompanharem estas mudanças, e pela própria necessidade de novas informações.

A Controladoria deve ser, além de uma área de apoio à Gestão Estratégica, uma parceira na tomada de decisões, muitas vezes, fisicamente posicionada dentro dos departamentos nos quais ocorrem as operações, buscando constantemente, uma compreensão mais profunda da natureza dos negócios em questão para que sua contribuição seja mais eficaz, de forma que os profissionais passem menos tempo elaborando relatórios, e mais tempo analisando e interpretando informações que possam ser realmente úteis e oportunas à gestão.

Sendo a área de Controladoria responsável pelo suporte ao gestor na tomada de decisões, esta deve rever constantemente, sua posição neste contexto, além de procurar oferecer melhores e mais eficazes contribuições.

Dessa forma, o problema que se apresenta é o seguinte:

**A área de Controladoria, em particular da Elevadores Atlas Schindler, tem contribuído com os gestores no suporte de informações à tomada de decisão estratégica?**

O levantamento deste questionamento surge, exatamente, para explicar, de forma científica e sistemática, a complexidade da atuação da área de Controladoria dentro das empresas num momento histórico tão repleto de mudanças, e no qual, todo elemento de diferenciação dentro do processo de gestão estratégica pode garantir, ou não, a manutenção bem como o sucesso dos negócios, sendo portanto, a informação elemento imprescindível ao processo decisório.

### **1.3 Suposições**

Hipóteses ou suposições, de acordo com Vergara (2004 p.28), “é a antecipação da resposta ao problema, se um problema for exposto sob a forma de pergunta, a suposição deverá ser feita por meio de uma afirmação. As investigações são realizadas com o objetivo de confirmar ou refutar as suposições”.

As suposições pretendem oferecer uma referência inicial e equiparada aos resultados obtidos quando do término da pesquisa, visando corroborar ou não o seu resultado.

Normalmente, as suposições estão associadas às chamadas pesquisas qualitativas, que não implicam análises quantitativas nem testes estatísticos, como é o caso deste trabalho. Portanto, a evidenciação da contribuição da Controladoria à gestão estratégica possibilita uma suposição que pode vir a responder, de forma antecipada, o problema a ser investigado, e que caracteriza-se como fundamental direcionador do foco deste trabalho, que é o seguinte:

**A contribuição oferecida pela Controladoria, em particular da Elevadores Atlas Schindler, atende aos gestores, no que diz respeito ao suporte de informações à tomada de decisão estratégica.**

Esta suposição tem a função de orientar e balizar a condução do trabalho, oferecendo referências para a análise de resultados. Neste sentido, no tópico seguinte, serão apresentados os objetivos a serem atingidos para buscar respostas ao problema.

#### **1.4 Objetivos**

Objetivos são metas ou alvos que indicam ao pesquisador qual o caminho adequado para cumprir a contento as tarefas, visando atender com sucesso a questão principal delineada. Gil (2000, p. 111) apresenta seu conceito em relação aos objetivos:

Os objetivos gerais são pontos de partida, indicam uma direção a seguir, mas na maioria dos casos, não possibilitam que se parta para a investigação. Logo, precisam ser redefinidos, esclarecidos, delimitados. Daí surgem os objetivos específicos da pesquisa. Os objetivos específicos tentam descrever, nos termos mais claros possíveis, exatamente o que será obtido num levantamento.

Visando responder à questão central e corroborar ou não com a suposição supracitada, o presente estudo apresenta os seguintes objetivos:

##### **1.4.1 Objetivo geral**

O objetivo geral representa o fim do estudo em relação ao problema, dentro do tema apresentado: O papel da Controladoria na Gestão Estratégica. De forma geral, o propósito desta dissertação é:

**Verificar se a área de Controladoria da Elevadores Atlas Schindler está participando no processo de Gestão Estratégica, e de que forma está contribuindo com os gestores no suporte à tomada de decisão estratégica.**

#### **1.4.2 Objetivos específicos**

O objetivo específico representa os meios para se atingir o objetivo geral - especificado dentro do tema-o assunto desenvolvido, indicando o ponto ao qual se pretende chegar através da pesquisa. Nesta pesquisa, os objetivos específicos são:

- 1) Identificar quais as principais necessidades dos gestores para a tomada de decisão estratégica; e**
- 2) Verificar o nível de alinhamento existente entre a teoria e a prática, no que diz respeito ao papel da Controladoria na Gestão Estratégica.**

Perante os objetivos propostos, no tópico seguinte será apresentada a justificativa, que evidencia a relevância do objeto em análise.

#### **1.5 Justificativas**

A pesquisa foi motivada por várias razões, sendo a principal a compreensão os impactos, mesmo que indiretos, que as crescentes mudanças no ambiente sócio-econômico, no qual as empresas estão inseridas, têm provocado nas atividades da Controladoria, bem como as alterações no sistema de informações contábil-gerencial.

Com essas constantes modificações nos cenários nos quais são feitas as negociações, a gestão estratégica assume um papel essencial na condução dos negócios, não só apontando caminhos, mas também, revendo posições anteriormente definidas, delineando assim novos posicionamentos.

Todo este processo de mudanças tem forçado a Controladoria, para que, por meio de um sistema contábil-gerencial mais adequado, participe intensamente no processo de tomada de decisão estratégica, exercendo suporte efetivo às necessidades dos gestores.

Frente a esta nova realidade, entende-se como relevante o presente estudo, tendo em vista os impactos que as constantes mudanças no ambiente empresarial trazem às funções da Controladoria, exigindo desta, respostas rápidas e eficazes, para que possa assegurar sua contribuição efetiva no processo de gestão estratégica.

Além do exposto, este estudo ainda quer contribuir com o meio científico na medida em que busca verificar, por meio de um estudo de caso, a aplicabilidade em uma empresa do segmento de transporte vertical, dos conceitos que definem o papel da Controladoria nas empresas, em particular no processo de gestão estratégica, buscando atestar a veracidade de suas afirmações.

A escolha da empresa Elevadores Atlas Schindler para efetuar este estudo de caso deu-se por inúmeros fatores, dentre os quais destacam-se:

- facilidade de acesso aos dados da pesquisa devido ao fato do pesquisador atuar diretamente na área de Controladoria nesta empresa;
- consentimento da empresa; e
- o fato da empresa possuir uma Gestão Estratégica Corporativa e Global, dando ao estudo maior relevância.

Este trabalho foi desenvolvido em seis capítulos cujos respectivos conteúdos serão sintetizados, a seguir:

**1 INTRODUÇÃO:** Objetiva apresentar uma breve abordagem ao tema principal, focalizando a contextualização do atual ambiente sócio-econômico e empresarial bem como seus impactos na área de Controladoria. Visa, também atender aos seguintes componentes metodológicos obrigatórios para uma dissertação: justificativa para a escolha do tema; problema; suposições e objetivos da pesquisa.

**2 O CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA:** Apresenta as práticas e os elementos internos do sistema empresa, com ênfase aos termos necessários para entendimento do trabalho: visão, missão, crenças e valores; estruturação dos níveis da gestão estratégica entre tática (gerencial) e operacional; além do significado da estratégia no ambiente empresarial competitivo e de uma análise dos ambientes próximo e remoto, que interagem diretamente no processo de gestão estratégica, determinando assim sua eficácia.

**3 A CONTROLADORIA NO CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA:** Aborda conceitos e fundamentos da Controladoria que oferecem suporte a sua amplitude estratégica; a apresentação de uma teoria que evolui, visando dar suporte à decisão estratégica; apresentação dos conceitos de alguns instrumentos utilizados pela Controladoria, com destaque para o *Balance Scorecard*.

**4 METODOLOGIA DA PESQUISA:** São abordados neste capítulo: a delimitação da pesquisa; os instrumentos de coleta de dados e a operacionalização da pesquisa; a análise dos dados; as limitações do estudo; visando garantir a confiabilidade e o rigor científico do trabalho.

**5 ESTUDO DE CASO:** Apresentam-se os principais dados da empresa pesquisada, em especial as informações de caráter estratégico; a análise dos resultados obtidos com a aplicação do instrumento de pesquisa, objetivando a verificação da interação da área de Controladoria com os processos de Gestão Estratégica.

**6 CONSIDERAÇÕES FINAIS:** Concluem o trabalho analisando-se as evidências resultantes das suposições levantadas que se pretendia corroborar.

## 2 O CONTEXTO DA GESTÃO ESTRATÉGICA

Neste capítulo, serão apresentados alguns conceitos sobre a Gestão Estratégica que servirá de base para uma análise mais eficiente, vinculada ao objeto de estudo desta pesquisa. Para melhor compreensão da Gestão Estratégica, a seguir, serão tratados alguns termos que estão, intrinsecamente relacionados, tais como: Empresa e seu ambiente; visão geral da empresa: missão, crenças e valores; Eficácia; Gestão Empresarial; Modelo e Processo de Gestão; Estratégias; Gestão Estratégica e Planejamento Estratégico.

### 2.1 A Empresa e o ambiente

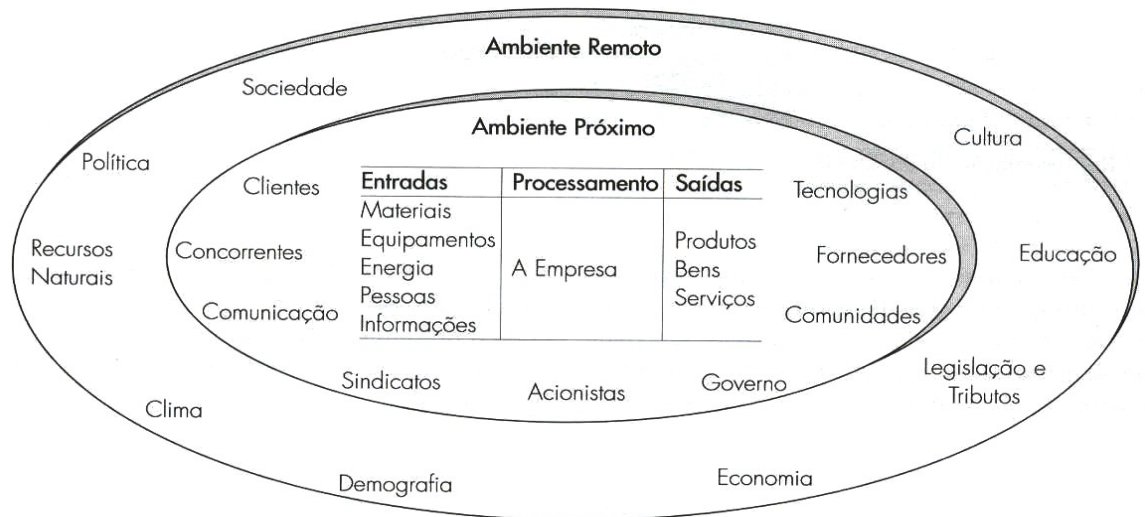
Empresa, segundo Ferreira (1995), é aquilo que se empreende em uma organização particular, governamental ou de economia mista, que produz e/ou oferece bens e serviços, com vista, em geral, à obtenção de lucros. Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 24), empresa é uma unidade produtora que visa a criar riquezas, transacionando em dois mercados, um fornecedor e outro consumidor.

Portanto, é possível entender empresa como um conjunto organizado de recursos econômicos, sociais e humanos, considerada como um sistema aberto. O fato de ser um sistema aberto significa não apenas que haja intercâmbios com o meio, mas também, que esses intercâmbios são fatores essenciais para a sustentação da viabilidade, da capacidade reprodutiva, bem como adaptativa, e assim, sua continuidade.

A interação com o ambiente externo se faz por meio de: clientes, fornecedores, concorrentes, entidades governamentais, fisco, sindicatos, associações, bancos, entidades de fomento etc.

Sendo visualizada como um sistema, a empresa, conforme Figura 1, recebe entradas (*inputs*) que, processadas, geram saídas (*outputs*); para isso, a empresa vale-se de recursos materiais, humanos, financeiros, tecnológicos etc., cujo processamento resulta em bens e serviços, riquezas, empregos e muitos outros benefícios que são oferecidos à sociedade.



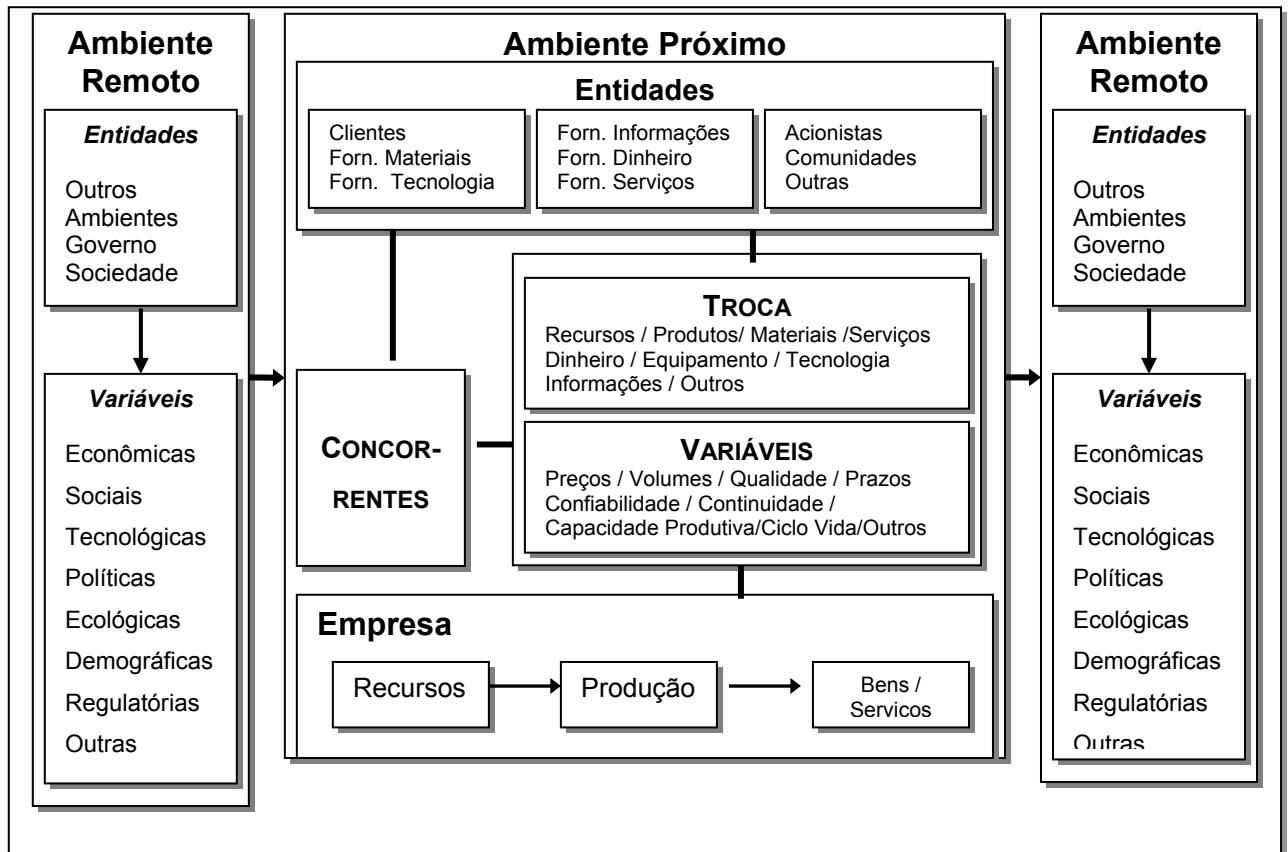


**Figura 1: A empresa como um sistema aberto.**

Fonte: Padoveze (2003, p. 13).

Assim, conforme se pode observar na Figura 1, existe uma forte sinergia muito forte entre a empresa e o meio no qual está inserida. A avaliação dos vários ambientes é fundamental quando se constata que são fatores de vantagem competitiva, e que podem influenciar na tomada de decisão, passando a ser o diferencial entre continuidade e descontinuidade da empresa.

A interação da empresa com os ambientes próximo e remoto, contribui para que cumpra sua missão e assegure sua continuidade, mesmo que esses ambientes estejam constantemente em mudanças e repleto de incertezas. A empresa deve entender o ambiente no qual está inserido o seu negócio buscando compreender todos os aspectos relevantes e que não estejam sob seu controle imediato, incluindo a natureza do setor, a direção do mercado e a intensidade da concorrência, ou seja, o ambiente externo (próximo ou remoto), tal como se pode observar na Figura 2, a seguir:



**Figura 2: A empresa e o ecossistema**

Fonte: Catelli *apud* Almeida (2002, p.34).

Pode-se observar na Figura 2, que é cada vez mais relevante, no alcance da eficácia, considerar os ambientes remoto e próximo, além do impacto de suas variáveis nos negócios. As variações dos ambientes têm forte influência no processo de gestão estratégica; sendo que, sua interação com o sistema empresa podem evidenciar ameaças ou oportunidades que, sendo incorporadas às decisões estratégicas, podem resultar em um melhor desempenho nos negócios.

Embora, o que norteie o processo de gestão de uma empresa seja sua missão, crenças e valores, os ambientes (próximo e remoto) mostram cada vez mais sua força na condução dos negócios, determinando, freqüentemente, revisões e reestruturações nas decisões estratégicas dos gestores.

## 2.2 A visão da empresa: missão, crenças e valores

Padoveze (2003, p.25) revela que para desenvolver a visão geral da empresa e a organização do planejamento estratégico, deve-se observar e desenvolver os seguintes aspectos: declaração de visão, missão e crenças, valores

e objetivos e a definição das metas, princípios e políticas, que serão comentados na seqüência:

**a) Declaração de visão:** consiste no conjunto preciso e bem elaborado de palavras que anunciam o rumo para o qual a empresa está caminhando, ou traçam um quadro do que ela pretende ser ou ainda aonde quer chegar.

A visão para Chiavenato (2000, p.50), “serve para mirar o futuro que se deseja alcançar. A visão é a imagem que a organização define a respeito do seu futuro, ou seja, do que ela pretende ser”. Refere-se portanto, a uma perspectiva relativa ao direcionamento que a empresa pretende se transformar. “A declaração da visão idealmente explicita o direcionamento no longo prazo da empresa e seu intento estratégico” (BATEMAN; SNELL, 1998, p. 126).

Assim, esta deve funcionar como um alicerce para o propósito organizacional e ser compartilhada com o corpo dirigente da empresa, além de ser disseminada a todos os seus colaboradores. A convicção e entusiasmo devem estar relacionados a ela e enfatizados por todos os integrantes da empresa;

**b) Declaração de missão:** é a declaração do propósito da empresa, a sua razão de ser, definindo o que faz e o que não faz. Na opinião de Certo e Peter (1993, p.76), “a missão organizacional é a proposta para a qual, ou a razão pela qual uma organização existe nela é estabelecida a meta geral”.

Na ótica de Fischmann e Almeida (1991, p.25), “missão é o papel que desempenha a organização”. Almeida (2002, p.15), por sua vez, atribui que “a missão é a razão de ser da entidade, e serve para delimitar seu campo de atuação como, também, indicar as possibilidades de expansão de suas ações”. É definida por Bateman e Snell (1998, p.126) como sendo, “o propósito e os valores básicos da organização, bem como seu escopo de operações. Constitui a declaração básica da razão da existência da organização”.

A definição da missão de uma entidade é, talvez, a tarefa mais importante a ser efetuada, pois atua como referência na orientação do processo decisório. Deve evidenciar a natureza do negócio de modo geral e, dessa forma, pode-se entender como o objetivo principal da empresa, a razão de existir que decorre do papel que se pretende desempenhar no cenário social e empresarial.

A missão empresarial é, normalmente, resumida e documentada em uma declaração ampla da diretriz organizacional, devendo conter informações, tais como: os tipos de produtos ou serviços que a organização produz, quem são seus clientes e os valores que possui;

**c) Declaração de crenças e valores:** um conjunto de crenças e princípios que norteiam as ações e atividades da empresa. Kaplan e Norton (1997) ressaltam que os valores são características, virtudes e qualidades da empresa, tão importantes que devem ser preservados e incentivados, e que apóiam-se nos princípios da empresa;

**d) Metas:** as metas correspondem ao itinerário básico para se chegar ao destino que a empresa objetiva. Normalmente, são expressas em termos de intenções gerais. São resultados abrangentes com os quais a empresa assumiu um compromisso definitivo, e que devem criar um elo indissolúvel entre as ações e a missão da empresa. Por exemplo, a meta de uma empresa pode ser tornar-se líder de mercado e criar valor para seus acionistas.

Para Fischmann e Almeida (1991, p.25), “metas são valores definidos dos objetivos a serem alcançados ao longo do tempo”. Almeida (2002, p.30) ressalta que, “meta é uma segmentação do objetivo, em que o aspecto quantitativo em uma importância maior, ou seja, é mais preciso em valor e em data, pois é mais próximo que o objetivo”.

De acordo com Kotler (1999), a empresa pode desenvolver metas específicas de planejamento para um determinado período, após ter definido sua missão e examinado seus ambientes externo e interno. Os objetivos devem ser transformados em metas mensuráveis para facilitar o planejamento;

**e) Declaração de objetivos:** são declarações específicas que se relacionam diretamente a determinada meta, e fornecem detalhes sobre o quê e quando deve ser feito. São normalmente associados a números e datas. Um objetivo poderia ser alcançar 55% de participação no mercado e obter uma rentabilidade não inferior a 15% ao ano.

Um sentido agudo de propósito é necessário para o estabelecimento dos objetivos gerais, pois estes representam “fins genéricos desejados, para os quais são orientados os esforços da empresa” (WRIGHT; KROLL e PARNELL, 2000,

p.98). Para Fischmann e Almeida (1991, p.25), “objetivos são aspectos concretos que a organização deverá alcançar para seguir a estratégia estabelecida”. Almeida (2002, p.50) confirma que, “objetivo é um ponto concreto que se quer atingir”, opta por chegar primeiro à estratégia, para depois chegar aos objetivos.

Os objetivos gerais são para Tavares (2000, p.362), “alvos que deverão ser conquistados para transformar a visão em realidade, por meio da canalização de esforços e recursos ao longo de períodos de tempo pré-definidos”.

Requerem portanto uma dinâmica entre as dimensões externa e interna de uma empresa contemplando: consumidores, cliente ou usuário, parcerias, comunidade e meio ambiente, inovação e aprendizagem, pessoas, finanças e produção;

**f) Princípios:** Certo e Peter (1993, p.10) analisam que, para os administradores formularem os princípios da empresa, fez-se necessário que sejam estabelecidos “crenças, valores, atitudes e normas não escritas que contribuam para formar como são feitas as coisas aqui”.

Segundo Lamounier (1992, p.76), “toda empresa tem um conjunto de normas, enunciados e princípios que orientam sua atuação e o comportamento de seus membros”. A autora sugere que esses princípios sejam derivados dos usos e costumes das pessoas pertencentes a organização. Por guardar estreita relação com a missão da empresa, os princípios servem de base para a determinação dos objetivos, podem vir expressos em uma carta de princípios ou credos, declarando quais as crenças básicas da organização; aliás, algumas empresas criam um código de ética declarando o que é considerado aceitável;

**g) Políticas:** Fischmann e Almeida (1991, p.25) afirmam que, “políticas são regras de decisão repetitivas com base na estratégia estabelecida”. De acordo com Maximiano (2000, p. 421), “as políticas são decisões programadas que orientam outras decisões, no dia-a-dia da administração”. As políticas coordenam as pessoas, atividades e decisões na organização, bem como orientam os gestores e colaboradores em situações que exijam julgamento.

Nesses documentos são formalizadas as bases do Modelo de Gestão de uma empresa, nos quais serão balizados todos os processos e decisões definindo a forma pela qual os gestores irão gerir os negócios.

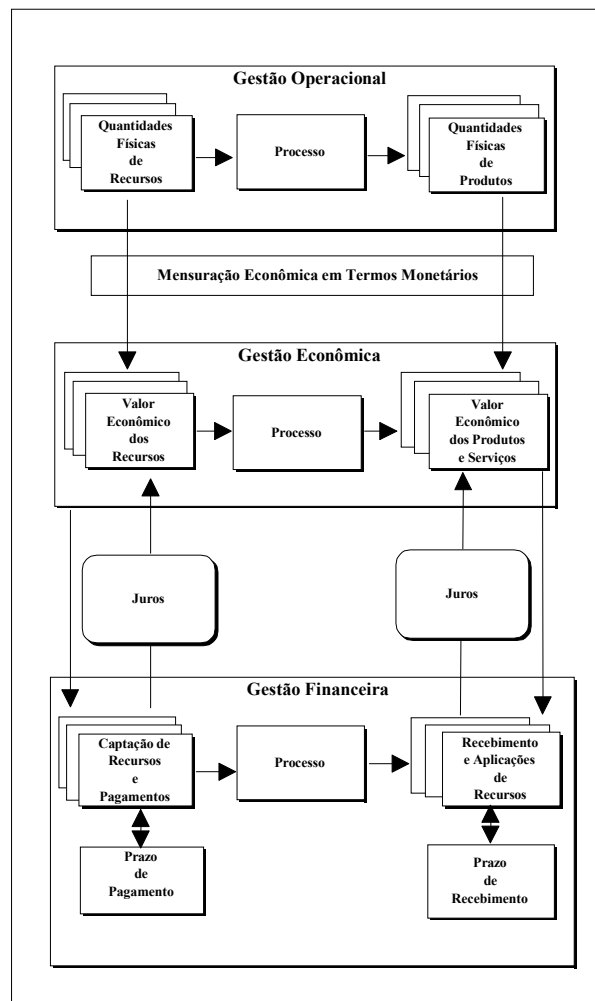
No próximo tópico, serão apresentados os conceitos sobre Gestão Empresarial, além da definição de seus modelos e processos.

### **2.3 Gestão empresarial**

O ato de gerir pode ser visto como um conjunto de atividades capaz de conduzir a empresa ao cumprimento da sua missão. Para Chiavenato (1994, p.3), gerir é, “interpretar os objetivos propostos pela empresa e transformá-los em ação empresarial por meio de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de atingir tais objetivos”.

Diante das freqüentes mudanças ocorridas no mercado atual (globalizado), torna-se difícil equalizar qual o melhor *mix* de atividades e ações a serem empreendidas pelos gestores, de modo a obter-se a consecução dos objetivos institucionais. Hammer (1997, p.20) acredita que, “a gestão de empresas sempre foi e continua sendo uma das tarefas mais complexas, arriscadas e incertas dentre todos os empreendimentos humanos”.

Para Guerreiro (1989, p.271), a gestão deve ser realizada em três dimensões: operacional, econômica e financeira. Essa tridimensionalidade pode ser mais bem compreendida quando observada na Figura 3:



**Figura 3: Tridimensionalidade da Gestão**

Fonte: Mauro (1991, p.118).

Conforme pode ser visualizado na Figura 3, a tridimensionalidade da gestão é caracterizada por dimensões que, embora distintas, estão interligadas entre si. Não se pode gerir um negócio apenas focando em seus aspectos operacionais, mas sim, visualizando também os impactos econômicos, financeiros - e inclusive considerando os reflexos patrimoniais de cada decisão que embora não tenham sido apresentados na Figura 3, conforme Almeida (2002), devem ser considerados, de forma que a empresa garanta sua continuidade.

Segundo Faria (1996, p.68), a gestão, em suas diversas dimensões, têm os seguintes objetivos:

**Operacional** - objetiva a gestão de recursos físicos e/ou materiais, a execução dos trabalhos, com a finalidade de obter-se os resultados planejados. Por meio dos recursos disponíveis, pretende-se alcançar os melhores resultados possíveis, ou seja, objetiva-se ordenar os fatores de produção, controlar a produtividade e avaliar a eficiência e a eficácia. Está vinculada às atividades básicas da empresa, como Suprimentos, Produção, Vendas, Logística etc;

**Econômica** - objetiva proporcionar uma contribuição eficaz ao resultado econômico da empresa. Assumindo, como já citado, que cada área é como se fosse uma organização independente, deve ter um bom desempenho para que a organização como um todo tenha bom desempenho. Este tipo de gestão visa a garantir a continuidade e a eficácia. Inclui a gestão de todas as suas atividades e, não somente aquelas relacionadas ao aspecto operacional; evidencia em termos monetários o valor dos recursos consumidos (custos/despesas) e dos produtos gerados (receita); e

**Financeira** - preocupa-se com a gestão dos recursos gerados e que sejam necessários às operações de uma empresa/área e os aspectos temporais de pagamentos e recebimentos, visto que os recursos consumidos e os bens/serviços produzidos geram desembolsos e entradas de valores em diversos pontos no tempo. Avaliam-se os problemas de caixa e liquidez, bem como a possibilidade da obtenção de recursos ao custo mais baixo possível e a aplicação dos recursos disponíveis pela melhor remuneração. A gestão ressalta a importância da empresa ser entendida como um sistema, que influencia e é influenciado pelo ambiente externo, e demonstra claramente a necessidade da criação e implementação de modelos de gestão, que irão direcionar seus processos de gestão.

Almeida (2002, p.62) comentou sobre a supracitada dimensão **patrimonial** da gestão afirmando que:

O fluxo patrimonial evidencia as mutações nas contas patrimoniais decorrentes da transação na data  $T_0$ : os desembolsos a serem efetuados após  $T_0$  vão constituir o contas a pagar, os recebimentos, o Contas a Receber, os superávits/déficits, o Caixa, a produção não acabada, o Estoque, o resultado vai compor Lucros Acumulados. Portanto, a riqueza/patrimônio da empresa, conseqüentemente, também tem sua composição alterada em razão de transações.

Assim, a gestão pode ser caracterizada pela preocupação com a rentabilidade das operações, ou seja, com os aspectos de receitas, custos e contribuição de cada produto/serviço, bem como a compreensão das suas dimensões torna-se essencial para construção de um Modelo eficaz, que será comentado, a seguir.

## 2.4 Modelo e processo de gestão

Nas diversas fases do processo decisório, os modelos de gestão são utilizados pelos gestores na identificação e obtenção de informações relevantes para



a formulação das diversas alternativas de ação e na avaliação destas, fundamentando a escolha da melhor alternativa.

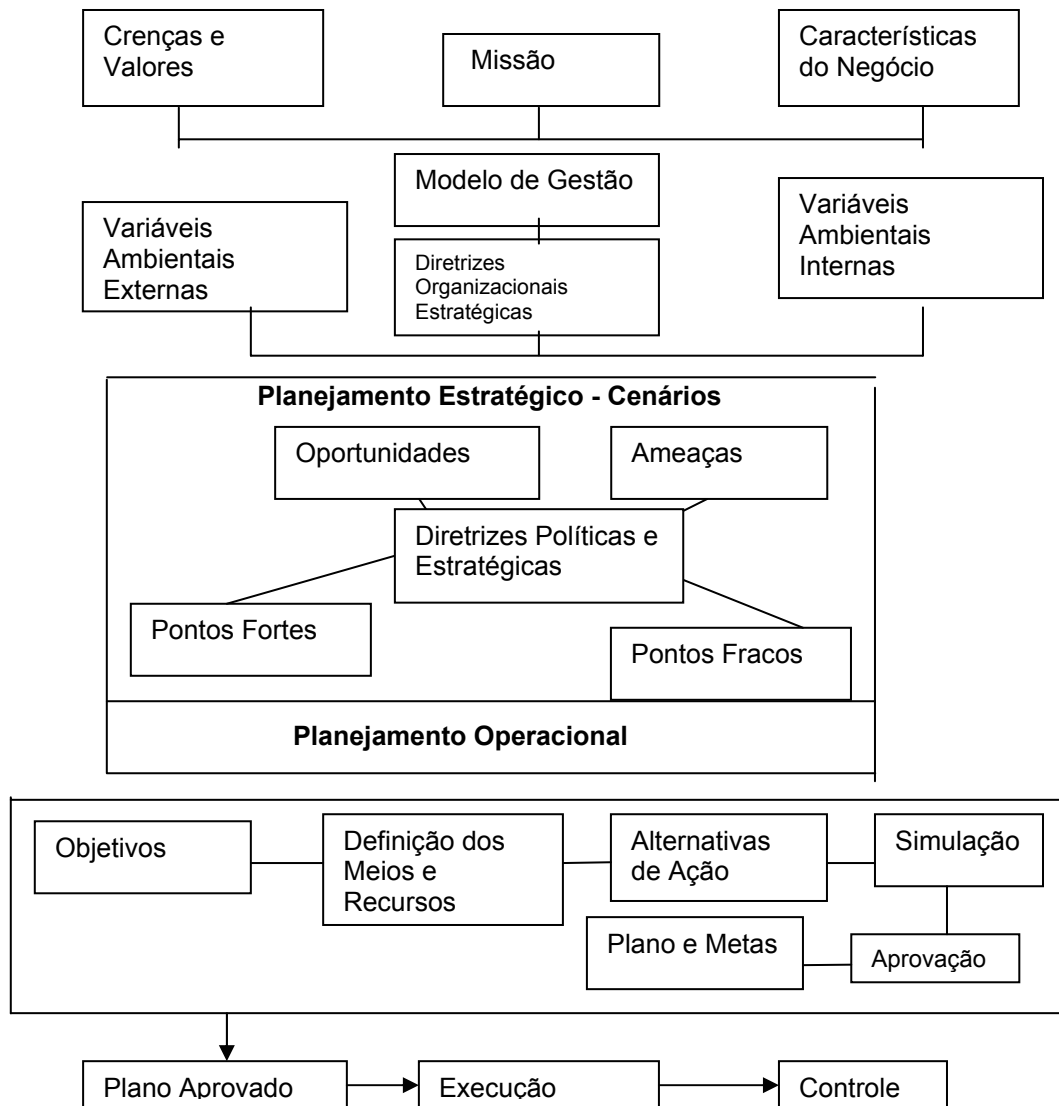
Os modelos de gestão permitem que as conseqüências das variáveis sejam avaliadas antes da tomada de decisão, possibilitando ao gestor escolher aquelas que apresentem os melhores resultados econômicos. Constituem assim um procedimento estruturado, no qual as diversas variáveis que impactam na decisão possam ser organizadas e examinadas, de modo sistemático e consistente.

Estes agem como elementos de indução e motivação dos gestores em seu processo de gestão. Toda empresa possui um modelo de gestão, formalizado ou não, no qual expressa as principais crenças e valores cultivados pelos gestores. Ter um modelo bem estruturado e formalizado, capaz de viabilizar o conjunto de diretrizes estratégicas existentes é uma premissa básica.

Figueiredo e Caggiano (1997, p.30) mencionam que o modelo de gestão é, “em síntese, um grande modelo de controle, pois nele são definidas as diretrizes de como os gestores vão ser avaliados, e os princípios de como a empresa vai ser administrada”. Do exposto, depreende-se que o modelo deve esclarecer a maneira como se pretende delinear a gestão, de forma que ofereça os parâmetros necessários à orientação da atuação dos gestores em seu processo de gestão, tais como: grau de autonomia; critérios de avaliação de resultados e desempenhos; posturas, práticas gerenciais etc.

Com relação ao processo de gestão, Almeida, Parisi e Pereira (1999, p.58) entendem que, “o processo de gestão deve assegurar que a dinâmica das decisões tomadas na empresa, conduzam-na efetivamente ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe adaptabilidade e equilíbrio necessários à sua continuidade”.

Padoveze (2003) comenta que o processo de gestão é composto pelas seguintes etapas: Planejamento Estratégico, Planejamento Operacional, Programação, Execução e Controle. Para visualizar o que foi supracitado, são evidenciados na Figura 4, os componentes do Modelo e Processo de Gestão de uma empresa:



**Figura 4: Processo de Gestão – visão resumida.**

Fonte: Padoveze (2003, p.29).

Resumidamente, conforme observado na Figura 4, pode-se concluir que tendo como base as características do negócio, as crenças e valores dos administradores e a missão da empresa, desenvolve-se o modelo de gestão da organização. Este, por sua vez - podendo ser influenciado por variáveis ambientais internas e externas - direciona o processo de gestão da empresa, cujas etapas supracitadas serão detalhadas nos próximos tópicos.

### 2.4.1 Planejamento

O planejamento representa um valioso instrumento gerencial, no qual procura-se estabelecer uma situação futura desejada e os possíveis meios para alcançá-la. É possível compará-lo a uma espécie de ponte que liga os estágios “onde estamos” e “onde pretendemos estar” em uma perspectiva temporal futura de médio ou longo prazo. Pode ser visto sob vários aspectos. Stainer (1997) estabelece cinco dimensões para o planejamento:

a) assunto abordado: que pode ser produção, pesquisa, novos produtos, finanças, marketing, instalações ou recursos humanos;

b) elementos constitutivos: dentre os quais podem ser citados os propósitos, objetivos, estratégias, políticas, programas, orçamentos, normas e procedimentos, dentre outros;

c) níveis de planejamento: que pode ser de longo, médio ou curto prazo;

d) dimensão corresponde às unidades organizacionais: onde o julgamento é elaborado, e nesse caso pode haver planejamento corporativo de subsidiárias, grupos funcionais, divisões, departamentos ou produtos; e

e) características do planejamento: que pode ser representado por: complexidade ou simplicidade, qualidade ou quantidade, estratégico ou tático, confidencial ou público, formal ou informal, econômico ou caro.

Estes aspectos não são mutuamente exclusivos, nem apresentam linhas demarcatórias muito claras, entretanto, tais dimensões permitem visualizar a amplitude do assunto planejamento. Considerando os aspectos abordados por essas dimensões, Oliveira (2001) preconiza que o planejamento deve ser encarado como um processo contínuo visando o estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pela organização, levando-se em conta a vontade dos gestores envolvidos em cada processo ou atividade. O propósito do planejamento deve levar em consideração o desenvolvimento de ações que proporcionem uma situação viável de alcançar os objetivos pretendidos pela empresa.

Conforme supracitado, o planejamento pode ser segregado em estratégico e operacional, mas existem alguns autores, tais como: Bateman e Snell (1998), Oliveira (2001) e Chiavenato (2000), que consideram a existência, também, do planejamento tático. Logo, podem ser considerados três níveis distintos de planejamento encontrados e discutidos na literatura: estratégico, tático e operacional, tal como mostra o Quadro 1:

<b>Planejamento</b>	<b>Conteúdo</b>	<b>Extensão de Tempo</b>	<b>Amplitude</b>
<b>Estratégico</b>	Genérico, sintético e abrangente.	Longo Prazo	Aborda a empresa como uma totalidade.
<b>Tático</b>	Menos genérico e mais detalhado.	Médio Prazo	Aborda cada unidade da empresa separadamente.
<b>Operacional</b>	Detalhado, específico e analítico.	Curto Prazo	Aborda cada tarefa ou operação apenas.

#### **Quadro 1: Níveis de planejamento**

Fonte: Chiavenato (2000, p.199).

Drucker (1998, p.136) afirma que, “o planejamento começa pelos objetivos da empresa. Em cada área desses objetivos, é preciso formular a pergunta: Que temos que fazer agora para alcançar amanhã os nossos objetivos?”. Isso implica integração entre profissionais de várias especialidades em um contínuo esforço de cooperação, tarefa que a Controladoria deve encarregar-se de coordenar.

Segundo Chiavenato (2000), o planejamento estratégico envolve a empresa como um todo, e é decidido pela alta administração da empresa, focando em longo prazo. O tático envolve cada departamento, abrangendo recursos específicos; é definido por cada um deles e projetado para médio prazo, geralmente um ano. O operacional envolve cada atividade isoladamente, e é projetado para o momento imediato. Estes planos restringem-se aos aspectos específicos da empresa, situando-se ao redor das seguintes questões: por quê, o quê, onde, quando, quem, e como deverá ser feito.

De acordo com o preconizado por Catelli (1999), Padoveze (2003) contemplou o Planejamento Estratégico, o Operacional e a etapa de Programação, em que considerou que:

**Planejamento Estratégico** – É a etapa inicial do processo de gestão, onde a empresa formula ou reformula suas estratégias empresarias dentro de uma visão específica do futuro. É a fase de definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais;

**Planejamento Operacional** – Define os planos, políticos e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional. Geralmente, realiza-se através do processo de elaboração de planos alternativos de ação capazes de implementar políticas, diretrizes e objetivos do plano estratégico da empresa e do processo de avaliação e aprovação deles; e

**Programação** – É a fase do processo de planejamento em que se replaneja ao curto prazo, adequando à expectativa, frente às alterações dos ambientes externo e interno. Consiste na ordenação das necessidades, meios, recursos, ações, programas, análises e interações operacionais necessárias para executar o plano operacional adotado.

Entende-se que cada fase do planejamento tenha seu objetivo específico, sendo que o estratégico compreende um nível mais elevado no qual os gestores da alta administração traçam planos que coloquem a empresa em uma competitividade adequada ao ambiente no qual se insere. Quanto ao nível operacional, o planejamento é executado, ou seja, o plano estratégico anteriormente traçado é implementado; e por fim, na programação, a operacionalização - dos planos estratégico e operacional - é ordenada e adequada conforme a realidade da empresa. Podendo ser sintetizada da seguinte maneira:

- a. Planejamento estratégico = plano estratégico => o que fazer, para onde ir;
- b. Planejamento operacional = plano operacional => como fazer; e
- c. Programação = revisão / adequação das expectativas aos ambientes no curto prazo.

Pode-se concluir que, na visão de Catelli (1999) e Padoveze (2003), o planejamento operacional, engloba o tático, comentado por Chiavenato (2000), e a Programação está associada ao que Chiavenato abordou como operacional.

Cabe ressaltar que, o aprofundamento da etapa de planejamento estratégico será apresentado no tópico 2.7, por estar diretamente associado ao processo de gestão estratégica, que é o foco principal deste estudo.

#### **2.4.2 Execução**

Na fase de execução, implementam-se as ações estabelecidas no planejamento operacional, procurando dinamizar o conjunto de eventos que melhor propiciará a obtenção dos objetivos e metas previstos. Robbins (2000, p.33) considera que esse processo abrange “a determinação das tarefas que serão realizadas, quem irá executá-las, como agrupá-las, quem se reportará a quem e quem tomará as decisões”. Segundo Padoveze (2003, p.28), a execução “é a etapa do processo onde as coisas acontecem. A execução deve estar em coerência com o planejado e programado”.

Durante essa etapa, procura-se identificar, simular e optar pelas melhores alternativas capazes de facilitar a condução da empresa à eficácia.

Assim, executar é, na realidade, realizar atividades, ou trabalhar para a consecução dos objetivos e metas descritos nos planejamentos estratégico e operacional. Nesse contexto, as informações referentes ao desempenho realizado são acumuladas, de modo a permitirem, na fase de Controle, compará-los aos planos e padrões pré-estabelecidos. Essa análise permitirá a correção de desvios não esperados, bem como a alimentação de um novo ciclo de retroalimentação do planejamento.

#### **2.4.3 Controle**

A etapa do controle visa assegurar - por meio do alinhamento de trajetórias - que os objetivos planejados sejam efetivamente realizados conforme previsto, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos expressos pelo sistema de informações. Na visão de Peleias (2002, p.3), o controle consiste:

nas ações de acatamento das políticas definidas, na aplicação de procedimentos estabelecidos e no uso dos sistemas de informação e outros instrumentos instituídos. Propicia o clima no qual os empregados desempenham suas atividades e assumem a responsabilidade pelo exercício do controle.

Padoveze (2003, p.28), por sua vez, afirma que o controle é:

um processo contínuo e recorrente que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução, compreendendo a análise dos desvios ocorridos, procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas. Além disso, deve observar a ocorrência de variáveis no cenário futuro, visando assegurar o alcance dos objetivos propostos.

Diante das análises, considera-se que controle é um meio de obter-se e utilizar a informação para coordenar os planos e nortear a ação dos gestores. Ackoff (1979, p.78) afirma que todas as decisões, tomadas durante o planejamento ou as operações normais deveriam estar sujeitas ao controle; portanto, quando os planejadores montam um sistema para controlar seu plano, também o fazem para decisões operacionais normais.

A amplitude e intensidade do controle são, em grande parte, determinadas pelo porte da empresa. Uma pequena empresa pode, com um sistema de informações simples, porém operacionalmente eficiente, manter um adequado ambiente de controle. Nas médias e grandes empresas, por sua vez, fez-se necessário utilizar recursos mais sofisticados em função da complexidade das operações.

Nos diversos enfoques sobre o processo de gestão, observa-se que suas fases são definidas e elaboradas no momento do planejamento, quer seja estratégico ou operacional, e que as outras fases não menos importantes, oferecerão a garantia de que o planejado seja atingido e que as variações sejam administradas, e ainda que não interfiram no resultado econômico final desejado.

Tendo a gestão como principal objetivo a manutenção do desempenho empresarial e constante busca pela competitividade, deve portanto buscar aprofundar seu raio de atuação, ou seja, envolver todas as áreas da empresa, em seus diversos níveis e atividades, identificando o que é relevante no ambiente, transformando em estratégias, e conseqüentemente, em decisões que devam ser tomadas, considerando-se as diversas variáveis.

Considerando a eficácia como o grau no qual uma empresa atinge seus objetivos, pode-se afirmar que a meta de todas as decisões da empresa seja alcançar a eficácia, que será comentada no tópico seguinte.

## **2.5 Eficácia empresarial**

A eficácia empresarial está relacionada à continuidade do negócio. A continuidade exprime o objetivo fundamental da empresa, e é pré-requisito para a consecução da missão. A permanência da empresa no tempo é, com efeito, pressuposto para todos os outros objetivos. Como observa Guerreiro (1989, p.235), “a empresa é constituída sob o pressuposto da continuidade”.

A obtenção da eficácia está condicionada ao direcionamento integrado das decisões tomadas pelos diversos gestores, convergindo para os objetivos da empresa. Por isso, há necessidade dos gestores adotarem um instrumento que os apóie na escolha da melhor alternativa de ação no processo de tomada de decisão da empresa (ALMEIDA, 2002, p.11).

Nas decisões e ações desencadeadas pela empresa é que reside a chave para a obtenção da eficácia da empresa e o grau para atingir seu objetivo. Pode-se afirmar que o objetivo de toda empresa é cumprir sua missão em continuidade, gerando resultado econômico positivo. Almeida (2002, p.76-77) observa que:

O que ocorre em termos globais do resultado de uma empresa pode ser decomposto em suas partes constituintes. A eficácia do todo é função da eficácia das partes. Quanto às partes constituintes – sejam elas atividades, áreas de negócios e/ou subsidiárias -, o valor econômico da produção deve necessariamente ser superior ao valor econômico dos recursos consumidos nos respectivos processos produtivos.

A geração de resultado líquido pelas partes constituintes deve, no mínimo ser suficiente para assegurar a reposição dos ativos consumidos no processo produtivo, e, assim, garantir a continuidade da empresa como um todo.

Há uma enorme gama de definições sobre eficácia, e inseri-la neste estudo requer análise de algumas dessas definições. Alguns autores são mais específicos em suas definições, tal como, por exemplo, Nakagawa (1993, p.25), que diz que, “[...] a eficácia está associada diretamente com a idéia de “resultado” 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”.

Horngren, Foster e Datar (2000, p.161), por sua vez, são mais objetivos quando dizem que eficácia é o grau em que um objetivo predeterminado ou um alvo é atingido. Catelli (1999, p.25) destaca que os requisitos da eficácia empresarial dizem respeito a:

- a. produtividade: produzir e vender mais, ou seja, otimização de volumes;
- b. eficiência: a mesma produtividade com a minimização de recursos;
- c. satisfação das pessoas: atender às necessidades dos diversos agentes econômicos no relacionamento da empresa, ambiente próximo e remoto, interno e externo da empresa;
- d. adaptabilidade do processo decisório às ameaças e oportunidade do mercado: rapidez na tomada de decisão; e
- e. desenvolvimento: refere-se à melhoria constante nos processos, envolvendo novas tecnologias, treinamentos e capacitação de recursos humanos e aumento do conhecimento e competências (pontos fortes e pontos fracos).

Para que possa mensurar a eficácia, é necessário que a empresa possua uma estrutura de acompanhamento e controle eficaz, com padrões pré-estabelecidos e difundidos para todas as áreas organizacionais, para que assim se possa monitorar e informar todos os gestores sobre o andamento das metas e objetivos estabelecidos, bem como se a empresa está realmente cumprindo sua missão. Este papel deve ser exercido pela Controladoria, pois é objetivo desta unidade administrativa obter informações das diversas áreas, quer estrategicamente ou operacionalmente, e comparar o que fora planejado com o que foi efetivamente realizado em todas as dimensões da gestão, de forma a conduzir através destes resultados à eficácia empresarial.

Esta visão de eficácia, que implica a gestão integrada de estratégias e operações, requer instrumentos conceituais de informação e mensuração que possibilitem identificar a geração de valor nas decisões da empresa.

Buscando uma melhor compreensão desse processo, fica evidente que a estratégia é uma das peças essenciais na gestão empresarial, e que esta deva ser alvo de atenção por parte dos gestores. Em função dessa relevância, seguem no próximo tópico, algumas observações importantes sobre esse assunto.

## 2.6 Estratégia

Estratégia é o plano que integra as principais metas, políticas e ações de uma empresa, de forma coerente, colaborando na ordenação e alocação de recursos. Define a escala de negócios nos quais a empresa deva envolver-se e qual a contribuição econômica e não econômica que pretende fornecer aos acionistas, colaboradores e comunidade (MINTZBERG e QUINN, 2001, p.43).

A palavra estratégia existe há muito tempo. Mas, o que é exatamente? Há muitas definições para análise, como as que serão aqui discutidas.

Na opinião de Marcovitch (1978, p.98-99):

Estratégia é uma série de diretrizes administrativas que especificam a posição da organização no seu ambiente; as diretrizes em que esta procura crescer e mudar; os meios pelos quais penetra nos novos mercados; a maneira pela qual levará os recursos de que necessitar; os pontos fortes que procurará explorar e, inversamente, as fraquezas que procurará evitar. Note-se que a estratégia adotada por uma organização decorre da análise de seu ecossistema.

Mintzberg e Quinn (2001, p.26) orientam que, “para qualquer um que você pergunte, estratégia é um plano – algum tipo de curso de ação conscientemente engendrado, uma diretriz (ou conjunto de diretrizes) para lidar com uma determinada situação”. Sendo portanto, a relação entre a mudança do mercado com a escolha do plano de ação; dessa forma se o plano não for bem definido, poderá gerar implicações com os objetivos fixados pela organização.

Sob ótica de Almeida (2002, p.21), “estratégia é o caminho que a entidade deverá seguir, sendo que se pode considerar uma decisão mais estratégica, à medida que seja mais difícil voltar atrás e tenha-se uma interferência maior em toda a entidade”. Nessa mesma abordagem, Oliveira (2001, p.24) reconhece que, “a finalidade das estratégias empresariais é estabelecer quais serão os caminhos, os cursos, os programas de ação que devem ser seguidos para alcançar os objetivos ou resultados pela empresa”.

De acordo com Wright, Kroll e Parnell (2000, p.24), “estratégia refere-se aos planos da alta administração para alcançar resultados consistentes com a missão e os objetivos gerais da organização”. Outro conceito interessante é o de Trego e Zimmerman (1982, p.14-15) que acreditam que:

A estratégia relaciona-se ao que a empresa deseja ser e como chegar a sê-lo. Estratégia é a estrutura que guia as escolhas que determinam a natureza e a direção de uma organização. Essas escolhas relacionam-se com o âmbito dos produtos ou serviços da organização, seus mercados, capacidades básicas, crescimento, retorno e alocação de recursos.

Em síntese, estratégia nada mais é que, o planejamento do “jogo” que os gestores realizarão para reforçar a posição da empresa no mercado, jogo este que deve promover e garantir a satisfação dos clientes, assegurar que a empresa está no caminho correto para atingir seus objetivos. Assim para que uma empresa seja bem sucedida, dependerá de uma segura previsão e coordenação dos meios e dos fins estabelecidos.

Quanto a elaboração das estratégias surge uma reflexão: Quais são os fundamentos que a empresa utiliza na hora de estabelecer seu planejamento estratégico? Eis aqui uma boa pergunta para verificar se a estratégia de uma empresa é bem compreendida, pois se não estiver claro em que base teórica o planejamento estratégico foi concebido, pode-se comprometer a implementação e a utilização do plano na empresa. Para uma melhor compreensão do tema, seguem algumas definições sobre Estratégia.

### **2.6.1 Estratégia para Porter**

A essência da formulação de uma estratégia competitiva é relacionar uma organização ao seu meio ambiente. Porter (1989) descreve a estratégia competitiva, como ações ofensivas ou defensivas a fim de criar uma posição na indústria contra as cinco forças competitivas, com o propósito de obter melhor retorno sobre o investimento, são elas: ameaça de novos entrantes; poder de barganha dos fornecedores da empresa; poder de barganha dos clientes da empresa; ameaça de produtos substitutos; e intensidade da rivalidade entre empresas concorrentes.

Entretanto, ressalta também, três estratégias genéricas que podem ser utilizadas para superar os concorrentes ao enfrentar as cinco forças competitivas, melhorando sua posição ao longo prazo; são elas:

- a. Liderança em Custos: aumento do valor oferecido aos clientes por meio da redução de custos;
- b. Diferenciação: aumentar o valor oferecido aos clientes por meio de novidades (aquilo que os concorrentes não oferecem); e
- c. Foco: seleção do mercado-alvo, dos clientes, em função das capacidades da empresa (onde seja mais eficiente que a concorrência, por exemplo).

As empresas poderão optar por apenas uma destas três estratégias ou fazer uma combinação entre duas ou ainda todas conjuntamente. Aliás, a combinação das três estratégias, se bem estruturada, pode ser extremamente positiva para a organização, gerando uma vantagem competitiva sustentável.

Segundo Porter (1989), o problema começa pela meta. Para ele, só existe uma meta aceitável para orientar a estratégia de uma empresa: retorno elevado, acima da média do seu setor. Por exemplo, se tudo o que se deseja é expansão e crescimento, muitas maneiras existem para conseguir isto: basta apenas realizar certas transações e comprar algumas empresas. Caso o que se queira seja crescer depressa, basta reduzir o preço do produto pela metade; o difícil é tornar-se grande ou crescer rapidamente com alto nível de lucro. Estes exemplos evidenciam a peso das escolhas estratégicas. De outra forma, vagueia-se por toda a espécie de caminhos. Muitas empresas já assumiram a meta do retorno elevado, um avanço

notável na prática da gestão; isso significa que estão preparadas para reduzir seu negócio em nome do lucro.

Coincidentemente, em várias outras situações a sensação é de que tais coisas já não interessam. Existe até uma linha de pensamento radical, segundo a qual, ninguém precisa de estratégia, bastando ser ágil, rápido e eficiente, que tudo se resolve; entretanto, quando se analisam os dados observa-se que esse argumento não se sustenta. Empresas com bom posicionamento mantêm um desempenho coerente durante longos períodos. Nenhuma empresa pode ousar entrar no mercado competitivo sem uma definição clara de como posicionar-se no seu setor, ou seja, sem ter uma estratégia adequada a sua área de atuação.

Para Porter (1999), analisar o negócio é uma questão fundamental na elaboração das estratégias. Este autor defende o desenvolvimento da estratégia, iniciando pela análise da abordagem da empresa em relação ao mercado, ressaltando pontos nos quais está se diferenciando da concorrência. Se a empresa tentar competir em todos os negócios é porque não tem estratégia, pois esta implica também no estabelecimento de limites, sendo que os mais comuns respeitam as variedades de produtos ou serviços que optam por oferecer.

A proposição de Porter (1999) é criar uma nova abordagem, ou seja, manter os rivais à distância. Para isso defende a idéia de que somente há vantagem quando esta for resultante de um encaixe entre todas as atividades da empresa, sendo este efetuado por meio de um planejamento estratégico.

Para compreender o que isso significa é preciso começar do ponto a partir do qual a maioria das pessoas situa-se nesta questão: de onde vêm as vantagens competitivas dentro da empresa? Os gestores, ao procurarem as vantagens competitivas, buscam os fatores críticos de sucesso. Seus defensores dizem que há pouquíssimos deles, e por isso é necessário dedicar muita energia para preservá-los, fortalecê-los e mantê-los sólidos.

Em suma, para este autor, a crise que afeta, neste início do século XXI, as empresas no mundo inteiro é, nitidamente, uma crise por falta de estratégia, e não o resultado da nova economia ou da ausência de fatores críticos de sucesso. Nada se resolverá enquanto não for criada uma forma própria e singular de competir que

envolva *trade-offs*, na qual se estabeleçam limites bem como um conjunto de atividades perfeitamente inter-relacionadas.

### **2.6.2 Estratégia para Mintzberg**

Mintzberg (1991) ordena as famílias de estratégias mais representativas das empresas em geral, e que estão apresentadas numa ordem hierárquica lógica, divididas em cinco grupos:

- a. posição da competência essencial – são tantos os fatores que intervêm na identificação de uma indústria na qual torna-se difícil estabelecer uma classificação genérica; um dos fatores pode ser o câmbio arbitrado pelas fronteiras das indústrias;
- b. diferenciação da competência essencial – uma vez localizado o círculo no qual se insere o negócio essencial, o próximo passo é ampliá-lo, a fim de distinguir as características que permitirão à organização obter vantagem competitiva e com esta sobreviver em seu próprio contexto; cita as estratégias genéricas de Porter (1999) como um referencial para a diferenciação do negócio;
- c. foco na competência essencial – que poderá ser por meio do desenrolar de novos segmentos, novos mercados, novas áreas geográficas, promover o mesmo produto com maior vigor no mercado; cita as estratégias de Ansoff (1990): penetração, desenvolvimento do mercado, expansão geográfica e desenvolvimento do produto;
- d. ampliação da competência essencial – poderá ocorrer tanto por meio do crescimento horizontal quanto do vertical, por meio da: cadeia de introdução de produto, diversificação, entrada e controle, estratégias combinadas de integração e diversificação, ou estratégias de retirada; e
- e. reconsideração da competência essencial - que é a redefinição do negócio, a recombinação do negócio ou estratégias de reposição da referida competência essencial.

Mintzberg (1991) conceituou estratégia utilizando cinco dimensões, conforme descrito a seguir:

- a. estratégia como um Plano – pode ser uma direção ou um caminho para ir de um lugar até outro; é o resultado de um processo de planejamento da empresa, cuja finalidade é atingir objetivos específicos; esse processo resulta em um curso de ação que dá origem às metas, políticas e programas que norteiam as decisões da empresa; estratégia como um plano é olhar para frente, para o futuro, para onde se pretende estar;
- b. estratégia como um Padrão – pode ser definida como um padrão de comportamento que se forma a partir das inúmeras decisões que a empresa toma ao longo do tempo, na sua interação com o ambiente; estratégia como um padrão é olhar o comportamento passado;
- c. estratégia como uma Posição – é identificada como uma força mediadora entre a organização e o meio ambiente, entre os aspectos internos e externos à empresa; é o lugar escolhido para determinados produtos em determinados mercados; é a criação de uma posição única e geradora de valor e implica um conjunto particular de atividades;
- d. estratégia como Perspectiva – é uma perspectiva compartilhada pelos membros da organização, através de suas intenções e ações; é a maneira fundamental de uma organização fazer as coisas; e
- e. estratégia como um Truque – pode ser uma manobra específica destinada a abalar um concorrente, sendo mais a ameaça do que a execução da ameaça propriamente dita; trata-se de um truque. Mintzberg (1991) diz que estratégias são abstrações da realidade nas mentes das pessoas, estando sujeitas a distorcer e tratar inadequadamente alguns estímulos, por isso, não podem limitar-se a uma única definição, ainda mais que a estratégia como plano

ou padrão pode ser compatível com a estratégia entendida como posição ou perspectiva.

Os benefícios de combinar o sucesso das duas abordagens são alavancar os recursos e maximizar os retornos sobre os recursos internos ao concentrar investimentos e energias no que a empresa faz melhor. Para Mintzberg (1991), as essências competitivas, precisam ser sustentadas e aprimoradas com a chave para o futuro da empresa. As competências podem ser combinadas de várias maneiras, por exemplo: por meio de *joint ventures* ou de outras formas de alianças estratégicas<sup>1</sup> com sócios, acordos de licenciamento, *franchising* e contratos de longo prazo.

### **2.6.3 Estratégia na visão de Andrews, Quinn e Hilmer**

O conceito de estratégia corporativa desenvolvido por Andrews (1978) apresenta algumas premissas fundamentais para a formulação de estratégias, destacando-se: a clara distinção entre a formulação e a implantação da estratégia; a crença de que esta deva ser explícita; a noção de que a estrutura deve seguir a estratégia; que deriva-se da liderança formal da organização.

Dentro de uma organização, a estratégia corporativa é um padrão ou modelo de decisões que determina seus objetivos, metas e propósitos, produz as principais políticas e planos para o alcance dessas metas, define a esfera de negócios a que aspira uma organização, estabelece a classe de organização econômica e humana que pretende ser. Para Andrews (1978), a estratégia corporativa é um processo organizacional inseparável da estrutura, do comportamento e da cultura da empresa.

Estratégia para Quinn (2001), é o modelo ou plano que integra os principais objetivos, políticas e seqüências de ação em um todo sinérgico. Uma estratégia bem formulada apóia o gestor e distribui os recursos da organização em uma postura única e viável, baseada nas competências e deficiências internas relativas, na antecipação de alterações do meio-ambiente e nas mudanças contingenciadoras dos concorrentes. As estratégias, na visão deste autor, devem ser previamente

---

<sup>1</sup> Alianças estratégicas são cooperações voluntárias nas quais as organizações combinam recursos para aumentar sua força no ambiente competitivo (GULATI e SINGH, 1998). Essas alianças são organizadas de diversas formas a partir de contratos.



testadas. Em organizações complexas, é fundamental a existência de procedimentos sistemáticos para testar cada elemento da estrutura estratégica e verificar a total coesão entre as estratégias que se suportam mutuamente e entre seus elementos.

Decisões estratégicas são aquelas que determinam a direção geral de um empreendimento. Os critérios para estratégias eficientes, de acordo com Quinn (2001) devem abranger objetivos claros e diretos. Para Quinn e Hilmer (1994), pode-se, além de escolher individualmente cada estratégia, combiná-las:

- a. concentrando os próprios recursos da empresa em um conjunto de “essências competitivas”, as quais podem proporcionar valor adicional para os clientes; e
- b. terceirizando, estrategicamente, as atividades nas quais a empresa não necessita de estratégias críticas nem de capacidades especiais.

#### **2.6.4 Estratégia na visão de Ohmae**

Segundo Ohmae (1988), a estratégia representa a atenção total às necessidades dos clientes existentes ou potenciais, a análise das possibilidades reais da empresa em atendê-las, o repensar sobre o que são e o que fazem os produtos, bem como as formas da empresa para estruturar-se a criação, fabricação e venda desses produtos. Considerar, no momento da revisão das estratégias, os aspectos da competição, buscando dar uma resposta aos concorrentes, podem ser estratégias apropriadas, mas são demasiadamente reativas.

Colocar as novas necessidades dos clientes nos produtos existentes é uma boa estratégia, todavia não a melhor, o ideal é antecipar-se à necessidade de determinado produto, o que significa criar novo valor para o cliente. Outra face da estratégia é a de evitar a competição, pois a mais inteligente é aquela que permite atingir seus objetivos sem necessidade de luta, de confronto.

Retornar à estratégia, segundo Ohmae (1988) significa recuperar a sua essência perdida com o excesso de preocupação com a concorrência, e constitui a verdadeira base do gerenciamento. Sendo necessário conhecer de perto as

necessidades do cliente, e pensar sobre o produto/serviço que criará valor para este. A opção de simplesmente correr atrás de vantagens competitivas pode parecer mais simples, porém traz consigo outra opção perigosa, e talvez despercebida: a empresa passa a atuar nos limites determinados pela concorrência. Assim, dificilmente será percebida uma nova oportunidade de mercado, que poderia alavancar receitas. O confronto entre as estratégias competitivas e de criação de valor para o cliente traz consigo uma dinâmica que poderá ser benéfica para a empresa.

Analisando as definições supracitadas, pode-se constatar que encontrar uma definição única para o termo estratégia torna-se bastante difícil. O que se apresenta mais próximo a ser utilizado como referencial teórico neste estudo é enxergar estratégia como sendo um conjunto de regras que buscam os objetivos traçados, uma vez que se percebe claramente que toda estratégia, senão definida como regra geral, vem precedida de um conjunto de idéias criadas, objetivando o direcionamento ao alcance dos objetivos desejados, dos fins pretendidos, que é a essência da eficácia.

Uma das chaves para o alcance da eficácia é a estratégia empregada, e é nesse contexto que a gestão estratégica e o planejamento estratégico são essenciais.

## **2.7 A Gestão estratégica e o planejamento estratégico**

Nos últimos anos, os gestores têm se preocupado em melhorar suas efetividades estratégicas, utilizando técnicas, tais como: gerenciamento da qualidade total (*TQM*), *benchmarking*, melhoria contínua (*kaizen*), *empowerment*, gerência da mudança etc., buscando assim, manterem-se competitivas e se aperfeiçoarem em várias dimensões do desempenho empresarial.

A melhoria contínua é necessária para atingir-se uma lucratividade superior, porém, isso não é o suficiente. Poucas empresas têm conseguido ter efetividade estratégica por um longo período, competindo com sucesso, permanecendo à frente dos concorrentes, o que é muito difícil de ocorrer em um mercado de concorrência perfeita, acirrada.

Diante desses novos cenários de incertezas e riscos, a gestão e o planejamento estratégicos tornam-se atividades essenciais aos gestores. O diferencial é a capacidade de antecipação, de discernimento que se tem sobre a cultura de uma empresa, sobre seu negócio, seus clientes e fornecedores. Este, vai além de um bom planejamento, pois o fundamental é a capacidade de comunicar eficazmente a idéia principal, é fazer-se compreender entre seus pares, e de transformar isso em valor econômico.

Para Rocha (1999, p.49), “o principal objetivo da gestão estratégica é conceber, desenvolver, avaliar, implementar, monitorar e sustentar estratégias que assegurem vantagem competitiva à organização”. A gestão estratégica, na visão de Tavares (2000, p.32), “surgiu com o sentido de superar um dos principais problemas apresentados pelo planejamento estratégico: o de sua implementação”.

Este autor destaca que a gestão estratégica procura reunir planejamento estratégico e gestão estratégica em um único processo, e assegura que, “as mudanças organizacionais são necessárias para sua implantação e participação dos vários níveis organizacionais envolvidos em seu processo decisório” (TAVARES, 2000, p.33).

O planejamento estratégico é visto como um plano unificado, abrangente e integrado com a finalidade de assegurar que os objetivos básicos do empreendimento sejam alcançados. Por meio do planejamento estratégico, definem-se políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, normalmente, a longo prazo, e do qual espera-se que resulte um equilíbrio das atividades empresariais com seu meio ambiente. Porter (1999, p.13) menciona que:

A ênfase dada ao planejamento estratégico nas empresas reflete a proposição de que existem benefícios significativos a serem obtidos com um processo explícito de formulação de estratégia; garantindo que pelo menos as políticas (se não as ações) dos departamentos funcionais sejam coordenadas e dirigidas visando a um conjunto comum de metas.

De acordo com Graeml (2000, p.141), o planejamento estratégico não oferece garantias de sucesso, mas aumenta a probabilidade de ocorrência de fatos favoráveis, maximizando o retorno de investimento e minimizando a gravidade e as chances de ocorrência de fatos desfavoráveis, fator que justifica seu uso. Por outro

lado, o planejamento estratégico é totalmente dispensável, caso seja baseado em informações inconsistentes.

Maximiano (2000, p.203) conceituou o processo de planejamento estratégico como sendo o processo de elaborar uma estratégia baseada na análise dos ambientes externo e interno da organização. Na opinião deste autor, o processo de planejamento estratégico é uma seqüência de análises e decisões que compreendem: a análise da situação estratégica; análise externa; análise interna e a definição do plano estratégico, compreendendo os objetivos e a estratégia. Suas idéias vão ao encontro das idéias de Fischmann e Almeida (1991) e de Wright, Kroll e Parnell (2000), com respeito ao conceito de planejamento estratégico.

As etapas do planejamento estratégico, na concepção de Stoner e Freeman (1995), são: definição de objetivos, identificação dos objetivos e da estratégia atuais, análise ambiental, análise dos recursos, identificação de oportunidades e ameaças, determinação do grau de mudança necessário, decisão da estratégia a ser adotada, implantação da estratégia, mensuração e controle.

Considerando que o objetivo do planejamento estratégico é propor ações e inovações para gerir o futuro da empresa, este deve compor uma metodologia de sustentação e embasamento teórico para a estratégia e para o plano das áreas, de forma que reflita a realidade atual, vislumbre o futuro, rompa as limitações, reforce as competências essenciais etc. Por meio da análise dos ambientes interno e externo, próximo e remoto, a empresa deverá implementar o planejamento estratégico como forma de certificar que os resultados esperados sejam atingidos.

O diagnóstico que se faz necessário antes do início de um processo de planejamento, exige um amplo levantamento de informações. Informações estas, que podem ser extraídas, classificadas e analisadas de acordo com o ambiente de onde provêm. Vários autores trabalham estes conceitos, e também apresentam poucas modificações entre suas abordagens.

Segundo Kotler (1999), os ambientes a analisar classificam-se em macroambiente e microambiente. O macroambiente envolve variáveis externas, incontrolláveis, determinadas pelos rumos dos acontecimentos relativos à economia, demografia, ambiente natural, política, cultura e tecnologia. A análise das tendências em cada uma dessas áreas oferece perfis de cenários futuros, que podem ser

favoráveis ou desfavoráveis para um determinado segmento de mercado. Os aspectos positivos são denominados oportunidades, e os negativos, ameaças. Já o microambiente refere-se ao ambiente de negócios da empresa, formado pelos participantes principais da cadeia produtiva: fornecedores, concorrentes, intermediários e consumidores.

Sendo as ações corretivas fundamentais para que a empresa atenda às movimentações do mercado, mantendo sua imagem, assegurando seus resultados e garantindo sua competitividade frente à concorrência; a integração da capacidade interna ao ambiente externo é condição essencial para o conjunto de atividades planejadas.

Analisando o ambiente, devem ser observadas as oportunidades oferecidas pelo ambiente de negócio, bem como os riscos (ameaças) enfrentados pela empresa. Os dirigentes, na visão de Chiavenato (2000, p.147), “ao rastreamos as ameaças ambientais e as oportunidades disponíveis para a empresa e ao desenvolverem estratégias para facear estes elementos ambientais (...) precisam de um horizonte de tempo projetado no longo prazo, de uma abordagem global”. Para tanto, deverão envolver a empresa como um todo integrado de recursos, capacidades e potencialidades, além da utilização de decisões baseadas em julgamento.

Para isso, Thompson e Strickland (2002, p.125) sugerem a Análise de S.W.O.T. (Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats), ou seja, Pontos Fortes, Pontos Fracos, Oportunidades e Ameaças, como ferramenta ideal para se obter uma visão geral da situação estratégica da empresa, que tem como princípio básico o ajuste entre a capacidade interna da empresa (pontos fortes e fracos) e suas circunstâncias externas (oportunidades e ameaças). Segundo estes autores:

Ponto Forte é algo que a empresa faz bem ou uma característica que lhe proporciona uma capacidade importante. Um ponto forte pode ser uma habilidade, uma perícia importante, um recurso organizacional ou capacidade competitiva ou um empreendimento que coloca a empresa numa posição de vantagem no mercado (tal como ter um produto melhor, nome mais forte, tecnologia superior, ou melhor, serviço ao cliente);

Ponto Fraco é algo que a empresa não tem ou faz não muito bem (em comparação com as outras) ou uma condição que coloca a empresa em desvantagem. Um ponto fraco não torna necessariamente uma empresa vulnerável competitivamente, dependendo de quanto ele pesa no mercado. (THOMPSON e STRICKLAND, 2002, p.125)

Estar conscientes dos pontos fortes e fracos (vulneráveis) proporciona aos gestores um maior controle da situação da empresa, podendo elaborar um “balanço estratégico” da companhia, no qual os pontos fortes fazem parte do seu ativo e pontos fracos do seu passivo, possibilitando uma análise real das decisões necessárias para um melhor desempenho no mercado globalizado.

Segundo Ansoff (1990), as organizações devem observar as ameaças e oportunidades do meio ambiente, bem como analisar seus pontos fracos e fortes, de forma a tentar diminuir o chamado gap de planejamento. Após localizar a competência essencial, indicando-lhe sua postura competitiva, em termos de diferenciação ou enfoque, a questão é indicar quais estratégias estarão disponíveis para elaborar a referida competência adequada.

A formulação do planejamento estratégico inclui a identificação de oportunidades e ameaças existentes no meio ambiente em que a empresa está inserida, bem como atribui uma estimativa de risco a cada uma das opções discerníveis. A natureza do meio ambiente inclui tecnologia, ecologia, economia, indústria, sociedade política. Os pontos fortes e os pontos fracos da empresa, juntamente com os recursos disponíveis, também devem ser considerados para a elaboração do planejamento estratégico. A empresa deve planejar potencializando suas forças e minimizando as fraquezas.

Vale ressaltar que, nenhum gestor pode gerir estrategicamente sem analisar as perspectivas do mercado, conhecendo quem são seus concorrentes, quais tecnologias utilizam, e os produtos que, eventualmente, possam ser lançados no mercado. As oportunidades da empresa são identificadas, quando oferecem maiores lucros, maiores perspectivas de crescimento, ou alcance de uma fatia maior no mercado. Por outro lado, existem fatores externos que constituem ameaças para a empresa.

Essas ameaças podem ser resultantes de: surgimento de tecnologias mais baratas, introdução de produtos novos ou melhores pelos rivais, entrada de concorrentes estrangeiros com custos mais baixos, e novas leis mais onerosas para a empresa que para seus concorrentes, potencial de controle acionário hostil [...] (THOMPSON e STRICKLAND, 2002, p.125).

Cabe aos gestores a tarefa de prever as ameaças, traçando planos de ação para quaisquer eventualidades não previstas no decorrer do tempo, aperfeiçoar e

implementar ações corretivas de forma que o planejamento estratégico seja seguido o mais próximo do previsto. A Figura 5 evidencia como deve ser realizada a Análise de S.W.O.T.:

<b>Fatores Internos</b> <b>Fatores Externos</b>	<b>Pontos Fortes</b> <i>(Strengths - S)</i>	<b>Pontos Fracos</b> <i>(Weakness - W)</i>
<b>Oportunidades</b> <i>(Opportunities - O)</i>	<b>Estratégias (SO):</b> Utilizam os Pontos Fortes para tomar vantagens nas Oportunidades	<b>Estratégias (WO):</b> Tomam vantagem das oportunidades para vencer as fraquezas
<b>Ameaças</b> <i>(Threats - T)</i>	<b>Estratégias (ST):</b> Usam os Pontos Fortes para evitar ameaças Econômica/Social/ Tecnológica/Política/ Ecológica/Demográfica Regulatórias/Outras	<b>Estratégias (WT):</b> Minimizam as Fraquezas e evitam Ameaças

**Figura 5: Análise de S.W.O.T.**

Fonte: Hamel e Prahalad (1989, p.56).

Conforme se pode observar na Figura 5, os Pontos Fracos e Fortes, bem como as Ameaças e Oportunidades da empresa são vitais para que a empresa mantenha-se em um patamar de competitividade sustentável no longo prazo. Os Pontos Fortes e Fracos estão voltados para o ambiente interno da empresa, e devem ser conhecidos e utilizados no momento da elaboração do Planejamento Estratégico visando aproveitar essas qualidades para que, no ambiente externo, no qual se encontram as oportunidades e ameaças, possam agregar diferenciais quer por antecipação quer não.

Elaborar um Planejamento Estratégico abordando os aspectos internos e externos da organização, enfatizando o ambiente em que está inserida, construirá

para a identificação das competências específicas, que prepararão a empresa para competir no futuro.

Nesse contexto, devem ser considerados os diversos agentes externos envolvidos no processo de gestão estratégica de uma empresa: os fornecedores, os concorrentes, os intermediários e os consumidores, que serão comentados na seqüência:

- a. Fornecedores: Na cadeia interna cliente – fornecedor, cada área é vista como o fornecedor da etapa subsequente do processo, no qual há o objetivo de agregar valor aos produtos, melhorando a qualidade e diminuindo refugos ou re-trabalhos. Nesse contexto, o fornecedor deixa de ser um mero entregador de mercadorias e passa a ser uma peça importante em toda cadeia produtiva. Sendo comprometido com a política da empresa, pois o processo que o qualifica é bastante criterioso. Há o objetivo de atender as necessidades dos clientes, sejam estes internos ou externos, portanto, entender os fluxos de informações e materiais que compõem os elos da cadeia produtiva é fundamental. Existe ainda um follow-up que mede constantemente o desempenho do produto adquirido;
- b. Concorrentes: Para a análise da concorrência é importante identificar os competidores mais relevantes, que disputam os mesmos mercados e apresentam ameaças. É muito comum verificar empresas preocupadas com seus concorrentes diretos, atuantes nos mesmos segmentos com os mesmos produtos; porém, a análise cuidadosa do cenário competitivo, permite identificar outros “players” que podem ser mais ameaçadores que os concorrentes diretos. As constantes modificações e inovações nos produtos, especialmente geradas a partir da tecnologia, promovem interferências e expansões de empresas para novos segmentos. Segundo Porter (1989), esses competidores são chamados de substitutos, pois provêm de outros setores e passam a atuar nos mercados-alvos de uma outra indústria (ou segmento de



mercado), satisfazendo as mesmas necessidades, por meio de outros tipos de produtos e serviços. Do mesmo modo que isso se torna uma ameaça, este tipo de análise pode ser utilizado por uma empresa para diversificar seus negócios ou substituir uma categoria existente, oferecendo mais ou melhores benefícios que os produtos estabelecidos no mercado. Para cada tipo de negócio, diferentes requisitos são necessários para o sucesso. Portanto, a análise comparativa, que determina os pontos fortes e fracos deve levar em consideração os fatores que são determinantes para um bom desempenho junto a cada mercado consumidor. Alguns conceitos, porém, cabem para qualquer tipo de mercado e são fundamentais para estruturar uma análise comparativa com a concorrência, como o índice de participação de mercado ou market share, que trata de identificar os percentuais de vendas dos diferentes concorrentes em um mercado-alvo. Esses números podem ser calculados comparando-se as vendas de um mesmo tipo de produto às categorias de produtos substitutos. A comparação com a concorrência pode ser feita a partir de pesquisas de mercado junto aos consumidores e somada aos dados internos da empresa; além de obter informações secundárias em publicações, associações etc. Por meio do benchmarking, uma prática recentemente difundida pelas empresas, é possível estruturar uma comparação eficiente. Segundo Kotler e Armstrong (1993), o *benchmarking* consiste em definir algumas tarefas consideradas fundamentais para um segmento e conferir pontuações para os diferentes competidores, de modo a encontrar as melhores práticas em cada item. Essas práticas podem servir de referencial para direcionar as evoluções da empresa em seu planejamento estratégico, já que a competição entre empresas é cada vez maior, principalmente pelas facilidades que a globalização traz ao consumidor, que, além de poder escolher, sabe exigir o melhor custo/qualidade.

c. Intermediários e Consumidores: O comportamento do consumidor é fator-chave na definição do planejamento e da gestão estratégica, especialmente, no decorrer da operacionalização dos planos. Ao estudar o consumidor podem ser identificados dados como: perfil de cada grupo de clientes, hábitos e razões de compra, ocasiões e locais de compra, preferências quanto às marcas, além de dados mais específicos, que irão direcionar as ações do plano, ou seja, devem ser identificadas as necessidades dos clientes. Atualmente, o relacionamento é um fator de especial importância. O conceito de parceria, amplamente divulgado no mercado, tem especial aplicação nestes casos, pois trata-se de uma necessidade de sobrevivência para o comprador. Contar com bons fornecedores que ofereçam a manutenção da qualidade, prazos de entrega, produtos e serviços customizados bem como assistência técnica, entre outros fatores, torna-se uma necessidade do negócio. Por sua vez, os fornecedores precisam envolver-se com a realidade dos clientes para melhor compreender suas expectativas e necessidades, construindo um relacionamento sólido. Tal solidez é necessária, ainda, por tratar-se de um mercado limitado, no qual, geralmente, a imagem corporativa é difundida por meio da influência mútua entre os compradores. Tendo avaliado os agentes envolvidos externamente, o produto do planejamento estratégico, ou seja, as diretrizes operacionais, não podem ser documentos estáticos. À medida que são colocadas em prática, por meio de sua implementação, são necessários controles para a avaliação das estratégias adotadas e dos resultados obtidos. Com esse acompanhamento, é possível corrigir rotas, realocar recursos, reprogramar ações, para melhor aproveitamento das oportunidades decorrentes do cenário ou das ações provocadas pela empresa, seus intermediários e concorrentes, além de poder contornar eventuais problemas.

No próximo capítulo serão apresentados os conceitos e proposições da literatura sobre o papel da Controladoria no processo de Gestão Estratégica, visando prover melhor apoio aos gestores no momento de suas decisões estratégicas, utilizando vários instrumentos, dentre os quais, destaca-se o *Balanced Scorecard*.

### 3 A CONTROLADORIA NO APOIO À GESTÃO ESTRATÉGICA

A Controladoria inserida no novo contexto empresarial é desafiada a prover informações estratégicas para os gestores, que levem em consideração, não apenas o ambiente interno da empresa, mas, também, variáveis do ambiente externo que a influenciam. Para isso, deve utilizar-se de um sistema contábil-gerencial adequado que possa auxiliá-la nesta atividade.

Um artigo de Dent (1990) ressaltou as possibilidades de pesquisa entre a Contabilidade Gerencial e a Estratégia, e estendeu as discussões sobre o tema. Esse artigo foi publicado pouco depois de Johnson e Kaplan terem questionado as informações e pesquisas na área de Contabilidade quanto a sua aplicabilidade na realidade empresarial, quando do lançamento do livro *Relevance Lost - The Rise and Fall of Management Accounting* em 1987. Outros trabalhos foram desenvolvidos, e fizeram com que surgissem alguns periódicos, tais como: *Management Accounting Research* e *Journal of Cost Management*, para ressaltar a relevância da Contabilidade Gerencial, e de maneira intrínseca, o papel da Controladoria no processo de gestão das empresas.

Nessa época, Johnson e Kaplan (1993, s/p) afirmaram que dois sistemas contábeis operavam de forma independente: o Gerencial, utilizado para promover a eficiência na atividade operacional básica da organização, e o Financeiro, que registrava as receitas e despesas, bem como produziam demonstrativos econômico-financeiros periódicos. O sistema contábil-gerencial utilizado pelas empresas para prover informações de caráter financeiro e não-financeiro, condensava informações cuja prioridade era atender aos interesses dos gestores, atuando de forma diferenciada do sistema contábil-financeiro que visava atender a legislação vigente, e às necessidades dos usuários externos.

Durante a década de 1980, percebeu-se a grande importância de explorar-se melhor o ambiente conhecido como “interno” sem deixar de atender o externo. Surgiram novos instrumentos que buscaram identificar e entender melhor o que seria este novo ambiente, e constatou-se que a Contabilidade Gerencial não estava atendendo às necessidades de informações dos gestores (JOHNSON e KAPLAN, 1993).

Deve-se ressaltar, ainda que, para Johnson e Kaplan (1993, p.3-4), “o sistema de Contabilidade Gerencial da organização é um componente necessário na estratégia da empresa de alcançar o sucesso competitivo”. Havia nessa época, uma inquietude da Contabilidade em atender melhor às necessidades que surgiam. Não obstante, é comum encontrar estudos teóricos, assim como, também evidências empíricas, que discutem a eficiência e eficácia das informações gerenciais na sua tarefa de subsidiar processos decisórios. Johnson e Kaplan (1993) entenderam que os sistemas de Contabilidade Gerencial tinham perdido sua relevância.

Johnson e Kaplan (1993) expressaram na referida obra, um desabafo ao comentarem que, “os sistemas de Contabilidade Gerencial das corporações são inadequados para a realidade atual”. Todavia, para que este desabafo seja compreendido, faz-se necessário compreender as razões apresentadas pelos autores para decretarem a perda da relevância da Contabilidade Gerencial.

A mudança e a descentralização na gestão das empresas caracterizou uma profunda necessidade de mudanças na Contabilidade Gerencial, fazendo com que os gestores dos negócios tivessem que tomar decisões fundamentadas em indicadores financeiros de curto prazo, principalmente quanto ao lucro por ação e retorno sobre investimento. O fato das informações contábeis serem, muitas vezes, atrasadas ou distorcidas, também poderia comprometer as decisões dos gestores.

Em suma, para Johnson e Kaplan (1993), além das razões já apresentadas, no que diz respeito às críticas feitas pelos mesmos autores, sobre os sistemas de informações gerenciais, conclue-se que os sistemas contábil-gerenciais da época:

- a. não mensuravam o aumento ou diminuição real do valor econômico ocorrido durante o período;
- b. não auxiliavam os gestores operacionais no seu empenho de reduzir custos e melhorar a produtividade;
- c. desviavam a atenção dos gestores de fatores críticos para o desempenho da produção;
- d. não forneciam custos precisos dos produtos, ou seja, os custos são distorcidos; contemplam apenas o curto prazo; e

- e. eram demasiadamente pautadas pela obrigatoriedade das práticas contábeis e com vistas a um público externo;

Enfim, Johnson e Kaplan (1993, p.2) ressaltaram que:

[...] os sistemas de Contabilidade Gerencial fornecem um objetivo enganoso para a atenção gerencial e deixam de propiciar o conjunto relevante de indicadores que reflita adequadamente a tecnologia, os produtos, os processos e o ambiente competitivo em que opera a organização.

Outra característica apresentada pelos referidos autores que pede análise criteriosa está relacionada ao desenvolvimento de sistemas de análise de custos com informações distintas daquelas prescritas pela Contabilidade Financeira, mesmo que baseadas nos mesmos dados. Nesse sentido, Johnson e Kaplan (1993, p.136) afirmaram que, “quem toma decisões deseja uma visão mais prospectiva das decisões alternativas a confrontá-lo, propósito para o qual os custos históricos são inúteis. A preocupação relevante é com os custos que serão contraídos no futuro, ou as rendas que serão perdidas em consequência de decisões atuais”.

De forma mais detalhada, a visão de Johnson e Kaplan (1993, p.3) sobre o sistema de Contabilidade Gerencial adequado contemplava que este necessitava: fornecer informação útil e oportuna, para facilitar os esforços de controle de custos, para mensurar e melhorar a produtividade, e para descoberta de melhores processos de produção; além de informar custos precisos dos produtos, de modo que a fixação de preços, a introdução de novos produtos, o abandono de produtos obsoletos e a resposta a produtos rivais pudessem basear-se na melhor informação possível sobre as necessidades de recursos para aquele produto; sistemas para motivar e avaliar o desempenho de gerentes, e que deveriam fornecer incentivos e sinais apropriados para gestores empenhados em diferentes funções, com diversos produtos e processos, em operações globalmente dispersas.

Diante desse contexto, o grande desafio consistia em reverter este quadro, ou seja, Johnson e Kaplan (1993, p.14) consideraram que para a recuperação da relevância perdida, "os sistemas de Contabilidade Gerencial podem e devem ser projetados em apoio às operações e estratégia da organização". E para isso, consideravam que alguns aspectos deveriam ser considerados, tais como: deve ser introduzida tecnologia para implementar sistemas radicalmente diferentes dos

utilizados na época; faltava conhecimento específico, o qual poderia emergir da experimentação e da comunicação; deveria ser resgatado o espírito inovador de cem anos atrás; os pesquisadores acadêmicos precisavam estar comprometidos com o desenvolvimento de novos conceitos no projeto de sistemas de Contabilidade Gerencial relevantes.

Após uma explanação sobre o momento histórico no qual foram realizadas algumas reflexões sobre o papel da Controladoria, o próximo tópico será focado na Controladoria e sua participação no processo de Gestão Estratégica.

### **3.1 A Controladoria no processo de gestão**

A empresa, conforme analisado no capítulo anterior, deve estar orientada para a eficácia empresarial, e para isso deve possuir uma visão de negócio no longo prazo, uma missão para nortear os seus rumos, e objetivos comuns dentro da empresa, estando todos estes elementos alinhados a uma estrutura de gestão. Isto é, faz-se necessário para que possam existir critérios para mensuração e agregação de valor dentro da estrutura organizacional, de forma que seja possível informar seus clientes internos e externos quanto a continuidade e perpetuidade da empresa.

A Controladoria surgiu para ampliar e disseminar o entendimento da empresa e seu entorno, ou seja, como ela deve funcionar eficientemente. Identifica a razão de ser de uma organização e quais fatores estão contribuindo, ou não, para a eficiência e eficácia de suas operações, de forma que seja assegurada a continuidade do negócio pela geração contínua de resultados econômicos favoráveis.

Entretanto, vista como uma unidade administrativa, responsabiliza-se pelo projeto, implementação, coordenação e profusão de informações, e opera dentro de suas próprias concepções sobre a gestão empresarial, reunindo teorias, conceitos e métodos de várias ciências, além de servir como órgão integrador e coordenador da atuação eficaz dos gestores.

De acordo com Almeida (2002, p.373):

A Controladoria é um órgão para subsidiar o processo de gestão, ou seja, deve adequar o processo de gestão à realidade da empresa ante o seu ambiente. Estará sendo materializada tanto no suporte à estruturação do processo de gestão como pelo efetivo apoio às fases do processo de gestão, por meio de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão.

Assim, trata-se de um órgão dotado de missão, objetivos e metas que norteiam sua própria atuação. Mosimann e Fisch (1999, p.90) citam que a missão da Controladoria é “otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”.

Nessa perspectiva, Almeida, Parisi e Pereira (1999, p.372) enfatizam que os objetivos da Controladoria, tendo em vista a missão estabelecida, são:

- a) promoção da eficácia organizacional;
- b) viabilização da gestão econômica; e
- c) promoção da integração das áreas de responsabilidade.

A Controladoria como unidade administrativa deve atuar em todas as fases do processo de gestão, como elo de ligação entre as áreas, garantindo por meio de informações e critérios padronizados, as análises sobre os resultados e desempenhos econômicos gerados pelas áreas, e assim, será possível diagnosticar a eficácia e o andamento do negócio. Assim, este órgão tem a possibilidade de transmitir as informações comparadas e analisadas para todos os gestores tomarem as decisões conscientes do rumo da empresa.

A informação existente na organização induz ao comportamento dos seus gestores, que podem destruir a criação de valores do negócio. Informações não confiáveis levam a decisões que afetam o andamento do negócio. Cabe a Controladoria ser um órgão imparcial e demonstrar comprovando por meio de relatórios as informações sobre o andamento do negócio, para que as decisões tomadas não venham prejudicar a empresa.

Ocorre que, para ser eficaz em sua missão, a Controladoria é profundamente dependente da cultura organizacional vigente. Essa cultura tem sua gênese no subsistema institucional e, em função do modelo de gestão adotado,



estabelecerá a melhor maneira da empresa ser conduzida ao cumprimento da missão para a qual se destinou.

Dessa forma, a missão e os objetivos da Controladoria devem estar em perfeita consonância com a missão e a continuidade da empresa. Com efeito, cabe a Controladoria servir como indutora da evolução da cultura organizacional como um todo, a fim de promover a melhoria da qualidade das decisões, pois sua atuação para ser eficaz, envolve a implementação de um conjunto de ações, cujos resultados materializam-se em informações de orientação e controle disponibilizados aos gestores, conforme demonstrado no Quadro 2:

**Quadro 2: Ações e Instrumentos da Controladoria.**

<b>Ações</b>	<b>Instrumentos disponibilizados</b>
Clarificar como as decisões são ou deveriam ser tomadas	Modelo de Decisão
Mensurar corretamente o resultados dos eventos, produtos, atividades e áreas	Modelo de Mensuração
Informar adequadamente os gestores	Modelo de Informação

Fonte: Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 374)

A partir dessas ações, verifica-se que a Controladoria procura induzir os gestores na utilização dos instrumentos de orientação e controle que disponibiliza, tais como os modelos de decisão, mensuração e informação. A justificativa disso decorre, segundo Beuren (2002, p.21) em função de: cada vez mais, o uso de informações contábeis, os dados estatísticos e outras informações processadas pela Controladoria sobre os ambientes interno e externo habilitam, de modo mais qualificado e profissional, os gestores para planejar, dirigir e controlar as operações, indo além da simples observação e supervisão empírica das pessoas envolvidas.

O pressuposto é de que os gestores, melhor informados sobre as operações da empresa sob sua responsabilidade, estão em posição de vantagem para aproveitar as ações positivas que contribuam para assegurar a continuidade da empresa no mercado. No processo de gestão, a informação é fator essencial, sem o qual não é possível atingir-se os objetivos estabelecidos pela empresa. Porém, a informação, por si só, não garante a eficiência nem a eficácia desse processo, pois

não traduz tudo aquilo que os gestores necessitam, ou seja, não fornecem uma base para a tomada de decisões estratégicas.

Para obter o resultado desejado, ou seja, o suporte às decisões, a informação deve ser transformada em conhecimento estratégico, e isso, é possível, por meio de análises específicas. Para que estas análises sejam apropriadas aos gestores possibilitando um suporte eficiente às suas tomadas de decisões estratégicas, deverão estar pautadas em interação e conhecimento dos negócios, bem como dos processos estratégicos. A Controladoria, como principal área fornecedora dessas informações, deve canalizar seus esforços em atender aos gestores; mas para que isso seja possível, deverá buscar uma expertise dos negócios e dos processos estratégicos.

A partir da coordenação e controle das áreas, a Controladoria mantém a empresa em equilíbrio com suas demandas ambientais internas e externas, ou seja, que os processos internos estejam bem estruturados para otimizar o fluxo das operações, que os clientes estejam satisfeitos com os produtos e serviços oferecidos, o corpo funcional motivado e em condições de responder a novas e freqüentes demandas.

A Controladoria é entendida por alguns autores, tal como Mosimann e Fish (1999), como sendo uma ciência autônoma, que não se confunde com a Contabilidade, apesar de utilizar intensamente o instrumental contábil. A Controladoria vale-se das Ciências Administrativas, da Economia, da Psicologia, da Estatística, e principalmente, da Contabilidade.

Para Padoveze (2003, p.25), por sua vez, a Controladoria pode ser entendida como uma Ciência Contábil evoluída, ou seja, é a utilização da “Ciência Contábil em toda a sua plenitude”. Assim, a Controladoria faz parte da Ciência Contábil, porém visando uma contribuição mais ampla, ou seja, a Controladoria é a unidade administrativa responsável pelas atividades de Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial.

O Quadro 3 evidencia uma comparação entre o foco da Contabilidade Financeira e da Contabilidade Gerencial:

<b>Fator</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
Usuários.	Externos e internos.	Internos.
Objetivos dos relatórios.	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos.	Objetivo especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente.
Forma dos relatórios	Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.	Orçamentos, Projeções, Contabilidade por Responsabilidade, Relatórios de: Desempenho, Custo; Relatórios Especiais não-Rotineiros p/ facilitar tomada de decisão, Real X Orçado.
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral, e ocasionalmente mensal.	Quando necessário pela administração.
Custo de valores utilizados	Primariamente históricos (passados).	Históricos e esperados.
Bases de mensuração para quantificar dados	Moeda corrente.	Várias bases (moeda corrente, estrangeira, forte, medida física)
Restrições na informação fornecida	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos.	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela Administração.
Característica da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo.	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva.
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica.	Orientação p/o futuro, facilitando o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato.

**Quadro 3 - Comparação entre a Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial**

Fonte: Padoveze (2003, p.11)

Por meio do Quadro 3 é possível visualizar que há uma ligação intrínseca entre a Contabilidade Financeira e a Gerencial, pois o objetivo principal de ambas é o atendimento às necessidades dos usuários, externos e internos, respectivamente. Porém, o que as diferencia são os métodos utilizados. A Contabilidade Financeira não está isenta de normas e legislações que determinem sua forma de agir; e para atender às demandas por informações que acompanhem as constantes mudanças nos negócios e auxiliem no processo de tomada de decisão dos gestores, a Contabilidade Gerencial tem o objetivo de constantemente incorporar novos métodos.

Nesse contexto, surge a Controladoria que, conforme Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 375-377), tem suas funções ligadas a um conjunto de objetivos que, ao serem desempenhadas, viabilizam o processo de gestão. Na concepção desses autores, cabe à Controladoria:

- a. subsidiar o processo de gestão - essa função envolve auxiliar a adequação do processo de gestão à realidade da empresa ante seu meio ambiente. Estará sendo materializada tanto no suporte à estruturação do processo de gestão quanto pelo efetivo apoio às fases do processo de gestão, por meio de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão. A Controladoria estará suprindo os gestores com instrumentos gerenciais que forneçam informações sobre desempenhos e resultados econômicos;
- b. apoiar a avaliação de desempenho - seja dos gestores ou das áreas de responsabilidade, sendo que a avaliação de desempenho deve ser feita individualmente por todos os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos;
- c. apoiar a avaliação de resultado - elaborando a análise de resultado econômico dos produtos e serviços; monitorando e orientando o processo de estabelecimento de padrões; avaliando o resultado de seus serviços;
- d. gerir os sistemas de informações - definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão; elaborando modelos de decisão para os diversos eventos econômicos - considerando as características físico-operacionais próprias das áreas - para os gestores;
- e. padronizar e harmonizar o conjunto de informações econômicas;e
- f. atender os agentes do mercado - a empresa como sistema aberto, interage com seu meio ambiente, trocando os mais diferentes tipos de recursos. Assim, cabe a Controladoria analisar e mensurar o impacto das legislações no resultado econômico da empresa e atender os diversos agentes do mercado seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o gestor responsável.

Dentre os principais usuários dos serviços da Controladoria, destacam-se: acionistas, diretores, gerentes, colaboradores, entidades jurídicas que queiram avaliar a situação da empresa (bancos, governos, sindicatos, fornecedores, clientes) etc.

Normalmente, os acionistas mantêm-se afastados das operações das empresas, por isso necessitam de informações resumidas que forneçam respostas claras e concisas a respeito do andamento dos negócios. Por exemplo, será que a empresa continua a oferecer, no médio e longo prazo, perspectivas de rentabilidade e segurança para o seu investimento? Estas respostas são fornecidas pela Controladoria por meio da apuração dos resultados econômicos.

Os diretores e gerentes da empresa são responsáveis pelo andamento dos negócios e pela tomada de decisões; assim, o interesse destes por informações contábil-gerenciais é muito maior do que para os demais usuários. Os relatórios gerenciais fornecem aos gestores um fluxo contínuo de informações sobre os mais variados aspectos da gestão econômico-financeira das empresas. Cabe aos gestores utilizarem, de forma inteligente a informação transmitida pela Controladoria, pois estas são ferramentas de trabalho que permitem a estes tomarem decisões com maior segurança, e também, conhecer tanto a situação atual quanto o andamento dos negócios, além de influenciar as decisões futuras, sejam em nível estratégico ou operacional.

Em síntese, tem-se uma visão ampla da abrangência da atuação da Controladoria, sempre ancorada no sistema de informações, do qual torna-se a gestora do sistema de informações contábil-gerenciais, no esforço contínuo de viabilizar a gestão empresarial. Na seqüência, apresentar-se-á, mais detalhadamente, a atuação da Controladoria em cada fase do processo de gestão.

### **3.1.1 A Controladoria no apoio ao planejamento**

Há muita ansiedade e insegurança quanto à avaliação e aceitação dos planos que deverão conduzir a empresa rumo à eficácia. Neste cenário, o foco da Controladoria consiste em disponibilizar instrumentos informativos que amenizem essas incertezas.

Alguns princípios devem nortear a atuação da Controladoria no apoio ao planejamento empresarial. Mosimann e Fisch (1999, p.118-119) consideram os seguintes:

- a. viabilidade econômica dos planos, frente às condições ambientais vigentes à época do planejamento;
- b. objetividade: os planos precisam ter potencial para produzir o melhor resultado econômico;
- c. imparcialidade: no favorecimento de áreas em detrimento do resultado global da empresa; e
- d. visão generalista: conhecimento do impacto, em termos econômicos, que o resultado de cada área traz para o resultado global da empresa.

Com relação ao planejamento estratégico, a Controladoria busca assessorar os gestores da alta administração na definição do melhor conjunto de diretrizes estratégicas que conduzirão a empresa ao cumprimento de sua missão. Dessa forma, a Controladoria deve captar do ambiente externo informações visando à formulação e projeção de cenários, paralelamente ao estudo dos pontos fortes e fracos da empresa, com finalidade de viabilizar as decisões envolvidas nesse processo.

No planejamento operacional, cabe à Controladoria intervir para que os resultados econômicos sejam alcançados. Há nesse tipo de planejamento uma participação mais atuante da Controladoria, que aí desempenha o papel de gestora do planejamento operacional, pois, em conjunto com os gestores de cada área, estabelece, quantifica, analisa, seleciona e aprova os planos.

A seleção entre os vários planos alternativos deve recair sobre aqueles que vislumbrem melhores resultados. Além disso, Mosimann e Fisch (1999, p.119) argumentam que “cabe a Controladoria transformar os planos operacionais não quantificados em planos orçamentários e, posteriormente, comparar o que foi orçado com o que foi realizado, apontando os desvios, para que cada área tome a medida necessária para corrigi-los”.

Em síntese, o apoio da Controladoria no planejamento refere-se à busca da sinergia entre os gestores dos diversos níveis e áreas, assessorando-lhes por meio de informações, na definição do conjunto de planos que serão operacionalizados dentro de um horizonte temporal, no qual a empresa espera atingir seus objetivos estratégicos e operacionais.

### **3.1.2 A Controladoria no apoio à execução**

Nessa etapa, a Controladoria procura desenvolver ações no sentido de operacionalizar os planos selecionados na etapa anterior, de modo a dinamizar a gestão. Mosimann e Fisch (1999, p.115) consideram que:

a etapa de execução acontece após definidos os planos operacionais, inclusive com as especificações em termos quantitativos, das medidas adotadas, ocorre à fase em que os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização dos recursos disponíveis, de acordo com o que foi anteriormente planejado.

Dessa forma, o papel da Controladoria nessa fase está relacionado à coordenação da implementação dos projetos específicos de cada área, incluindo processos logísticos, de produção, administrativos, dos clientes etc, procura também organizar e direcionar os esforços dos executores para a consecução das diretrizes esboçadas no planejamento.

### **3.1.3 A Controladoria no apoio ao controle**

O processo de controle que compete a Controladoria é aquele que permite identificar se cada área está atingindo seus objetivos, dentro do que fora planejado e orçado, ou seja, se atingiu a eficácia. Porém, preliminarmente, a Controladoria, de maneira coerente e ética para com seus princípios, deve avaliar o desempenho de sua própria atuação. Mosimann e Fisch (1999, p.124) orientam que, nesse sentido, a Controladoria:

- a) avalie se seus esforços em de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus

- objetivos e, portanto, garantindo o cumprimento da sua própria missão;
- b) avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelo sistema de informações são adequadas às necessidades dos gestores, em qualidade, quantidade e temporaneidade; e
  - c) avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa à eficácia, no que tange aos aspectos econômicos.

Após esse exame, a Controladoria incumbe-se de controlar os assuntos estratégicos e apontar os desvios verificados nas demais áreas. As ações corretivas desses desvios cabem aos gestores das áreas, sendo atribuição da Controladoria a cobrança da efetiva implementação dessas ações, em tempo hábil. As ações corretivas da Controladoria, estas sim, cabem a seu gestor, o *Controller*.

A Controladoria deve julgar os resultados das providências propostas pelos gestores, sob o ponto de vista econômico. Perez Junior, Pestana e Franco (1997, p.37) entendem que, “cabe ao *controller* exercer a função de perito ou juiz, conforme o caso, assessorando de forma independente na conclusão dos números e das medições quantitativas e qualitativas (índices de qualidade)”.

Além da análise de resultados expressa por meio da averiguação das contribuições econômicas dos produtos e serviços gerados pelas transações empresariais, é fundamental a avaliação do desempenho, como forma de apuração dos resultados econômicos gerados pelas atividades empreendidas pelos gestores.

O processo desencadeia-se a partir da atribuição de responsabilidades a cada gestor, em todos os níveis da empresa; e, ao mesmo tempo, são delegados poderes específicos e fornecidos os recursos necessários a seu cumprimento. A autoridade é a base fundamental da delegação e a responsabilidade corresponde ao compromisso e à obrigação da pessoa escolhida para desempenhá-lo eficazmente.

Toda avaliação implica conseqüências que podem ser positivas ou negativas em relação a seus objetivos, dependendo de uma série de fatores, entre eles: bases informativas utilizadas; variáveis consideradas; critérios, conceitos e princípios



adotados; e, até mesmo, crenças, valores e habilidades do avaliador. Entretanto, Beuren (2002, p.34) menciona que, “para que o controle de resultados alcance os efeitos para os quais foi implantados, os gestores devem saber que resultados são esperados nas áreas que pretendem controlar e comunicá-los às pessoas que ali trabalham”.

À Controladoria cabe o fornecimento das bases informativas para a avaliação de desempenhos, por meio de 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. Em uma etapa posterior, por meio da interpretação dessas causas e das conclusões acerca delas, deve-se reorientar para novas tomadas de decisões.

Dessa forma, a Controladoria está inserida no contexto empresarial, e exerce seu papel sendo responsável pelo fornecimento das informações que darão suporte ao processo de tomada de decisão dos gestores. Segundo Perez Jr., Pestana e Franco (1997, p.37), “o papel da Controladoria, portanto, é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório”.

A Controladoria, assim com todas as demais áreas de responsabilidades de uma empresa, devem esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Com isto, tem um papel fundamental que é coordenar os esforços para conseguir uma maior sinergia das áreas, por meio da soma dos resultados econômicos globais.

Esta área está intimamente ligada com todas as áreas, seja por meio do recebimento dos dados e fornecendo informações, seja estabelecendo controles internos. Agrupa todos os fatos e atos operacionais, mensura e acompanha o desenvolvimento do negócio por meio dos relatórios gerenciais econômicos e financeiros, e tem a função de integralizar os processos de gestão, com todas as áreas de negócio, por meio de instrumentos definidos no modelo de gestão para subsidiar os gestores das áreas com informações confiáveis.

### 3.2 A Controladoria no apoio à melhoria da gestão estratégica

Com efeito, a Controladoria poderá exercer, também, um papel relevante no apoio à qualificação do desempenho gerencial nas empresas. Este papel justifica-se à medida que um adequado conhecimento dessa realidade empresarial, aliado ao conhecimento de metodologias de gestão, cria algumas das condições favoráveis a um eficaz posicionamento da Controladoria nesse contexto.

Nessa perspectiva, a Controladoria deve utilizar-se da informação como uma importante aliada gerencial. Indicadores, tais como: *EVA*, *MVA* e *Balanced Scorecard*, devem fornecer aos gestores informações relevantes e oportunas sobre o desempenho da empresa, a serem utilizadas como base de decisões eficazes para a melhoria dos resultados econômicos.

Vale ressaltar que, ao decidir-se pela implementação de um modelo padronizado de informação, a Controladoria deverá considerar os benefícios esperados, frente ao impacto que as mudanças poderão causar no ambiente. Esses aspectos estão relacionados à cultura corporativa, grau de dificuldade durante o período de implementação, a relação custo-benefício envolvida, e também as facilidades e praticidades que podem não estar disponíveis ao término do processo.

Nessas condições, acredita-se que a Controladoria, como unidade administrativa do sistema corporativo empresarial, pode figurar no papel de gestora de novas técnicas de gestão, contribuindo com informações que propiciem um estilo participativo e sinérgico de gestão. Para tanto, a Controladoria não pode ficar alheia aos produtos derivados da evolução da tecnologia da informação, sob pena de não se alcançar os resultados esperados.

A Controladoria deve absorver as informações oriundas dos sistemas de informações, re-processar essas informações, utilizando-se de plataformas tecnológicas disponibilizadas pela Tecnologia da Informação, dando-lhes uma nova arquitetura e direcionamento para o apoio ao processo decisório. Ao promover essa confluência, a Controladoria - por meio da disseminação - as informações, promove a compatibilização da cultura empresarial, integrando os gestores das diversas áreas e níveis hierárquicos em uma grande rede interna de aprendizado e conhecimento.

Assim, se informação e conhecimento são os recursos que melhor qualificam as decisões dos gestores, e conseqüentemente, auxiliam a empresa no

cumprimento de sua missão, cabe à Controladoria alinhar sua própria missão estimulando ações que promovam aprendizado e conhecimento dentro do ambiente organizacional.

Nesse sentido, a Controladoria assume que a empresa deve ser vista como um conjunto ordenado de ações e esforços centralizados num determinado fim, ou seja, cumprir a missão definida. Para isso, entende que a eficácia, abrangendo a produtividade, a eficiência, a adaptabilidade, geração de valor aos acionistas, clientes e colaboradores, consiste, por conseguinte, na premissa básica que deve nortear as ações dos diversos gestores.

Assim, entende-se que, no apoio à melhoria da gestão estratégica, a Controladoria estará executando funções atinentes ao que, é tratado por alguns autores, tais como: Ward (1999) e Padoveze (2003), entre outros, como Contabilidade Gerencial Estratégica.

### **3.3 A Controladoria exercendo Contabilidade gerencial estratégica**

A Controladoria deve gerar informações úteis, oportunas, completas e acuradas sobre todas as transações ocorridas em uma empresa; incluindo os bens, direitos e obrigações que compõem a atividade empresarial, ou seja, que dela derivam, tendo ainda a função de registrar todas as ocorrências de forma sistemática, exercendo a função de importante instrumento de gestão. No entanto, muitas vezes, o problema principal é a falta de geração de informações para fins estratégicos.

Assumindo que a Controladoria é a área responsável por exercer atividades de Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial, alguns autores, tais como: Padoveze (2003), Ward (1999) e Bromwich (1988, p.26), apresentam a Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE) como um instrumento utilizado pela Controladoria no apoio à gestão estratégica.

Conforme Ward (1999, p.33), “se a Contabilidade Gerencial Estratégica pretende gerar valor para o processo gerencial estratégico, deve ser capaz de gerar as informações solicitadas no tempo certo para a tomada de decisão”. Outro fator relevante reside no fato das decisões estratégicas mudarem de acordo com os estágios de desenvolvimento da indústria nas empresas.

Faz-se necessário, então que a Controladoria entenda os níveis nos quais se encontram as decisões, bem como seus impactos no resultado econômico da empresa. Exercendo atividades atinentes à Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE) estará centrada na análise de informações quantitativas, físicas e monetárias do ambiente externo próximo (cliente, fornecedores, concorrentes, intermediários e consumidores – os chamados *stakeholders*).

A CGE, além de usar técnicas de registros, auxilia o *Controller* a analisar os negócios da organização de forma estrutural com outras áreas; busca realidades conjunturais, sob moderadas limitações, visando à melhoria dos negócios nos resultados e na qualidade das informações. Busca gerar informações, mas também, analisá-las para oferecer as melhores opções aos gestores, no momento de suas decisões estratégicas.

Diversos autores opinaram sobre esta nova vertente da Contabilidade Gerencial, alguns abordam-na como Contabilidade Gerencial Estratégica, ou apenas como Contabilidade Estratégica. Considera-se que esta denominação está incompleta, pois a informação a ser gerada passa a tornar-se vital tanto na formulação de novas estratégias administrativas quanto para o monitoramento do desempenho da organização. Neste estudo, será utilizado o termo Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE).

Bromwich (1988, p.26), por exemplo, acredita que, “a Contabilidade Estratégica auxilia a organização a fazer planos de longo prazo, formular estratégias corporativas e ajudar na revisão e avaliação dos competidores”. Segundo Ferreira (1992), a CGE age por meio da empresa, e o staff do Controller nessa função estratégica, passa a ser parte integrante de cada nível. A CGE visa fornecer a informação correta no tempo certo, também no formato certo para auxiliar a decisão correta para obter melhores lucros.

Na visão de Poge (1990, p.46), “Contabilidade Estratégica é a provisão e análise dos dados contábeis gerenciais que dizem respeito à estratégia da empresa: particularmente relativos aos níveis e tendências nos custos e preços, volumes, mercado de ações, fluxo de caixa e as demandas sobre o total de recursos da empresa”.

Na Literatura, a abordagem estratégica da Contabilidade aparece quando da apresentação dos objetivos da Contabilidade Gerencial. Assim ocorre com Horngren, Foster, Datar (2000), que incluem dentre os objetivos da Contabilidade Gerencial fornecer informação para:

- a) a formulação das estratégias gerais, implicando numa perspectiva de longo prazo; incluindo decisões acerca do desenvolvimento de inovações e de produtos, bem como investimentos em ativos tangíveis e intangíveis (marcas, patentes, recursos humanos, dentre outros); e
- b) decisões de alocação de recursos embasadas em relatórios que demonstram a rentabilidade dos clientes e produtos, categorias de marcas, canais de distribuição, dentre outros.

Shank e Govindarajan (1997, p.5), por sua vez, afirmam que a Contabilidade Gerencial participa do processo de gestão estratégica com as seguintes atividades:

- a) formular estratégias;
- b) comunicá-las para toda a organização;
- c) desenvolver e pôr em prática as táticas para implementá-las; e
- d) desenvolver e implementar controles para monitorar as etapas de implantação, e depois o sucesso no alcance das metas estratégicas.

Entretanto, o primeiro a cunhar o termo Contabilidade Gerencial Estratégica foi Simmonds (1981, p.68), que a define como: “a provisão e análise de dados da Contabilidade Gerencial sobre um negócio e os seus competidores para uso no desenvolvimento e monitoramento da estratégia do negócio”. Padoveze (2003, p.94) define Contabilidade Gerencial Estratégica como:

A atividade de Controladoria que, através do sistema de informação contábil, abastece os responsáveis pelo planejamento estratégico da companhia com informações tanto financeiras quanto não-financeiras, para apoiar o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional.

Todavia, os fundamentos e enfoques da Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE) foram apresentados por Martins (*apud* Padoveze, 2003), e envolvem a atenção para com todos os *stakeholders*; a preocupação com o longo prazo; o uso de informações financeiras e não-financeiras (produtividade, qualidade, satisfação dos clientes e funcionários, dentre outras); e o foco constante no ambiente externo.

Segundo Ward (1999), esta nova vertente da Controladoria, a Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE), atua sobre informações relativas aos:

- a) competidores: custos, rentabilidade, preços de venda, capacidade produtiva;
- b) clientes: satisfação em relação aos concorrentes, motivos dos negócios não realizados, e outras informações;
- c) funcionários: satisfação, absenteísmo, imagem da empresa junto a potenciais funcionários, produtividade e outras;
- d) fornecedores: evolução da qualidade, capacidade produtiva e situação financeira, grau de satisfação com os próximos fornecedores;
- e) macro-ambiente: conjunturas, políticas e sócio-econômica, relacionadas com a empresa, indicadores de mercado externo, importações, câmbio e outras; e
- f) acionistas: satisfação, valor da empresa dentre outras.

Embora o entendimento do que venha a ser CGE, dentre a maioria dos estudiosos pesquisados, tenha aspectos comuns (foco no ambiente externo, no marketing e nos competidores), Coad e Yourdon (1993, p.124) comentam que, “Contabilidade Gerencial Estratégica é um campo emergente do qual os limites são desconhecidos, e ainda, não há uma visão unificada do que é ou com pode se desenvolver. A literatura existente no campo é discordante e desarticulada”.

Essa discussão, também, é alimentada por Lord (1996) que argumentou, por meio de um estudo de caso, que práticas e técnicas apresentadas como sendo de CGE podem ser encontradas em muitas empresas, fazendo portanto, parte do gerenciamento operacional.

Como supracitado, a CGE utiliza-se de informações do ambiente externo, mas voltada ao ambiente interno, tais como: a avaliação de informações sobre a concorrência, os fornecedores, os clientes, e até mesmo, aos consumidores; atuando juntamente com as demais áreas da empresa na elaboração de planos de longo prazo, estimando comparativamente o valor da vantagem competitiva da empresa ou o valor adicionado sobre seus competidores, bem como avaliando a rentabilidade de seus produtos e serviços.

Dixon (1998) aplicou, na prática, o conceito de CGE em uma companhia britânica do ramo de empacotamento, voltada para o setor de caixas de papelão, a qual inseria-se num mercado maduro, em que só é possível estabelecer vantagem competitiva tendo vários pontos de diferenciação. A empresa foi escolhida por estar procurando uma política ativa na análise de informações sobre competidores em uma base regular, com todas as características exigidas para utilização do referido conceito, e por possuir alguns instrumentos de Controladoria voltados ao planejamento estratégico.

O objetivo do estudo desse autor foi a compreensão de como uma organização poderia implantar e fazer uso prático deste conceito. Durante todo o processo de implantação foram analisados: a história e a estrutura da companhia, seus produtos e mercados, sua cultura, o sistema de informação gerencial que a mesma possuía, sua formulação de estratégia e o uso da informação estratégica.

O ponto principal extraído dessa pesquisa é que a CGE, como um conceito, é aceitável, mas ainda possui limitações práticas. A companhia, no final do processo,

reconheceu a importância da CGE para gerar informações sobre competidores, porém ao analisar o custo-benefício do processo, afirmou que sua implantação na organização não é alta na lista de prioridades para a sustentação da vantagem competitiva. Dixon (1998, p.279), concluindo que o conceito era válido, afirmou que:

O conceito de Contabilidade Gerencial tem que ser desenvolvido por profissionais e acadêmicos, mas para isso deve haver maior interação entre os dois, este conceito pode ser desenvolvido além do seu estado atual, e pode alcançar aplicação mais difundida e pode ajudar as organizações a aumentarem as vantagens competitivas em mercados intensamente competitivos.

Andrea e Dunning citados por Saleem (1995, p.136) afirmam que, “a Contabilidade Gerencial Estratégica busca adquirir, interpretar e usar informações financeiras para permitir a uma organização alcançar uma vantagem competitiva sustentável”. A afirmação destes autores é válida, no sentido de que a finalidade da CGE é propiciar meios da organização alcançar uma vantagem competitiva sustentável. Apenas vale acrescentar que a organização deve obter dados extraídos do ambiente próximo ou remoto à organização.

Mackey citado por Saleem (1995, p.137), inclusive, apresenta um programa de trabalho para o contador gerencial estratégico:

- a) Identificar informação financeira que não é coletada atualmente, e demonstrar como pode ser utilizada para melhorar a posição competitiva de uma empresa em longo prazo;
- b) Criar procedimentos executáveis para a gestão de informações úteis; e
- c) Provocar mudança nos papéis e atitudes do cargo de superiores e gestores medianos para enfocar a atenção deste no longo prazo, sendo que o comum nos departamentos é considerar o curto prazo.

Com base nos conceitos dos autores supracitados, é possível afirmar que a Contabilidade Gerencial Estratégica (CGE) é uma vertente da Controladoria, especializada em coletar e interpretar dados extraídos do ambiente externo (concorrentes, fornecedores, clientes e consumidores) para a geração de



informações de cunho estratégico, auxiliando, dessa forma, os gestores da alta administração à tomada de decisões estratégicas.

A Controladoria deve acompanhar essas mudanças, e para isso, necessita utilizar-se de um sistema de informações flexível e dinâmico, possibilitando uma maior interação para obtenção de relatórios e informações necessárias, sem com isso, demandar muito esforço ou tempo, conforme afirmou Kaplan (1997).

No próximo tópico serão estudados alguns instrumentos que podem ser utilizados pela Controladoria no suporte à tomada de decisão estratégica.

### **3.4 Instrumentos utilizados pela Controladoria no suporte à gestão estratégica**

Primeiramente, cabe destacar que instrumentos são meios ou formas que a Controladoria utiliza para comunicar fatos e informações relevantes aos gestores da empresa, com a finalidade de dar suporte a estes na tomada de decisões estratégicas, contribuindo, dessa forma, com o alcance das metas e objetivos estratégicos traçados.

Conforme Kaplan e Norton (1997), o ambiente competitivo, de rápidas mudanças, impõe aos gestores necessidades, não só de avaliar o desempenho passado, mas também, de saber se estes estão criando valor futuro, fato que exige a exploração de valores intangíveis. Na era da informação, saber explorar ativos intangíveis é mais importante que saber investir e administrar ativos físicos. Esse intangível supracitado pode ser, resumidamente, definido como valores de difícil identificação e mensuração, mas que agregam um valor alto quando comparado a outros bens e/ou direitos.

No intuito de mapear as perspectivas da Controladoria, Laitinen (2002) realizou uma pesquisa na Finlândia, na qual apurou que os instrumentos mais utilizados são os seguintes: *Just in Time (JIT)*; Sistemas Industriais Flexíveis; Manufatura Integrada por Computador (*CIM*); Gestão da Qualidade Total (*TQM*); Gestão Baseada no Tempo (*Time Based*); Reengenharia do processo de negócios (*business process reengineering*); Gestão baseada em Atividades (*ABM*); Custeio do Ciclo de Vida (*life cycle costing*); e *Balanced Scorecard (BSC)*.

Para fins deste estudo, serão abordados alguns dos instrumentos supracitados além de outros igualmente relevantes, dentre os quais a Controladoria pode utilizar-se para atender às necessidades de seus clientes internos: os gestores. Dentre os instrumentos, podem ser destacados: a Gestão Baseada em Valor, o Gerenciamento de Riscos, o Valor Econômico Agregado – *EVA*, a Gestão Econômica - *GECON*, a Gestão Estratégica de Custos, envolvendo *ABM*, *Target*, *Kaizen*, Ciclo de Vida e o *Balanced Scorecard* – *BSC*, que serão comentados brevemente.

### 3.4.1 Gestão baseada em valor

Entende-se que a principal razão de existência das empresas é a geração de valor para seus acionistas; ou seja, a continuidade de uma empresa está estritamente relacionada com sua capacidade de gerar riqueza aos seus acionistas superando suas expectativas, e conseqüentemente, às taxas remuneradas pelo mercado.

O fato para o qual se pretende chamar a atenção é a utilização da Gestão Baseada em Valor como um instrumento da Controladoria no suporte à gestão estratégica empresarial, já que o foco na criação de valor é um instrumento para uso gerencial e estratégico de avaliação econômico-financeira, que busca a mensuração e análise das decisões pelos gestores da empresa.

Não existe um modelo pronto de como criar valor em uma empresa, pois, deverá ser definido de acordo com cada caso específico. Segundo Copeland (2002, p.92), esta questão é traduzida em diversas áreas, como por exemplo:

- a) Como se deve estabelecer metas que reforcem nossa meta geral de criação de valor para o acionista?
- b) Como alinhar nossos processos administrativos com a meta de criação de valor?
- c) Como estruturar nossos programas de incentivos?
- d) Como promover a ênfase no valor em toda a cultura corporativa?

Nesse contexto, o fundamental não é a abordagem que a empresa adota, mas sim, o trabalho interligado de todas as áreas envolvidas que mesma dispõe,

objetivando à busca do valor. É necessário que haja uma fundamentação de pensamento ligado ao valor em que todos os esforços sejam convergidos para a geração de valor. A necessidade de criar valor nas organizações parte do pressuposto que as empresas, para manterem-se em níveis de competitividade e atratividade, devam criar informações de valor que as auxiliem nas tomadas de decisões, ou seja, informações estratégicas.

### **3.4.2 Gestão Econômica - GECON**

O conceito do sistema de Gestão Econômica - GECON desenvolvido por Catelli (1999) foi aplicado em algumas instituições públicas e privadas no Brasil, solucionando problemas relacionados a: adequação de modelos de gestão à gestão por resultados; adaptação do processo de planejamento e controle à nova realidade empresarial; implantação de Controladoria e de Sistema de Informações Gerenciais; modelos de decisão; avaliação de resultados e desempenhos; mensuração de ativos; formação de preços etc.

De acordo com o sistema de Gestão Econômica - GECON, a Controladoria deverá disponibilizar a todos os gestores das diversas áreas de atividades, um sistema de informações gerenciais, capaz de suportar o processo de gestão com informações adequadas, nas decisões requeridas em suas diversas etapas, compostas dos seguintes subsistemas:

- a) Subsistema de variáveis ambientais – banco de dados contendo informações de diversas naturezas sobre o ambiente externo, para subsidio dos gestores no planejamento estratégico;
- b) Subsistema de simulações – gera simulações de resultados econômicos, subsidiando os gestores na fase de pré-planejamento;
- c) Subsistema de orçamentos – gera informações sobre os eventos planejados e oferece suporte aos gestores durante a fase de planejamento operacional de longo, médio e curtos prazos;

- d) Subsistema de padrões – acompanha a ocorrência dos custos, classificando-os e acumulando-os de acordo com sua natureza ou tipo (elemento ou conta de custo) e os atribuiria às atividades responsáveis pela sua efetivação;
- e) Subsistema de resultados realizado – subsidia os gestores quanto aos resultados realizados, auxiliando na fase de controle. (CATELLI, 1999, p.320-321).

Os subsistemas supracitados objetivam as seguintes ações: direcionar os gestores a uma decisão correta; mensurar o resultado econômico dos produtos, atividades, áreas, empresas etc; mostrar a realidade físico-operacional; avaliar o resultado dos produtos e serviços; e avaliar o desempenho das áreas.

Os sistemas de informações deverão ser totalmente integrados ao processo de gestão, apoiando os gestores em todas as suas fases, ou seja, no planejamento estratégico, com o sistema de informações sobre variáveis ambientais; no planejamento operacional com o sistema de simulação de resultados e sistemas de orçamentos; na execução do sistema de padrões e de informações de resultados realizados; e ainda no controle do sistema de informação para avaliação de resultados e de desempenhos.

O sistema GECON apresenta um modelo conceitual de decisão, cuja lógica é definida pela equação do resultado econômico, com a finalidade de propiciar à apuração deste resultado econômico à otimização em todas as fases do processo de gestão, tal como se pode observar no Quadro 4, a seguir:

#### **DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO**

Receitas Operacionais

(-) Custos Variáveis Operacionais

(=) Margem de Contribuição Operacional

Receitas Financeiras

(-) Custos Financeiros

(=) Margem de Contribuição Financeira

(-) Custos Fixos

(=) Resultado Econômico

#### **Quadro 4: Modelo de Decisão Genérico do GECON**

Fonte: Almeida, Parisi e Pereira (1999, p.197)

O sistema GECON adota, também, um modelo de mensuração que incorpora um conjunto de conceitos voltados à mensuração correta do lucro e do patrimônio da entidade, adotando-se a premissa de que o valor do patrimônio líquido obrigatoriamente expressa o valor efetivo da entidade, e não o quanto custou. Pressupõe que o resultado global da empresa é formado com base na mensuração dos ativos e passivos individualmente. Reconhece o aspecto econômico em que o valor de uma empresa aumenta ou diminui à medida que o mercado atribui maior ou menor valor para os ativos e passivos que ela detém.

Neste sistema, o foco é centralizado em resultados, ou seja, não somente os custos devem ser corretamente mensurados, mas também os benefícios gerados nas transações, eventos e atividades. Nele, o tradicional “centro de custo” transforma-se em “centro de resultado”, ou em “centro de investimento”, reconhecendo em cada evento, o aspecto operacional, o financeiro, o econômico e o patrimonial. Aponta, tal como visto no Quadro 4, as margens de contribuição e resultados econômicos das atividades, pela mensuração do custo do dinheiro no tempo utilizado.

### **3.4.3 Gerenciamento de risco**

Na busca da identificação de riscos que possam ameaçar a empresa, por muitas vezes, o gestor irá deparar-se com novas oportunidades de negócios. Cabe a este decidir se irá aproveitar a nova oportunidade ou não, assumindo riscos ou deixando de assumí-los. Em muitas situações, o risco não assumido por uma empresa pode significar boa oportunidade para outra.

Vanca (2003, p.57) apresenta a seguinte definição de risco:

Entendem-se como risco, no ambiente empresarial, a existência de situações que possam impedir o alcance de objetivos corporativos e/ou operacionais. Há riscos relacionados ao azar, pela ocorrência de um fato negativo impactando a organização e/ou sua reputação; há riscos decorrentes da incerteza com relação a decisões ou ao ambiente externo; e há os riscos relacionados com potenciais perdas de oportunidades pela não tomada de ações.

Risco, também, está fortemente ligado a retorno. Existe correlação positiva entre os níveis de risco e de rentabilidade de um determinado negócio ou

investimento; ou seja, quanto maior for o risco, maior será o retorno, principalmente se for uma oportunidade no longo prazo. Os riscos a que a empresa está exposta são de diversas naturezas. Assim, é útil a sua categorização por natureza, de forma a possibilitar um melhor mapeamento, priorização e alocação de recursos para o seu monitoramento.

Em estudo relacionado com avaliação de riscos, o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA, segundo Vanca (2003), classificou os riscos empresariais em três grupos:

- a) Riscos relacionados ao ambiente empresarial – Ameaças no ambiente empresarial no qual a companhia opera, como: concorrência e ambiente político, regulatório, financeiro e de demanda;
- b) Riscos relacionados aos processos de negócios e seus ativos – Ameaças a processos de negócios-chave e perdas de ativos físicos, financeiros e outros; e
- c) Riscos relacionados com informações – Ameaças decorrentes da falta de qualidade das informações para tomada de decisões e fornecimento de informações a terceiros.

Segundo Padoveze (2003, p.127), “o foco da gestão do risco é manter um processo sustentável de criação de valor para os acionistas, uma vez que qualquer negócio sempre está exposto a um conjunto de riscos. Para tanto, é necessário criar uma arquitetura informacional para monitorar a exposição da empresa ao risco”.

A gestão do risco está cada vez mais relacionada com a geração de valor para o acionista. Os gestores estão mais cautelosos no sentido de não expor a companhia a riscos desnecessários. De uma atuação de riscos associados à prevenção e *compliance*, a preocupação está voltando-se para a minimização de riscos associados às incertezas do desempenho operacional da companhia. A gestão dos riscos inerentes às novas oportunidades de negócios permite um crescimento sustentável de valor para o acionista (PADOVEZE, 2003, p.129).

Este novo enfoque permite: melhor alocação de capital para o risco e iniciativas de gestão dele; dar suporte à melhor alocação na gestão do risco dos recursos; fornecer melhores indicadores de desempenho e monitoramento das oportunidades; dar alguma proteção contra exigibilidades executivas e publicidade adversa ou atenção dos investidores e outras entidades relacionadas; e melhor nível de informação do risco por meio da organização.

Os riscos a que uma empresa está exposta são oriundos de seu ambiente interno e externo. A empresa, por ser um sistema aberto, está sujeita a variáveis e entidades que a influenciam de forma e intensidade diferentes em relação a uma outra empresa que atua no mesmo segmento de mercado. Portanto, a identificação dos riscos de uma empresa tem como premissa a análise de seu ambiente, interno e externo, que também, é feito na etapa de planejamento estratégico do processo de gestão.

Esta etapa é crucial no processo de gestão de riscos, pois é preciso identificar cada risco, e como este pode evoluir na empresa, explicando-o detalhadamente para que se possa efetuar, na etapa seguinte, a correta avaliação de seu impacto e probabilidade de ocorrência.

### **3.3.4 Gestão estratégica de custos**

Os desafios empresariais dos anos 90 e início da primeira década deste século estão centrados na melhoria da satisfação dos clientes em níveis locais e na maximização operacional global. Para atingir estes desafios as organizações estão executando processos de Posicionamento Estratégico visando aumentar a sua competitividade. No entanto, o novo ambiente vem requerendo das áreas de suporte à informação uma mudança conceitual, abandonando a simples gestão de custos e implementando a Gestão Estratégica de Custos.

Na escolha das melhores estratégias envolvidas em uma tomada de decisão, o gestor deve escolher aquela que mais beneficiará a empresa, fundamentando-se no crescimento e sobrevivência da entidade. Assim é que, muitas vezes, a opção por retornos altos e imediatos pode não refletir a melhor decisão que deveria ter sido tomada naquela ocasião. Cabe, aqui, uma pergunta: - quais os efeitos no longo prazo que essa decisão terá sobre a organização?

A análise de custo é vista, tradicionalmente, como o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas. Em que se difere a gestão estratégica de custos? É uma análise de custos vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais. O surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três temas inerentes:

- a) **análise da cadeia de valores:** é relevante o entendimento de que, entre as várias fases da cadeia produtiva, existem elos de ligações, sejam internos ou externos. De acordo com Hansen e Mowen (2003, p.425), ligações internas são relacionamentos entre atividades executadas dentro da parcela da cadeia de valores da empresa, enquanto as ligações externas contemplam o relacionamento das atividades da cadeia de valores de uma empresa com seus fornecedores e clientes. Martins (1998, p.242) comentando sobre os relacionamentos com fornecedores e clientes, esclarece que estes podem ser fatores determinantes nos custos a serem incorridos. A interação com a cadeia de valor como um todo permite não só que os custos sejam atingidos, como também que toda uma completa estratégia seja desenvolvida no sentido de melhoria tanto para a empresa quanto para a cadeia em que está inserida. Compreendidas as interligações da empresa com seus fornecedores e clientes, será possível obter redução de custos juntamente com aumento de valor, que é o ponto central de uma boa gestão estratégica de custos.
- b) Para tanto, utiliza-se do método de Custeio Baseado por Atividade (ABC), posto que referido sistema, preocupado com a posição estratégica da empresa, atribui de maneira mais precisa os custos inerentes



a cada cliente; por exemplo, a partir das informações coletadas por meio do gerenciamento das ligações com clientes, poder-se-á estabelecer planos e metas diferenciadas para os clientes rentáveis e para os não-rentáveis. Para aqueles poderá haver aumento de vendas, valorização, oferecimento de mais serviços, entre outros; e para os não-rentáveis, poderá haver aumento dos preços, o fim das relações comerciais, entre outros;

- c) **análise de posicionamento estratégico:** é uma forma que a empresa apresenta para poder competir, ou tendo menores custos (liderança de custos), ou oferecendo produtos superiores (direcionadores de custos). No gerenciamento estratégico de custos sabe-se que o custo é causado, ou direcionado, por muitos fatores que se inter-relacionam de formas complexas. Compreender o comportamento dos custos significa compreender a complexa interação do conjunto de direcionadores de custos em ação em uma determinada situação. Os sistemas de custos da produção devem permitir a criação de diferentes visões sobre eles a partir das necessidades dos usuários; e
- d) **análise de direcionadores de custos:** segundo Shank e Govindarajan (1997), na Contabilidade Gerencial tradicional, o custo é uma função, principalmente, de apenas um único direcionador: o volume de produção. Embora os conceitos de custos relacionados com o volume de produção dominem a literatura especializada na Contabilidade Gerencial tradicional, na estrutura da cadeia de valor o volume de produção capta muito pouco da riqueza do comportamento dos custos. Ao invés disso, múltiplos

direcionadores de custos estão, geralmente em atividade; além dos, direcionadores de custos diferirem para as diversas atividades de valor dividindo-se em duas categorias:

- direcionadores de custos estruturais; e
- direcionadores de custos de execução.

Operacionalizar os direcionadores individuais, também envolve questões específicas de análise de custos. O campo da gestão estratégica de custos está se movendo muito rapidamente para os direcionadores de execução, tendo em vista que as conclusões das análises baseadas nos direcionadores estruturais estão com muita frequência antiquadas.

Diante do exposto percebe-se que independentemente dos itens que compõem a lista de direcionadores de custos, as idéias-chave são:

- a) a análise da cadeia de valor é a estrutura mais ampla. O conceito de direcionador de custos é uma forma de compreensão do comportamento dos custos de cada atividade da cadeia de valor. Assim, idéias como, o custeio baseado em atividades (ABC), são apenas subconjuntos da estrutura da cadeia de valor;
- b) para a análise estratégica, o volume não é uma forma interessante de explicar o comportamento dos custos; existem outros fatores que direcionam o comportamento dos custos;
- c) o que é mais útil, em sentido estratégico, é explicar os custos em termos de escolhas estruturais e capacidades de execução que moldam a posição competitiva da empresa;
- d) nem todos os direcionadores estratégicos são igualmente importantes o tempo todo, mas alguns deles (mais que um) são, muito provavelmente, importantes em todos os casos;

- e) para cada direcionador de custos, uma estrutura particular de análise de custos é fundamental para se conhecer o posicionamento da empresa; e
- f) diferentes atividades de valor inseridos na cadeia de valor são, geralmente, influenciadas por diferentes direcionadores de custos

Constatou-se que, a Gestão Estratégia de Custos é um conjunto de técnicas e métodos de planejamento, avaliação e aperfeiçoamento dos produtos de uma empresa. Sua finalidade principal é fornecer as informações de que as empresas necessitam para proporcionar valor, qualidade e oportunidade que os clientes desejam.

O pressuposto básico é que os recursos das empresas são consumidos pelas atividades desenvolvidas; os produtos, por sua vez, consomem atividades. Os recursos são os fatores consumidos na empresa, tais como: pessoal, materiais, computadores, telefone etc., e que correspondem às categorias de despesas ou contas (na visão contábil).

Os direcionadores são os fatores de consumo dos recursos, que são os parâmetros usados para custear as atividades, tais como: horas de trabalho, tempo de uso de telefone etc. As atividades, por sua vez, são conjuntos de tarefas relacionadas, podendo ser executadas em mais de uma área funcional, e essas consomem os recursos da empresa.

Conforme Hansen e Mowen (2003, p.425), existem inúmeros instrumentos para a apuração e o controle estratégico dos custos, dentre os quais, destacam-se: Gestão Baseada na Atividade (*ABM*); Medidas de Desempenho; Custos de qualidade e gestão da qualidade total (*TQM*); Aperfeiçoamento contínuo (*Kaizen*); e Custo-alvo (*Target Costing*). Estes instrumentos não serão comentados neste trabalho.

Uma vez que a Gestão Estratégica de Custos enfatiza a identificação e exploração das ligações internas e externas, surge a necessidade de se conhecer o tempo de existência do produto, que nada mais é que o Ciclo de Vida do Produto. Este estudo pode ser efetuado tomando-se como referência o produtor ou o cliente.

Assim é que, para o produtor toma-se o termo “concepção”, enquanto para o cliente toma-se o termo “compra”. Para o fornecedor, aquele termo refere-se ao produto como um todo (sua classe); para o cliente, o significado refere-se à unidade ou unidades compradas.

A partir da visão geral do ciclo de vida, verifica-se que o produtor de bens ou de serviços possui, ainda, o ponto de vista de marketing e o ponto de vista de produção. Quanto ao primeiro, são identificados vários estágios distintos, todos relacionados com vendas no ciclo de vida do produto, a saber: introdução (pré-produção, não há venda); crescimento (as vendas aumentam rapidamente); maturidade (as vendas aumentam mais devagar); declínio (produto perde aceitação e as vendas caem). No segundo ponto de vista, da produção, a análise do ciclo de vida está intimamente ligada às várias atividades que são executadas, tais como: atividades de pesquisa e desenvolvimento, de produção, e logísticas.

O Ciclo de Vida do Produto está diretamente relacionado ao seu tempo de vida, e isso, varia de acordo com a atividade econômica da empresa e independe desta atividade. Desde a concepção até a descontinuidade, o produto deve absorver os custos. Neste contexto, o Ciclo de Vida de um Produto é um sistema que fornece informação para que sejam entendidos e gerenciados os custos existentes nos vários estágios ou ciclos de projetos, desenvolvimento, fabricação, comercialização, distribuição, manutenção, serviços, até a entrega do produto.

A Gestão Estratégica de Custos, cujo papel é de suportar a tomada de decisões em um ambiente de concorrência acirrada e mudanças freqüentes nos desejos dos clientes, utiliza-se da metodologia Activity Based Management (ABM) como instrumento para a geração de informações. Esta metodologia envolve um processo de raciocínio empresarial que busca estabelecer as estratégias competitivas de acordo com a competitividade dos mercados, clientes, produtos, serviços e da cadeia de valores da empresa.

O *Target Costing* (custeio-alvo) é um instrumento da gestão estratégica de custos para redução do custo durante todo o ciclo de vida de um produto que, também, pode ser utilizada para reduzir investimentos com desenho, produção e distribuição do produto.

O custo-alvo é o custo máximo de manufatura de um determinado produto - um custo que permitirá o retorno esperado dentro de um certo nicho do mercado e, também, que o produto ganhe uma certa porção do mercado. O custo-alvo pode ser computado, tomando-se o preço de mercado esperado dentro do nicho apropriado e subtraindo desse preço a esperada margem nas vendas. Não é um instrumento para o controle do cotidiano, mas sim, uma ferramenta de planejamento de custos que focaliza o controle das especificações do desenho e as técnicas de produção, contribuindo, assim, para a meta de oferecer um produto competitivo ao mercado.

Similar ao *Target Costing*, o Custeio *Kaizen* tem como principal objetivo reduzir os custos dos produtos diferenciando-se, apenas, no momento em que este é focado. No *Kaizen*, essa redução é perseguida durante a fabricação do ciclo total de um produto.

Por sua vez, o *Benchmarking* está associado à relevância de produtos, serviços e métodos, em relação aos mais fortes concorrentes. Conforme Bogan e English (1997) sua utilização no processo de Planejamento Estratégico é feita na determinação de padrões de desempenho em relação a quatro prioridades corporativas: satisfação do cliente; motivação e satisfação dos empregados; participação no mercado e retorno sobre ativos.

*Benchmarking* é utilizado em nível estratégico visando atender aos gestores na definição das melhores práticas ou processos, com o objetivo de melhorar tanto o desempenho de suas decisões quanto o empresarial. Bogan e English (1997) definem três tipos de *benchmarking*, são eles:

- a) de processo – trata processos de trabalho e sistemas operacionais utilizados, tais como, por exemplo, o processo de pedidos, a atividade de armazenagem e movimentação etc. Buscando-se melhorar a produtividade, minimizar os custos, otimizar o resultado econômico etc.;
- b) de desempenho – relaciona-se à capacitação dos gestores no que diz respeito à avaliação de sua posição competitiva, por meio de comparações dos produtos e

serviços, em termos de preços, qualidade, tempos de ciclo etc.; e

- c) estratégico – avalia estratégias de empresas bem sucedidas em seus mercados, tanto em nível de processo quanto de desempenho.

As vantagens do *benchmarking* estão relacionadas às facilitações no processo de mudanças da cultura organizacional, bem como, à minimização dos custos, exposição do grupo a inovações, melhoria no processo de aprendizagem; enfim, possibilita a empresa um aprendizado mais rápido, partindo da análise de experiências de terceiros.

#### **3.4.5 *Balanced Scorecard (BSC)***

Kaplan e Norton (1997) afirmam que o *BSC* surgiu em 1990 tendo sido motivado pelo fato de que, os métodos de mensuração existentes, em geral apoiados em indicadores contábeis e financeiros, estavam se tornando obsoletos, na medida em que os participantes acreditavam que, a dependência de medidas de desempenho consolidadas baseada em dados financeiros, prejudicava a capacidade das empresas na criação de valor econômico para o futuro.

Segundo Padoveze (2003, p.121), “*Balanced Scorecard* é um sistema de informação para o gerenciamento da estratégia empresarial. Traduz a missão e a estratégia da empresa em um conjunto abrangente de medidas de desempenho financeiras e não-financeiras que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica”.

O uso do *Balanced Scorecard* – *BSC* como um instrumento de comunicação e alinhamento da estratégia da empresa explicitou uma séria deficiência nos sistemas contábil-gerenciais tradicionais, qual seja, a inabilidade para ligar a estratégia de longo prazo da empresa com suas ações de curto prazo. Observe-se a afirmação a seguir:

Muitas pessoas pensam em mensuração como uma ferramenta para controlar os comportamentos e para avaliar desempenhos passados. Controles e sistemas de mensuração tradicionais pretendem manter

unidades organizacionais de acordo com um plano pré estabelecido. As medidas no *Balanced Scorecard* estão sendo usadas pelos executivos de forma diferente – para articular a estratégia do negócio, comunicá-la e ajudar a alinhar as iniciativas individuais, organizacionais e departamentais, para alcançar um objetivo comum. Esses executivos estão usando o *scorecard* como um sistema de comunicação, informação e aprendizado, não como um sistema tradicional de controle. Para que o *Balanced Scorecard* seja usado dessa maneira, entretanto, as medidas devem expressar claramente as estratégias de longo prazo da organização para o sucesso competitivo (KAPLAN e NORTON, 1997, p.56).

O *Balanced Scorecard (BSC)*, então, passou a ser visto por seus autores como um instrumento que traduz a estratégia da empresa em objetivos específicos e mensuráveis – tanto os de longo quanto os de curto prazo. Assim, da percepção de que o *BSC* podia ser utilizado para comunicar e alinhar a estratégia da empresa, bastou um passo lógico para a percepção de que podia ser utilizado como um novo sistema de Gestão Estratégica.

A medida utilizada para expressar a diferença entre o que se pode gerir dos sistemas gerenciais tradicionais e o *Balanced Scorecard*, conforme Kaplan e Norton (1997, p.20), é a diferença entre pilotar um navio isolado por um ambiente estável até o seu destino, e pilotar um barco em uma competição (sob mudanças nas condições de tempo e do mar).

O modelo de comando e controle de uma empresa é similar ao do capitão de um navio (executivo-chefe), que determina a direção e a velocidade que o navio (unidade de negócio) deve navegar. Os marinheiros (gestores e funcionários da linha de frente) seguem as ordens e implementam os planos definidos pelo capitão. Os sistemas operacionais e de controle gerencial são estabelecidos para garantir que os gestores e funcionários ajam de acordo com o plano estratégico estabelecido pelos gestores da alta administração.

Esse processo linear de estabelecer uma visão e uma estratégia e comunicá-la, ligá-la a todos na empresa, bem como alinhar as ações e iniciativas para alcançar os objetivos de longo prazo é um exemplo de processo simples de realimentação (*single-loop feedback process*). Neste processo, o objetivo permanece constante, e não leva as pessoas a questionarem se o objetivo a ser alcançado permanece viável, ou se os objetivos utilizados para alcançá-los ainda são os apropriados. Apenas serve para monitorar desvios em relação ao planejado.

Em uma competição de barcos, o canal de comando ainda existe, mas o capitão monitora o ambiente continuamente, e freqüentemente, reage taticamente e estrategicamente às mudanças no comportamento dos competidores, da equipe, das capacitações do barco, das condições do vento e das correntes. O capitão, ainda deve receber informações de uma grande quantidade de fontes, tais como: observação do pessoal, instrumentos e medidas e, especialmente, da opinião dos tácticos do barco, no caso a área de Controladoria, que também, inspecionam as condições e traçam planos.

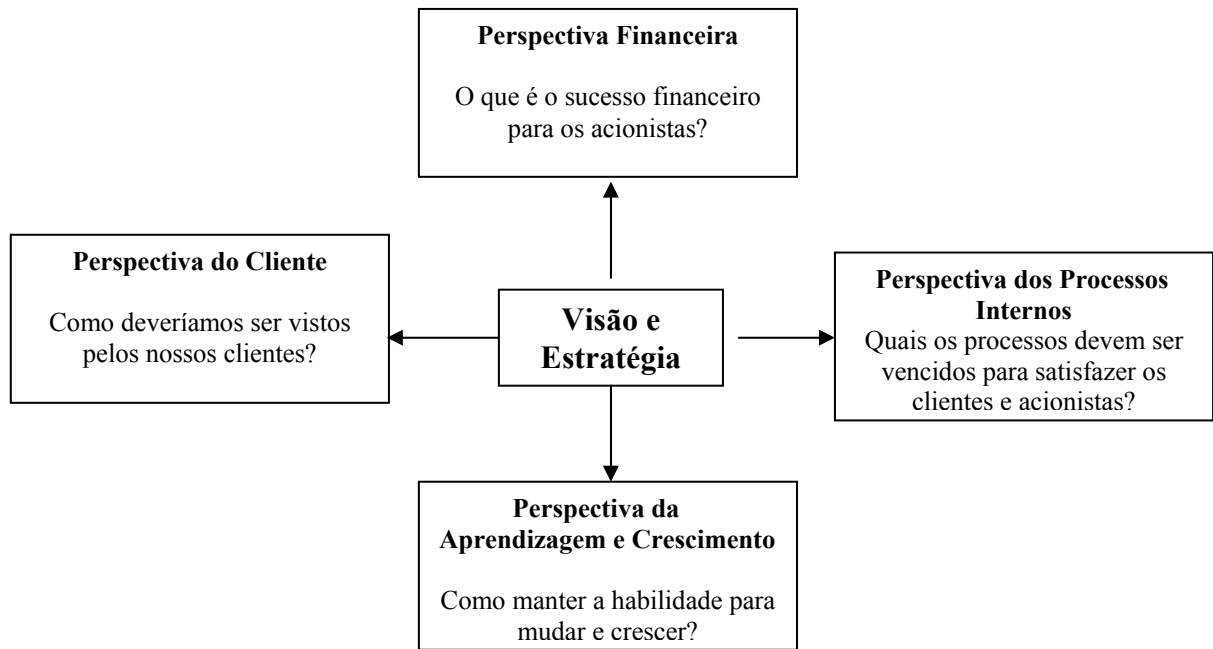
Segundo Kaplan e Norton (1997, p.20), é fundamental que os gestores saibam se sua estratégia planejada está sendo executada de acordo com o plano – um processo simples de aprendizado. Mas, ainda mais importante que isso, precisam saber se as hipóteses fundamentais traçadas quando do lançamento da estratégia permanecem válidas.

Muitos gestores, portanto, começam a integrá-lo ao sistema de planejamento e orçamentação. O verdadeiro potencial do *Balanced Scorecard* realiza-se quando deixa de ser um sistema de mensuração de desempenho, e passa a ser um sistema de Gestão Estratégica.

Para Lunkes (2001), diante das atuais mudanças no mercado e os inadequados métodos de mensuração disponíveis, as empresas vêm buscando novas formas de melhorar seus sistemas de informações. Isto ocorre por meio de sistemas de mensuração financeiros e não-financeiros; um exemplo desses instrumentos é o *Balanced Scorecard*.

O conceito apresentado para *Balanced Scorecard*, por Kaplan e Norton (1997), considera uma empresa a partir de quatro perspectivas vitais: financeira, cliente, processos internos e aprendizagem e crescimento, conforme pode ser observado na Figura 6:





**Figura 6: As quatro perspectivas do BSC.**

Fonte: Kaplan e Norton (1997, p.9).

De certa maneira, pode-se dizer que a Perspectiva Financeira é a mais importante dentre as demais que serão analisadas adiante. Um dos principais objetivos do *Balanced Scorecard* é o de convergir os objetivos financeiros das unidades de negócios aos da estratégia da empresa. Sendo a estratégia financeira o carro-chefe de todas as unidades de negócios.

Eis a importância da implementação dos indicadores de mensuração de desempenho financeiro: verificar se a implementação e execução da estratégia empresarial estão realmente contribuindo para os resultados financeiros. Assim, quando a melhoria do desempenho não provoca reflexos nos resultados, a administração deve reexaminar as premissas básicas de sua missão e estratégia.

Conforme os ensinamentos de Kaplan e Norton (1997, p.64),

[...] os objetivos financeiros representam a meta a longo prazo da empresa: gerar retornos superiores a partir do capital investido na unidade de negócios. O uso do *Balanced Scorecard* não conflita com essa meta vital. Na realidade, o *Balanced Scorecard* permite tornar os objetivos financeiros explícitos, a ajustar os objetivos financeiros às unidades de negócios nas diferentes fases de seus ciclos de vida e crescimento. Todos os *scorecards* que conhecemos utiliza os objetivos financeiros tradicionais relacionados à lucratividade, ao retorno sobre os ativos e ao aumento de receita. Essa evidência reforça o vínculo entre o *Balanced Scorecard* e os objetivos tradicionais das unidades de negócios.

Para Kaplan e Norton (1997, p.49), os indicadores do *BSC* devem relatar a história durante a implementação da estratégia, começando pelas metas financeiras de longo prazo, e relacionando-os posteriormente à seqüência de atividades relativas aos processos financeiros, dos clientes, dos processos internos, dos funcionários e sistemas. O objetivo é que, no longo prazo, seja produzido o desempenho econômico desejado.

Observa-se, conseqüentemente, que todos os indicadores e demais perspectivas, financeiras ou não, deverão estar em consonância com um ou mais objetivos da Perspectiva Financeira, ou seja, todo *scorecard*, financeiro ou não, deve estar inserido em uma cadeia de causa e efeito que culminará em objetivos financeiros, frutos da estratégia empresarial.

No que diz respeito à Perspectiva de Clientes, a empresa identifica os segmentos de clientes e mercado no qual deseja competir. Esta perspectiva permite que as empresas alinhem suas medidas essenciais de resultados relacionados aos clientes, tais como: satisfação, fidelidade, retenção, captação e lucratividade com segmentos específicos de clientes e mercado, que correspondem às fontes que irão produzir o componente de receita e objetivos financeiros da empresa. Permite também, uma clara identificação e conseqüente avaliação dos indicadores de tendências dirigidas a esse segmento.

Esta é uma das propostas do *Balanced Scorecard*, que valoriza tanto os procedimentos internos quanto os canais de saída (clientes). Desse modo, as empresas que não compreenderem as necessidades dos clientes, estarão sujeitas a perderem seus consumidores para o concorrente, que ofereça produtos ou serviços mais adequados aos anseios destes. Preocupados com o que uma empresa deve oferecer aos seus clientes para alcançar altos níveis de satisfação, retenção, captação e participação de mercado, Kaplan e Norton (1997, p.72) mencionam um Grupo de Medidas Essenciais dos Clientes, conforme segue:

- a) **participação de mercado:** reflete a proporção de negócios em determinado mercado (em termos de clientes, valores gastos ou volume unitário vendido);

- b) **captação de clientes:** mensura, em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios atrai ou conquista novos clientes ou negócios;
- c) **retenção de clientes:** controla, em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios retém ou mantém relacionamentos contínuos com seus clientes;
- d) **satisfação dos clientes:** Mede o nível de satisfação dos clientes de acordo com critérios específicos de desempenho dentro da proposta de valor; e
- e) **lucratividade dos clientes:** mensura o lucro líquido de cliente ou segmentos, depois de deduzidas as despesas específicas necessárias para sustentar esse clientes.

Assim, pode-se afirmar que, regra geral, todas as empresas podem adotar as medidas essenciais supracitadas, adaptando-se os aspectos inerentes à sua própria atividade ou segmento de mercado.

Tendo por base os objetivos e medidas das Perspectivas Financeiras e de Cliente, as empresas formulam os Processos Internos que conduzirão aos objetivos dos acionistas e clientes. Apesar dos sistemas de medida de desempenho da maioria das empresas focalizarem a melhoria dos processos operacionais existentes, Kaplan e Norton (1997, p.97) recomendam que:

Os executivos definam uma cadeia de valor completa dos processos internos que tenha início com o processo de inovação - identificação das necessidades atuais e futuras dos clientes e desenvolvimento de novas soluções para essas necessidades -, prossiga com os processos de operações - entrega dos produtos e prestações dos serviços aos clientes externos -, e termine com o serviço pós-venda que complementem o valor proporcionado aos clientes pelos produtos ou serviços de uma empresa.

Nesta perspectiva, há uma valorização das estratégias voltadas para o atendimento das expectativas dos acionistas e clientes-alvo. Apesar da necessidade

de avaliar cada situação isoladamente, pode-se constatar uma cadeia de valor genérica como um modelo geral, composta de três processos principais:

- a) **processo de inovação:** constituído de duas fases, sendo a primeira aquela em que os gerentes realizam pesquisas para conhecerem e delimitarem o mercado, e a segunda fase, na qual busca-se a satisfação do cliente;
- b) **operação:** é aquela que se inicia com o recebimento do pedido do cliente e termina com a entrega do produto ou serviço (entrega eficiente); e
- c) **serviço pós-venda:** trata-se da uma fase da cadeia, na qual inclui-se garantia, correção de defeitos, devoluções etc.

Mas, somente o atendimento das necessidades dos clientes não basta. Se os executivos perceberem que os processos internos estão sendo realizados regularmente, todavia não estão atingindo os objetivos financeiros, devem repensar toda a estratégia e redirecioná-la. O importante é que as empresas consigam demonstrar que melhorias como qualidade, ciclo de produção, prazos de espera e de entregas, entre outras, ocasionaram melhorias em suas vendas e aumento na participação no mercado.

No que tange à Perspectiva do Aprendizado e Crescimento, que pressupõe que as pessoas são responsáveis pelos processos, segundo Campos (1998, p.95), denota que, “os objetivos e as medidas de desempenho da perspectiva de aprendizado e crescimento são as forças que vão mover a empresa no sentido de criar infra-estrutura que a organização precisa para alcançar os ambiciosos objetivos definidos nas perspectivas financeiras, dos clientes e dos processos internos”. O *BSC* propõe que os funcionários sejam percebidos sob três aspectos:

- a) **capacidade do funcionário:** está ligada a três pontos a seguir:

- satisfação: faz-se necessário saber o nível de satisfação e moral dos empregados. Em diversos momentos, as pessoas nas organizações têm interações como envolvimento nas decisões, reconhecimento por trabalhos realizados, acesso à informação relevante para execução de uma tarefa etc;
  - retenção: uma menor rotatividade, e retenção das pessoas possibilita manter os valores e a cultura, o conhecimento dos processos e a sensibilidade para a necessidade dos clientes; e
  - produtividade: medida pelo resultado ou lucratividade por número de funcionários, e com base de comparação para empresas no mesmo setor.
- b) **sistemas de informação:** deverão ser capazes de atender ao usuário em suas necessidades. Um usuário de linha que atende a clientes externos deverá ter acesso a dados rápidos e consistentes com a possibilidade de dar suporte a decisões relacionadas às demandas do cliente; um usuário de produção deverá ter dados sobre pedidos e escalas com a mesma eficiência para que gastos inapropriados não sejam iniciados e não ocorram desperdícios; e
- c) **motivação:** os funcionários deverão estar encorajados e motivados às realizações de suas tarefas, assim trarão resultados positivos para a organização.

Constata-se então, que conforme afirmam Kaplan e Norton (1997, p.154), o *BSC* não “deve apenas derivar da estratégia organizacional, mas tem que deixar transparecer essa estratégia. Os observadores devem ser capazes de olhar o *scorecard* e enxergar mais além, a estratégia que está por trás dos seus objetivos e medidas”.

Assim, percebe-se que as perspectivas funcionam como um ciclo no qual o planejado é traduzido, comunicado, implementado e acompanhado com ações e revisões constantes.

Para isso, Kaplan e Norton (2000) apresentam o mapa estratégico do *Balanced Scorecard* que explicita a hipótese da estratégia, em que cada indicador converte-se em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito que conecta os resultados almejados da estratégia. O mapa estratégico descreve o processo de transformação de ativos intangíveis em resultados tangíveis para os clientes e, por conseguinte, em resultados financeiros. Essa ferramenta fornece aos gestores um referencial para a descrição e gerenciamento da estratégia.

Dessa forma, verifica-se no mapa estratégico que a promoção do desenvolvimento profissional - por meio da elaboração de um plano de cargos e salários e realização de cursos e treinamentos - pode contribuir para ter uma mão-de-obra melhor qualificada, que poderia auxiliar na produção de bens e serviços com qualidade superior, maior valor agregado e inovações; que, por sua vez, contribuiriam para elevar o grau de satisfação dos clientes, no que diz respeito à qualidade dos produtos e serviços fornecidos, sendo que clientes satisfeitos, normalmente, elevam as vendas, conseqüentemente, aumentando o retorno sobre o investimento.

Observa-se também, que uma das mais importantes contribuições no processo de gestão estratégica, mediante o uso de indicadores de desempenho, deve-se ao *Balanced Scorecard* que complementa os indicadores financeiros, mostrando o resultado das ações do passado com “indicadores operacionais, relacionados com a satisfação de clientes, com processos internos e com a capacidade da empresa aprender e melhorar – atividades que impulsionam o desempenho financeiro”. (KAPLAN e NORTON, 2000, p.117).

Para satisfazer seus clientes a empresa empenha-se em garantir excelência (elevado nível de serviço) nos seus processos internos, havendo portanto, a necessidade de identificar e mensurar competências essenciais, assim como métodos necessários para atendê-las.

O processo de gestão objetiva viabilizar que as coisas aconteçam do modo como foram planejadas, e requerem, portanto, que se defina o resultado esperado das ações implementadas. O controle desse processo exercido mediante medição, comparação do real com objetivos e metas, e implementação de ações corretivas, quando necessárias (CERTO e PETER, 1993, p.197).

O estabelecimento de padrões é parte do planejamento, e deve estar em conformidade com a estratégia, mediante recursos e procedimentos adotados. Os padrões, segundo Certo e Peter (1993, p.11), são “medidas de desempenho que possibilitarão ao negócio atingir seus objetivos de longo prazo com sucesso”.

O *Balanced Scorecard* como qualquer outro instrumento de gestão tem riscos associados a sua implantação e críticas acerca de sua metodologia, tais como: falta de apoio da alta direção da empresa; fuga da realidade; medições inadequadas ou equivocadas; responsabilidades desconhecidas sobre os indicadores; diferenças culturais na organização; comunicação ineficiente ou inexistente; falta de consenso conjuntural; tecnologia ultrapassada ou incapaz de suportar a comunicação e o acompanhamento das medidas. Não elimina o papel dos indicadores financeiros tradicionais, entretanto transforma sua análise qualitativamente, proporcionando a visão de futuro e castrando os erros do curto prazo.

A função do *BSC* não está correlacionada com a montagem das estratégias, mas sim com seu desempenho; para tal deve ser alinhada com objetivos e metas da empresa. Segundo Kraemer (2001, p.10), o *BSC* tem “como objetivo geral comunicar a estratégia corporativa a toda empresa; analisar os objetivos estratégicos e correlacionar com as recompensas pessoais; identificar; analisar os resultados obtidos em relação às metas estabelecidas e dar o *feedback*”.

Portanto, o momento de estabelecer padrões no processo de gestão estratégica é o mesmo em que devem ser encontrados e definidos parâmetros para avaliação do desempenho dos métodos competitivos, os quais são escolhidos para que se implemente a estratégia da empresa; e é por meio deles que se detalham as expectativas dos gestores.

O foco do *BSC* está no desenvolvimento de indicadores de desempenho para cada uma das perspectivas supracitadas. Três mecanismos devem ser utilizados para a integração dos indicadores às perspectivas:

- a) relações de causa e efeito: ações realizadas é que trarão os resultados;
- b) vetores de desempenho: as explicações para as medidas de resultado;e
- c) relação com os fatores financeiros.

Para apoiar efetivamente o processo de gestão estratégica, a Controladoria deve ser capaz de apoiar os gestores em suas decisões utilizando-se de indicadores que traduzam a estratégia em termos das iniciativas que tragam melhorias operacionais.

Esses são os desafios atuais da Controladoria, ou seja, buscar por meio de instrumentos adequados, responder às demandas por informações estratégicas, de forma a atender e contribuir com um processo de gestão estratégica eficaz.

Visando uma melhor contribuição no entendimento dos conceitos e propostas do estudo, nos próximos capítulos serão apresentados: a metodologia e os resultados obtidos em um Estudo de Caso, realizado numa empresa multinacional do segmento de transporte vertical.



## 4 METODOLOGIA DO ESTUDO

O presente capítulo tem por objetivo expor a postura metodológica adotada para a realização desta pesquisa, como forma de garantir a confiabilidade e o rigor científico do trabalho, envolvendo a investigação empírica empregada e os procedimentos de operacionalização do estudo realizado.

### 4.1 Delimitação da pesquisa

Um momento fundamental na construção de um trabalho científico é delimitar, ou seja, impor limites, e focar determinado objeto de estudo. Eco (1977, p.5) comenta que, ao fazer um trabalho científico, o pesquisador estará aprendendo a colocar suas idéias em ordem, no intuito de organizar os dados obtidos. Sendo o objetivo de um trabalho científico atender a um determinado propósito pré-definido, o uso de um método específico torna-se essencial para garantir o alcance do que foi planejado. Lakatos e Marconi (1993, p.120) por sua vez, afirmam que:

Método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimento válido e verdadeiro – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Vera (2002, p.8), por sua vez, descreve a palavra metodologia como: “ o estudo analítico e crítico dos métodos de investigação e de prova. Desse ponto de vista, pode-se definir a metodologia como a descrição, análise e avaliação crítica dos métodos de investigação”.

O método de investigação empírica explicita as considerações metodológicas e a justificativa do método de pesquisa utilizado, assim como os procedimentos de levantamento e análise de dados, considerando-se as particularidades da pesquisa no campo da Gestão Estratégica e Controladoria de uma empresa multinacional do segmento de transporte vertical que será analisada.

Segundo Gil (2000), a pesquisa é um processo formal e sistemático do desenvolvimento do método científico, na qual o interesse e a curiosidade do

homem buscam níveis diferentes de aprofundamentos e enfoques específicos conforme o objeto de estudo.

No intuito de direcionar o desenvolvimento do estudo, o pesquisador deve optar pelos vários tipos de pesquisa existentes, sua conceituação e justificativa à luz da investigação específica. Vergara (2004, p.46) complementa que os tipos de pesquisa existentes podem ser segregados em função dos fins ou dos meios a que se destinam.

Quanto aos meios de investigação, esta pesquisa pode ser caracterizada como um **Estudo de Caso**, circunscrito à única empresa. De acordo com a classificação de Kerlinger (1980, p.115), este estudo enquadra-se no tipo “Estudo de caso de natureza exploratória”. Levando-se em consideração seus propósitos e características, a opção por este método deu-se, principalmente, pelo fato deste proporcionar uma riqueza ímpar de detalhes, permitindo um vasto conhecimento sobre o assunto em questão, já que o mesmo presta-se a esclarecer e, de certo modo, também, a modificar idéias e conceitos com vistas à obtenção de dados e/ou informações úteis e precisas para estudos posteriores.

Triviños (1990, p.133) afirma que o Estudo de Caso tem por objetivo a obtenção de conhecimento aprofundado de uma realidade delimitada. Yin (2001, p.32) define estudo de caso *"como uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo num contexto de situação real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e seu contexto não estão claramente evidentes"*.

Para o Estudo de Caso, de acordo com Yin (2001, p.42), são importantes cinco componentes a serem considerados:

- a) **as questões de estudo:** sugerem a forma da questão que forneça uma chave importante para que seja estabelecida a estratégia de pesquisa mais relevante a ser utilizada. No caso específico deste estudo, para se verificar como as informações geradas pela Controladoria estão atendendo ao processo de gestão estratégica da empresa em questão, pois há necessidade de verificar *"in loco"* como isso ocorre;

- b) **suas proposições, se houver:** na qual se destina a atenção para algum fator que deveria ser examinado dentro do escopo do estudo, que reflete uma importante questão teórica, e também, começa a mostrar onde procurar evidências relevantes. Na questão do Papel da Controladoria na Gestão Estratégica, a verificação do atendimento das necessidades dos gestores por informações estratégicas;
- c) **sua(s) unidade(s) de análise:** está relacionada ao problema fundamental de definir-se o que é um caso que, nesta pesquisa, está focalizado no Papel da Controladoria na Gestão Estratégica;
- d) **a lógica que une os dados às proposições:** refere-se à maneira como as questões iniciais da pesquisa foram definidas, ou seja, na empresa analisada de que forma as informações estratégicas são fornecidas pela Controladoria aos gestores; e
- e) **os critérios para se interpretar as descobertas:** que envolvem os conceitos para os testes, incluindo, credibilidade, confirmação e fidelidade relacionados ao conhecimento e à experiência do pesquisador em Controladoria. Não se pode esquecer a oportunidade de acesso aos dados contábil-gerenciais concedida pela empresa analisada.

Visando garantir a qualidade e a integridade na análise dos dados e nas conclusões deste estudo, optou-se por analisar apenas um caso, o de uma empresa do segmento de transporte vertical, a Elevadores Atlas Schindler, e dessa forma tentar aprofundar-se nas reais necessidades dos gestores no momento das decisões estratégicas, bem como na forma como ocorre a contribuição da Controladoria neste processo. A escolha da referida empresa deve-se a facilidade de acesso aos dados

da pesquisa, a concordância da mesma, além desta possuir uma gestão estratégica tanto corporativa quanto global, dando ao estudo maior relevância.

Existem vários fundamentos, de acordo com Yin (2001, p.63) para justificar a escolha de um **estudo de caso único**:

- a) quando representa o caso decisivo ao se testar uma teoria bem formulada – um experimento decisivo;
- b) quando representa um caso raro ou extremo; ou
- c) quando é um **caso revelador**, no qual o pesquisador tem a oportunidade de observar e analisar um fenômeno previamente inacessível à investigação científica.

Esta pesquisa enquadra-se no terceiro fundamento, pois a informação descritiva obtida por meio do estudo de caso feito na Elevadores Atlas Schindler através de entrevistas realizadas com os gestores para verificar se suas necessidades de informações estratégicas estão sendo atendidas, constituem um fenômeno antes inacessível à investigação científica.

Na visão de Gil (2000), o aprimoramento de idéias é o principal objetivo neste tipo de pesquisa, e na maioria dos casos, envolve revisão bibliográfica, entrevistas com pessoas, bem como análises de exemplos que estimulem a compreensão, tal como foi realizado com este estudo de caso.

O referencial da pesquisa consiste na abordagem exploratória do contexto, isto é, no estudo sobre o Papel da Controladoria na Gestão Estratégica numa empresa multinacional do segmento de transporte vertical, tendo por base as bibliografias que versam sobre o assunto em questão.

Uma pesquisa eficaz necessita de um reconhecimento da literatura existente, para que sejam apresentados seus antecedentes, e não se perca a perspectiva do tema, e dessa forma a contribuição do autor possa ser avaliada. A importância da pesquisa bibliográfica, para fundamentar a investigação desejada, é apresentada por Nérici (1973), que afirma ser pesquisa bibliográfica aquela que

ênfatiza a consulta a livros para obtenção dos dados necessários, visando à devida explicação abrangente, e conseqüente compreensão do tema em foco.

## **4.2 Os instrumentos de coleta de dados e a operacionalização da pesquisa**

Os meios utilizados na coleta de dados para o desenvolvimento da revisão da literatura foram informações colhidas em publicações diversas, tais como: artigos em livros, revistas, jornais, além de extrações de dissertações, teses e outros dados disponibilizados eletronicamente na *internet*.

Em sua maioria, as referências bibliográficas levantadas apresentam a questão da Estratégia, do Planejamento Estratégico e da Controladoria, mas não explicitam se as necessidades de informações dos gestores estão sendo supridas. O maior desafio do pensamento científico está em avançar nas áreas do conhecimento, em que se possa aliar a teoria à prática, e esta é a intenção desta investigação, especialmente, no que tange ao repensar os sistemas de informações contábil-gerenciais por parte da Controladoria, no intuito de atender às necessidades de informações dos usuários em sua tomada de decisões estratégicas.

Para realizar o estudo de caso, existe necessidade de coletar dados, para depois tratá-los de maneira adequada e gerar informações relevantes. Quanto à coleta de dados, para a realização do estudo foram utilizados, tanto dados primários quanto secundários, correspondendo basicamente à aplicação de um questionário, conforme descrito, a seguir. Os dados primários, segundo Churchill e Peter (2000, p.168), referem-se aos levantados diretamente dos indivíduos sobre os quais se deseja pesquisar.

### **4.2.1 Justificativas dos Instrumentos de Pesquisa**

Para Yin (2001, p.107), a coleta de dados pode basear-se em muitas fontes de evidências. Nesta pesquisa, foram utilizadas as seguintes:

□ **Entrevistas** – neste estudo, inicialmente o roteiro de perguntas utilizado foi estruturado com questões fechadas, e posteriormente, em entrevistas pessoais semi-estruturado e não-disfarçado que, eventualmente, foi adaptado às condições do entrevistado; permitindo, e até estimulando, os respondentes a manifestarem-se a respeito dos aspectos da questão considerados relevantes.

Foram utilizados dois instrumentos de entrevista, sendo um direcionado aos gestores de áreas – principais usuários da informação estratégica - e outro, para o responsável pela área de Controladoria de Instalações Existentes e *Reporting* - principal fornecedora dessas informações. Nos **Anexos A e B** encontram-se os questionários originais, e nos **Anexos C e D**, os questionários respondidos pelos entrevistados.

Conforme supracitado, foram feitas algumas entrevistas, de forma não-estruturada, estabelecendo uma conversação livre, de acordo com o definido por Easterby-Smith (1997). Desse modo, o pesquisador, solicitava que o entrevistado discorresse a respeito dos pontos relevantes de sua área, eventualmente, inserindo alguns tópicos de seu interesse científico no fluxo da conversa.

O pesquisador definiu as entrevistas com os gestores analisando a viabilidade, bem como a necessidade da pesquisa. As diretorias nas quais foi realizada a pesquisa foram: Finanças, Produção, Vendas, Recursos Humanos e Controladoria. Áreas escolhidas devido à sua relevância no contexto do negócio da Elevadores Atlas Schindler.

No próximo capítulo será descrito o resultado da pesquisa, cujo objetivo é tentar responder à questão central. As entrevistas foram feitas, individualmente, buscando compreender a missão, as funções e responsabilidades de cada área, bem como suas necessidades e anseios por informações estratégicas. Os dados primários encontram-se no **Anexo E**, e foram obtidos mediante entrevistas com os gestores da empresa analisada.

Em relação aos dados secundários, que Ghauri *et al* (1995) definem como informações coletadas por outros, muitas vezes, com propósitos diferentes daqueles que o estudo se propõe. Esta característica é importante, pois recomenda cautela, em razão das possíveis distorções que a interpretação destes dados possa causar, além da possibilidade de, em alguns casos, a fonte não ser totalmente imparcial ou

confiável. Foram utilizados dados secundários disponíveis em publicações e periódicos sobre o tema-alvo do trabalho, correspondendo, também a livros, artigos, dissertações e teses já produzidas, *sites da Internet*, além de apostilas de cursos específicos.

O protocolo de pesquisa para estudos de caso deve conter todas as regras e diretrizes a serem seguidas na elaboração da pesquisa para que se ofereça a confiabilidade necessária aos resultados obtidos. Especificamente sobre a importância do protocolo para estudo de caso, Yin (2001, p.89) apresenta o seguinte relato: “O protocolo de estudo de caso é mais do que um instrumento. O protocolo contém o instrumento, mas também contém os procedimentos e as regras que deveriam ser seguidas ao se utilizar o instrumento”.

Dessa forma, a primeira ação do pesquisador foi solicitar à empresa autorização para realização da pesquisa de campo no ambiente de trabalho, e posterior divulgação pública dos resultados obtidos. Um primeiro contato foi estabelecido com a área de Treinamento e Desenvolvimento da empresa (responsável por acompanhar a pesquisa) que, num segundo momento, apresentou o Projeto de Dissertação e de Pesquisa a todos os Diretores da empresa. E, posteriormente, por meio de uma correspondência, transcrita a seguir, formalizou a situação:

13/05/2005 16:09

A quem possa interessar, informo que Gustavo Rodrigues Ortega, para a elaboração de seu projeto de dissertação, fez entrevistas com diversos gestores da Elevadores Atlas Schindler, bem como submeteu vários deles a responder alguns questionários com o intuito de dar embasamento prático ao seu trabalho de dissertação de mestrado: "O Papel da Controladoria na Gestão Estratégica: Estudo de Caso em uma empresa do segmento de transporte vertical".

Gerência de Desenvolvimento de Pessoas  
Head of people Development – América Latina  
Recursos Humanos & Qualidade  
Elevadores Atlas Schindler

Após a formalização, o gerente da área de Treinamento e Desenvolvimento colocou o pesquisador em contato com o Diretor Financeiro, com objetivo de estruturar um plano de trabalho, o qual objetivava a definição de todos os gestores ou aqueles responsáveis pelas decisões estratégicas, para que pudessem marcar os horários para realização das entrevistas, além de estabelecer um fluxo de ações a serem desenvolvidas para construção do trabalho com o máximo de eficácia, tais como:

- ❑ conhecer o Planejamento Estratégico da empresa (metas traçadas);
- ❑ entender os processos e as informações necessárias para atender ao Planejamento Estratégico;
- ❑ entender o fluxo de informações estratégicas existentes;
- ❑ verificar os relatórios contábil-gerenciais gerados pela Controladoria para atender à gestão estratégica das áreas;
- ❑ verificar os relatórios gerados pelas áreas envolvidas diretamente no Planejamento Estratégico para seu processo de gestão; e
- ❑ analisar o grau de atendimento às necessidades dos gestores, por parte da Controladoria, a respeito das informações estratégicas.

A justificativa dos questionários deu-se pelo motivo de extrair, do entrevistado, em um primeiro momento, informações que foram julgadas como sendo essenciais ao estudo, e que seriam aproveitadas como embasamento para as entrevistas individuais.

O pesquisador realizou um pré-teste dos questionários, disponibilizando-os via e-mail para o Diretor Financeiro e para o *Controller*. Após o pré-teste, foram feitos alguns ajustes nos questionários e disponibilizados a todos os demais Diretores a serem entrevistados em um próximo momento.

Após um período de, aproximadamente, vinte dias, o pesquisador agendou entrevistas individuais com cada Diretor, para que, de posse dos questionários já respondidos, obtivesse uma melhor contribuição na entrevista. As datas, bem como o tempo de cada entrevista, seguem descritas:



. Diretor Financeiro:	07/04/05 (2h);
. Diretor Industrial:	12/04/05 (3h);
. Diretor Comercial:	13/04/05 (1h30);
. Diretor de Recursos Humanos:	13/04/05 (1h); e
. <i>Controller</i> :	15/04/05 (2h).

Após a coleta de dados, houve a análise dos mesmos com base na fundamentação teórica.

#### 4.2.2 Análise dos dados

Com base nos relatórios e manuais de procedimentos existentes na Elevadores Atlas Schindler, foi realizada uma análise dos dados bem como uma avaliação da linha de pensamento da gestão estratégica da empresa. Yin (2001, p.131) define a **análise de dados** como: "*exame, categorização, tabulação ou qualquer outra combinação das evidências, para se abordar as proposições iniciais de um estudo*". Aponta, ainda, a dificuldade de sua realização por não se dispor de muitas fórmulas pré-estabelecidas, levando o pesquisador a depender, sobremaneira, de seu próprio estilo e rigor na interpretação dos dados que obteve.

Para Yin (2001, p.133), há duas estratégias gerais para a análise de estudos de caso, a saber:

- basear-se nas proposições teóricas do estudo, cujos objetivos originais e o projeto de um estudo de caso, provavelmente, pautem-se nessas proposições, que, por sua vez, sejam refletidas no conjunto de questões da pesquisa, nas revisões da literatura e novos *insights*, ou
- a descrição do caso, ou seja, desenvolver uma estrutura descritiva para organizar o estudo de caso.

Neste trabalho, a segunda estratégia mostrou-se a mais adequada, pois de forma seqüencial, procurou-se verificar como era realizado o gerenciamento das informações estratégicas, e como eram atendidas pela Controladoria as necessidades dessas informações, o que foi descrito no Capítulo 5 - Estudo de Caso.

#### **4.3 Limitações do estudo**

A escolha da empresa iniciou-se pelo fato de o pesquisador atuar diretamente na Controladoria da mesma, e também pelo interesse da própria empresa pesquisada em ter um estudo mais aprofundado das informações estratégicas geradas, buscando uma contínua integração e melhoria, sempre no alcance de suas metas pré-estabelecidas.

Mesmo diante da oportunidade de acesso aos dados, todo estudo apresenta algumas limitações, sejam decorrentes das escolhas metodológicas feitas pelo investigador, sejam resultados da escolha da empresa a ser analisada, da delimitação da abrangência do estudo, ou ainda, das dificuldades de obter-se as informações necessárias à condução do trabalho de pesquisa.

Para nortear o trabalho de forma adequada, foram estudados os procedimentos adotados pela gestão atual da referida empresa, a Elevadores Atlas Schindler, com as limitações listadas a seguir:

- a) foi utilizada, como referência, a empresa no Brasil, cuja matriz está situada na cidade de São Paulo; e
- b) as entrevistas priorizaram a liberdade de expressão e a espontaneidade dos respondentes, refletindo o pensamento dos gestores da citada empresa.

O método de estudo de caso, segundo Yin (2001) é criticado por uma suposta falta de rigor em seu emprego por parte de alguns pesquisadores que podem deixar passar vieses que influenciam resultados e conclusões. O autor

recomenda que seu uso deva ser feito com o pesquisador, dedicando um significativo esforço em seu projeto e realização.

O estudo de caso, que Yin (2001) - denomina de estudo de caso único, como o realizado neste trabalho, embora com a profundidade adequada, pode não refletir o que acontece em todas as empresas brasileiras do segmento observado ou de outros segmentos, ainda assim pode contribuir para estruturar ou sistematizar conhecimentos sobre o Papel da Controladoria na Gestão Estratégica. Sem dúvida, o fato pode caracterizar uma restrição ao presente estudo, pois não representa uma amostra do que possa ocorrer em todos os segmentos da economia, ou mesmo, no segmento analisado.

Este capítulo tratou da metodologia utilizada nesta pesquisa. Considerando-se que, o estudo utilizou-se da investigação empírica em uma única empresa do segmento de transporte vertical. Uma revisão bibliográfica e o levantamento de estudos existentes em andamento no país e no exterior, também foram utilizados. A coleta de dados verificou-se por meio de entrevistas, observação direta e observação participante. Após a coleta deu-se o tratamento e análise dos dados com base na fundamentação teórica.

No próximo capítulo, será apresentado o Estudo de Caso.

## 5 ESTUDO DE CASO

O critério de escolha da Elevadores Atlas Schindler para o presente estudo está baseado, exclusivamente, na conveniência, conforme explicitado anteriormente. O referido estudo está embasado nos questionários e nas entrevistas realizadas com os principais gestores da empresa para analisar os aspectos relacionados à gestão estratégica e o papel da Controladoria neste processo.

Neste capítulo, será apresentado o resultado do estudo de caso realizado na empresa supracitada, com o intuito de corroborar a suposição do estudo, mais especificamente, se a contribuição da Controladoria atende às necessidades dos gestores, no que diz respeito à tomada de decisão estratégica.

### 5.1 Contextualização da empresa

A *holding* do Grupo Schindler, controladora da empresa que concedeu a oportunidade do pesquisador realizar este estudo, assim como, a empresa pesquisada são do segmento de transporte vertical, cujos produtos incluem elevadores, escadas e esteiras rolantes. O grupo têm sua sede na cidade suíça de Lucerne.

A partir de um pequeno seminário de engenharia mecânica em Lucerne nasceu uma companhia global com vendas anuais de mais que US\$ 5,4 bilhões, 43.000 colaboradores e 700 milhões de pessoas/dia utilizando seus produtos no mundo inteiro. Sendo uma das poucas companhias privadas suíças que sobreviveram em independência por tão longo tempo, ainda administrada por descendentes dos fundadores, e mantendo todas as qualidades necessárias para um futuro próspero.

O sucesso é devido à companhia ter um posiciona-se rapidamente frente às constantes mudanças nos cenários nos quais está inserida, adaptando-se à realidade e dimensão global das mudanças nos negócios, na tecnologia e nas políticas. Nos últimos 25 anos, o Grupo Schindler empreendeu uma sucessão rápida

de mudanças experimentando uma revolução como jamais vista em quaisquer de seus mais de cem anos anteriores.

Em 1970, com a formação da Schindler Holding Ltd. e o comitê de administração, foi criada a estrutura básica da organização atual, conforme se apresenta no Quadro 5, a seguir:

<b>Schindler Holding Ltd.</b>
<b>Conselho de Administração</b>
Comitê Executivo
Elevadores e Escadas Rolantes
<b>Comitê de Administração</b>
Europa
Norte, Central, e América do Sul
Ásia / Pacific
EMIA (Europe / Middle / East / Índia / África / Oriental)

**Quadro 5: Estrutura do Grupo Schindler**

Fonte: Elevadores Atlas Schindler (2005)

Atualmente, o grupo conta com noventa e sete subsidiárias espalhadas pelos cinco continentes, sendo que, em 1999, o grupo adquiriu o controle acionário da Elevadores Atlas S.A. A partir de então, começou a integração entre a empresa do grupo no Brasil, a Elevadores Schindler do Brasil e a Elevadores Atlas, passando então a ser denominada Elevadores Atlas Schindler S.A.

Em 2004, a empresa no Brasil obteve um faturamento bruto médio da ordem de R\$ 900 milhões, contando com 4.350 colaboradores e mais de 758 prestadores de serviços, distribuídos em três unidades fabris, um escritório central administrativo e um centro de distribuição. Do faturamento total, cerca de 80% das vendas líquidas são destinadas para o mercado nacional, e 20% representam exportações.

Em relação à estrutura organizacional, a empresa possui um Listograma com última aprovação datada de fevereiro de 2005, cuja estrutura segue demonstrada no Quadro 6, a seguir:

Presidência
Gerência de P&D para a América do Sul (R&D)
Gerência de Serviços de Informações
Diretoria Jurídica
Diretoria de Novas Instalações e Modernizações
Diretoria Financeira e de Relações com o Mercado
Gerência de Contabilidade
Gerência de Controladoria - Novas Instalações e Modernizações
Gerência de Controladoria - Instalações Existentes e <i>Reporting</i>
Gerência de Auditoria Interna
Diretoria Comercial e de Operações
Gerência Regional - São Paulo Cidade
Gerência Regional - São Paulo Estado (Litoral e Interior)
Gerência Regional - Rio de Janeiro
Gerência Regional Sul (PR/SC/RS)
Gerência Regional - Minas Gerais/ES
Gerência Regional Centro-Norte (DF/MT/MS/RO/AC/GO/TO/AM/PA/AP/RR)
Gerência Regional - Nordeste (PE/PB/RN/CE/PI/MA/SE/BA/AL)
Diretoria de Recursos Humanos e Qualidade
Diretoria de Instalações Existentes
Diretoria Industrial
Gerência de Manufatura - Elevadores
Gerência de Logística e <i>Service Center</i>
Gerência de Compras
Gerência de Manufatura - Escadas Rolantes

**Quadro 6: Listograma da Elevadores Atlas Schindler S.A.**

Fonte: Elevadores Atlas Schindler (2005)

Houve um recente trabalho de reestruturação organizacional da empresa, buscando atingir uma melhor eficácia na gestão dos negócios, descentralizando áreas, e controlando melhor seus resultados em diversos centros de lucro por linha de negócio. As áreas reportam-se ao presidente da empresa no Brasil e, também, ao corporativo na Suíça (*report* estratégico), conforme visto no Quadro 6.

A empresa projeta, fabrica, instala, mantém e moderniza elevadores, escadas e esteiras rolantes. O segmento de transporte vertical, no Brasil, avança em conformidade com diversas variáveis ambientais que impactam diretamente nas vendas.

A seguir, são evidenciados alguns dos principais elementos que interagem com o negócio de transporte vertical:

- Aumento da renda *per capita*;
- Crescimento da economia em geral; e
- Crescimento da construção civil.

O mercado de elevadores é considerado estável, se comparado a outros segmentos, pois as alterações sejam tecnológicas ou não, são pequenas; porém isso não restringe a empresa de efetuar constantes re-posicionamentos estratégicos bem definidos, além de utilizar um modelo de gestão que acompanhe as mudanças nos cenários no qual está inserida. Em geral, o usuário de transporte vertical encontra-se na classe média da população. Sendo assim, todos estes fatores são fundamentais na elaboração de uma gestão estratégica eficaz.

A empresa conta com departamentos de engenharia que tanto projetam quanto aperfeiçoam seus produtos e serviços. Para projetar cada um de seus produtos, possui uma base de dados completa, no qual todos os componentes de cada elevador, escada ou esteira rolante são mapeados. Através do sistema de informações existente, é possível acompanhar o desempenho de cada produto durante toda sua vida útil, garantindo a segurança dos usuários e aperfeiçoando seu desempenho durante a manutenção do atendimento avançado.

A Elevadores Atlas Schindler é líder absoluta em seu segmento, o que lhe garante uma certa segurança frente aos seus concorrentes, sendo que os principais são: Elevadores Ótis e Tyssen Sûr. Porém, um grande crescimento de pequenas empresas prestadoras de serviços de manutenção nesta área é observado na atualidade.

Os produtos Atlas Schindler são fabricados em unidades industriais que consideram todos os aspectos técnicos e logísticos necessários para gerar maior produtividade. A empresa conta com sete regionais e cento e cinquenta postos de atendimento espalhados pelo país. A unidade Londrina - instalada na cidade de mesmo nome, no estado do Paraná - possui 172 mil m<sup>2</sup>, e é a responsável por garantir o abastecimento de elevadores, escadas e esteiras rolantes. A fábrica conta

com avançada tecnologia na produção de equipamentos para transporte vertical em edifícios comerciais e residenciais.

Em São Paulo, está o *Service Center* que produz peças e componentes originais para abastecer os elevadores e escadas rolantes que são servidos pelo atendimento avançado. Totalmente independente, essa fábrica ainda garante os componentes para a modernização - atualização tecnológica - de equipamentos da Elevadores Atlas Schindler, já instalados. Além de fabricar os elevadores, escadas e esteiras rolantes, a empresa responsabiliza-se por toda a instalação na obra civil, desde a assessoria técnica até a entrega dos equipamentos, oferecendo solução total em serviços aos clientes.

Dando prosseguimento ao contexto no qual são traçadas as estratégias corporativas da companhia, é relevante para o entendimento da pesquisa, a descrição da visão e dos valores da empresa, objetivando adequar os procedimentos para a busca dos objetivos e metas corporativas.

A visão do Grupo Schindler é: Liderança por meio dos serviços. Sendo que para o grupo, liderança significa audácia; ser o primeiro a tentar; antecipar às necessidades dos clientes; estabelecer novos padrões diante dos quais outros ainda têm que adaptar-se. Sendo uma empresa, essencialmente, prestadora de serviços, busca, por meio de uma política de qualidade bem formulada, atender aos clientes de modo que estes sintam o quanto todos os colaboradores, independentemente da área, realmente importam-se com eles (ELEVADORES ATLAS SCHINDLER, 2005).

Os valores descrevem a forma como os colaboradores procedem e quais são os princípios nos quais as relações de negócios estão apoiadas. Os valores do Grupo Schindler definem não somente o que fazer, mas, sobretudo o que não estão dispostos a fazer, sendo eles: A criação de valor para o cliente; Compromisso com o desenvolvimento de pessoas; Integridade; Contínua melhoria de produtos e serviços; Garantia da segurança de colaboradores e passageiros, e ainda Liderança visível.

Os objetivos e as metas corporativas englobam as áreas de desempenho mais importantes para obtenção de sucesso sustentável no longo prazo, definem a direção que os líderes imprimem à empresa, como os recursos são alocados, e constituem a medida pela qual o sucesso é avaliado. Sendo assim, os objetivos e as



metas do Grupo Schindler são: Motivação dos colaboradores; Satisfação dos clientes; Crescimento; Processos uniformes e Desempenho financeiro.

A plena e objetiva compreensão do planejamento estratégico do Grupo Schindler por todo o corporativo é base fundamental para o sucesso e alcance das metas, previamente traçadas em sua amplitude organizacional.

Após obter informações básicas sobre o Grupo e sobre a empresa, além de entender sua estrutura organizacional, é relevante para a pesquisa conhecer como está estruturada a gestão estratégica da Elevadores Atlas Schindler, que é dividida em dois níveis, sendo:

1. **corporativa:** elaboração e divulgação do planejamento estratégico corporativo pela matriz na Suíça (Schindler Holding Ltd), o qual condensa as principais ações estratégicas a serem implementadas pelas subsidiárias; e
2. **subsidiárias:** elaboração de um plano estratégico local detalhando todas as ações, tanto no nível dos gestores quanto operacional, a serem implementadas visando alcançar as estratégias traçadas pelo corporativo.

O planejamento estratégico da Elevadores Atlas Schindler é elaborado a cada três anos por sua matriz na Suíça, conforme supracitado, quando são traçadas as metas e os objetivos para o longo prazo a serem alcançados por toda a corporação espalhada nos cinco continentes. Cada subsidiária gera sua resposta ao Grupo, implementando as ações estratégicas que julgar convenientes para sua realidade local. O resultado do planejamento estratégico corporativo é divulgado por meio do “*Navegator’s Book*” ou, “Livro do Navegador”, e é disponibilizado para todos os colaboradores do Grupo Schindler.

Neste guia estão condensados, de forma objetiva em termos de fácil entendimento, os principais objetivos estratégicos do Grupo, bem como as expectativas em relação às subsidiárias. Para melhor compreensão, segue a apresentação do presidente do Grupo no Brasil quando da apresentação do *Navegator’s Book*, em janeiro de 2005:

A evolução constante do mercado de elevadores e escadas rolantes e do ambiente competitivo no qual nossa empresa está inserida determina a necessidade de estarmos periodicamente revisando nossas estratégias, processos, produtos e práticas de negócios.

Nosso desafio, nesse ambiente em constante mutação, está em, cada vez mais, direcionarmos nossas estratégias e esforços para o atingimento e superação dos cinco Objetivos Estratégicos da Companhia, que são: Motivação dos Colaboradores, Satisfação dos Clientes, Crescimento, Rentabilidade e Processos Uniformes. O atingimento e superação destes objetivos determinarão o sucesso da companhia no longo prazo.

Para esse fim, fazemos periodicamente o nosso Planejamento Estratégico, baseado não somente no mercado e cenários competitivo, mas também em nossa Visão, nossos Valores e na Política de Qualidade Schindler, cujos princípios estão inseridos neste Livro do Navegador Schindler, que temos o prazer de lhes entregar nesta ocasião.

A visão da companhia mostra onde queremos chegar. Direcionamos nossa energia para um mesmo fim, tornando o grupo mais forte e mais competitivo e decidido em relação a “o que” e “como” atingir.

Já os Valores definem nossas crenças e nossos ideais. Eles norteiam nossa conduta e nossas relações de negócio, indicando o que não estamos preparados para fazer ou o que não devemos fazer.

A Política de Qualidade expressa o nosso compromisso com o atendimento às demandas de nossos clientes internos e externos e com o nosso contínuo empenho em melhorar a qualidade dos produtos e serviços oferecidos.

(ELEVADORES ATLAS SCHINDLER, 2005).

A divulgação de uma política é a comunicação das diretrizes e planos estratégicos - tanto através quanto dentro de organizações funcionais - e inclui a criação de planos de ação, estabelecimento de metas de desempenho, e uma revisão regular de todo o processo por parte da direção da empresa,. É essencial para garantir a comunicação uniforme da visão e dos valores, para que se certifique de que, em toda a empresa, haja a adequada capacidade e o necessário compromisso de execução, encorajando inovações e iniciativas consistentes com o objetivo estratégico.

É importante ressaltar que devido à fusão ocorrida em 1999, a empresa iniciou um processo de integração, fato que certamente reflete nos resultados apresentados neste estudo. Há que se levar em conta o grande vulto de trabalho para atingir-se uma linguagem corporativa uniforme entre a subsidiária Elevadores Atlas Schindler e o Grupo Schindler. Esta integração é feita através de um processo longo que envolve todos os colaboradores, priorizando a unificação de alguns fatores, tais como: cultura organizacional, processos de gestão estratégica, sistema de informações etc., enfim, há muito que se falar em adaptação.

O *Balanced Scorecard* é o instrumento preferido pelo Grupo Schindler para comunicar e divulgar ações estratégicas dentre toda a corporação. Embora na Elevadores Atlas Schindler não haja um instrumento totalmente estruturado de *BSC*, pode-se verificar muito de seus conceitos inseridos em suas ações, implementações e controles estratégicos.

O alinhamento dos objetivos não é, por si só, suficiente para assegurar de forma eficaz o seu alcance. Há que se obter um processo sistemático em vigor que defina claramente quem é detentor das ações necessárias e dos resultados desejados, bem como sistemas de mensuração que detectem, logo no início, defasagens entre o resultado desejado e o alcançado.

Processos eficientes devem ser postos em prática tanto para detectar a origem dos desvios quanto para dirimir as ações corretivas que eliminem as suas causas. A responsabilidade pelo compromisso com resultados deve ser claramente definida, sendo que um sistema de recompensa, bem como outros sistemas disciplinares também devem apoiar a execução a contento, de todas as ações defendidas.

Para assegurar essa eficiência e comprometimento de todos os colaboradores na execução do plano estratégico, a Elevadores Atlas Schindler mantém vários programas que objetivam, dentre outros fatores : motivar, controlar e definir claramente as metas individuais buscando sempre o envolvimento de seus colaboradores no alcance do plano estratégico estabelecido.

Os programas são definidos no Comitê Executivo e implantados pelas diversas diretorias. Dentre eles pode-se destacar : o **Superação**, que é um programa de participação remunerada nos resultados econômicos da empresa, por meio do comprometimento dos colaboradores com os objetivos e desafios de constantes melhorias, sejam individuais ou coletivas.

Outro programa que a empresa dispõe é o denominado: "**Valeu**". Este visa, não somente à entrega de prêmios, mas sobretudo, a integração e o envolvimento do colaborador com a companhia. Há um reconhecimento e uma premiação nos âmbitos departamental, regional, nacional, e por fim, mundial, para aqueles colaboradores que se destacam em suas atividades no decorrer do ano, agregando assim valor para a referida empresa.

Para que o planejamento estratégico contribua, de modo eficaz, com a gestão estratégica empresarial, é relevante que o gestor atinja seus objetivos, quer individuais ou coletivos; sendo que, para atingí-los, deverá estar bem firmado em informações para melhor tomada de decisão.

Quanto ao levantamento das informações da Elevadores Atlas Schindler, em âmbito estratégico, tema central desta pesquisa, foram efetuadas diversas entrevistas junto aos gestores de cada área da companhia, construindo assim uma compreensão mais aprofundada de quais são suas reais necessidades de informação para dar suporte à decisão estratégica, bem como possam ser melhoradas.

Os gestores da Alta Administração da empresa encontram-se trimestralmente em uma reunião denominada: Comitê Executivo. Nesta reunião, são abordados assuntos estratégicos, cuja finalidade principal é monitorar o desempenho do que foi definido no planejamento estratégico, além de efetuar constantes adaptações e/ou re-posicionamentos em relação às estratégias traçadas para com realidades atuais dos ambientes, sejam externos ou internos, próximos ou remotos.

Na reunião do Comitê Executivo, em que é o plano estratégico da empresa elaborado, cada gestor faz uma apresentação sobre o cenário do negócio da sua área. O presidente da empresa participa ativamente deste processo contribuindo com informações estratégicas mais específicas, quer esperadas pelo Grupo em relação à subsidiária, ou informações de mercado que julgar relevantes (expectativa, planos e estratégias esperadas). O direcionamento do plano é dado para atender às expectativas (processo de 03 ou 04 meses).

Os relatórios suportes dessa reunião são provenientes de diversas áreas, dentre as quais destaca-se a Controladoria. Todo material é preparado em planilhas eletrônicas (*excel*) e transportado para o modo de apresentação (*power point*), além de haver uma consolidação, a ser enviada para a matriz, em um programa específico denominado *DataSource* (sistema integrado utilizado pelo Grupo Schindler para consolidação e *report* das informações, inclusive estratégicas). Para esta análise são utilizados sistemas de informações operacionais integrados com informações consolidadas em nível global e estratégico.

Além da reunião do Comitê Executivo, há reuniões estratégicas denominadas *Schindler North American Challenger - SNAC*. O Quadro 7 apresenta, de forma sumarizada, os assuntos abordados em cada uma das referidas reuniões, e o encadeamento sistêmico das avaliações do desempenho estratégico global da empresa, destacando a frequência com que os assuntos são analisados, bem como os sistemas de informações utilizados pelos gestores:

<b>Fórum de Análise</b>	<b>Assuntos abordados</b>	<b>Frequência</b>	<b>Relatórios</b>
Reunião <i>SNAC</i> (formada pelos Presidentes e o <i>Board</i> do Grupo)	Resultados econômico-financeiros, relacionados a clientes e colaboradores. Planejamento, Estratégias e Metas.	Trimestral	<i>DataSource</i>
Comitê Executivo (formado pelos Diretores)	Resultados econômico-financeiros, relacionados a clientes, fornecedores, colaboradores, comunidade no Brasil, políticas e pontos de melhoria.	Trimestral e anual de encerramento do exercício	Relatórios de Operações e Resultados

#### **Quadro 7: Reuniões estratégicas**

Fonte: Elevadores Atlas Schindler (2005)

Ressalta-se que somente na reunião trimestral denominada *SNAC*, formada pelos presidentes de todas as subsidiárias do Grupo, juntamente com o *Board* (principal executivo do corporativo), os assuntos ligados diretamente às estratégias são, especialmente abordados e acompanhados. As informações que dão suporte à elaboração dessa reunião são, em parte, geradas por outros departamentos, dentre os quais: Comercial, Financeiro, Industrial, Controladoria, e por isso faz-se necessária uma boa interação entre as áreas.

No momento das reuniões estratégicas do Comitê Executivo, os gestores - amparados pelas informações estratégicas - fazem uma análise das estratégias pretendidas e efetivamente alcançadas em cada um dos diversos centros de resultado, buscando implementar ações corretivas e/ou de melhorias, objetivando sempre atingir o máximo possível do plano de metas e objetivos estratégicos pré-estabelecidos.

No próximo tópico, serão analisados os resultados obtidos na pesquisa.

## 5.2 Pesquisa com os gestores

Na seqüência, serão evidenciadas as perguntas e as respostas obtidas, para um melhor entendimento da lógica da pesquisa. Conforme supracitado, foi enviado um questionário para os gestores das áreas que foram objeto de pesquisa deste estudo; são eles: **Diretoria Financeira; Diretoria Industrial; Diretoria Comercial e Diretoria de Recursos Humanos.**

Os gestores das referidas áreas responderam às questões isoladamente, e posteriormente foram entrevistados pessoalmente, visando complementar algumas informações obtidas. A definição de cada questão foi baseada nos assuntos pertinentes ao presente estudo tendo como fundamento, a literatura apresentada nos capítulos anteriores.

As questões de 1 a 15 visam compreender como o processo de gestão estratégica ocorre em cada área da empresa. Tratam, especialmente, do planejamento estratégico, tendo como principal objetivo, coletar dos entrevistados o grau de importância e relevância que estes têm em suas áreas de gestão. Essas questões foram formuladas com o intuito de averiguar como se desenvolve o processo do planejamento estratégico, e quais ações são tomadas no momento de sua elaboração. Por esse motivo, essas questões versaram sobre os ambientes e suas análises, entendendo como sendo imprescindíveis a confecção do planejamento estratégico.

A questão 16, por sua vez, busca exemplificar as decisões estratégicas de cada área para que se possa adentrar a gestão estratégica e às necessidades de cada gestor. As questões 17 a 23 apresentam o conteúdo principal para embasar o estudo de caso proposto, ou seja, a participação da Controladoria da empresa em questão no processo de gestão estratégica. Essas questões visam extrair dos entrevistados, sobretudo: quais são as informações estratégicas utilizadas no momento da decisão; de quais áreas advém; e se estão atendendo, em quantidade e qualidade às suas necessidades e expectativas.

**1. Sua área participa e/ou contribui, de forma direta, na elaboração do planejamento estratégico da empresa?**

Os entrevistados foram unânimes em afirmar que suas áreas contribuem, ativamente, no processo de elaboração do planejamento estratégico.

**2. Sendo a missão da empresa o motivo central do planejamento estratégico, determinando aonde esta pretende chegar, como classifica o nível de integração de sua área de gestão com a missão da empresa?**

Houve concordância entre todos os entrevistados de que a missão da empresa é algo que orienta todo o processo de gestão. Afirnam que, todas as ações, sejam estratégicas ou operacionais, estão alinhadas com a missão da empresa, e ressaltam que o principal objetivo do planejamento estratégico é alcançar a missão. Neste sentido, há sempre uma preocupação em formas de difundi-la por meio de murais, palestras, comunicação interna, entre outros meios.

**3. O que pode ser considerado mais importante na fase de elaboração do planejamento estratégico de sua área?**

Todos os gestores concordam com a importância de considerar-se, além da missão, outros fatores, tal como a análise dos diversos ambientes que interajam com a empresa provocando impactos nas estratégias traçadas. Observou-se, nos entrevistados, uma grande concordância de que, o mais importante fator a ser considerado no momento da elaboração do planejamento estratégico é a análise do ambiente externo, considerando principalmente, os cenários regionais e os concorrentes. Para o gestor da área financeira, incluem-se nesta fase, as análises das expectativas dos acionistas e dos clientes, entendimento sobre os pontos fortes e fracos da empresa, inclusive sob a ótica de tecnologia de informação, recursos humanos, processos etc.

**4. Como você classifica o nível de integração entre as áreas da empresa para o alcance das metas e objetivos previamente traçadas no plano estratégico?**

Em relação ao nível de integração estratégica entre as áreas, metade dos entrevistados afirmaram haver um grau de falha no processo de alcance de metas e objetivos, embora perceba - se um grande esforço para mudar esse quadro; porém são muitas as dificuldades, até mesmo pelo ritmo no qual as mudanças ocorrem, tornando mais difícil essa interação.

A área financeira, dentre as demais, é uma das que se destaca nesta questão, devido ao fato de estar mais voltada para a gestão do caixa, e com isso, impactar sensivelmente em todas as outras áreas.

**5. Em sua opinião, como é definido o posicionamento estratégico de sua área, frente às ameaças e oportunidades do ambiente externo?**

Nesta questão, houve uma variação nas respostas. Para a área financeira, o posicionamento estratégico está relacionado às ameaças e oportunidades proporcionadas pelo ambiente externo, devido ao fato de ser uma área muito volátil, ou seja, são grandes as mudanças de políticas cambiais, monetárias, econômicas, tanto nacionais quanto internacionais, inferência esta que provoca uma ação mais de observação e adaptação às mudanças. Na área comercial esta questão é mais administrável, podendo até ser antecipada, isto devido ao fato do segmento de negócios não apresentar grandes variações, quando comparado com outros segmentos. As outras áreas demonstraram uma tendência por antecipar-se, acrescentando que em suas áreas, os riscos de grandes variações são mais controláveis.

**6. Sabe-se que, quanto mais específicos forem os objetivos traçados pelas áreas, mais específicas serão as decisões. Concorda com esta afirmativa?**



Todos os gestores afirmam que tanto a questão da objetividade quanto da precisão são vitais para uma decisão mais confiável e precisa. O senso de propriedade (*ownership*) é destacado como um diferenciador importante, e que a responsabilidade de prestar contas pelo cargo exercido (*accountability*) é inerente aos gestores, ou seja, estes sentem-se como donos de suas áreas, mas sabem que precisam prestar conta de seus atos para a matriz, na Suíça. Por isso, ter objetivos claros e bem definidos é garantia de menor risco, e por conseqüência, melhor decisão na gestão dos negócios. Os referidos gestores reforçaram, também, que, é importante ter foco em um ambiente em que os recursos estão cada vez mais escassos e limitados.

**7. Em caso afirmativo, como classifica os objetivos traçados para sua área de gestão?**

Todos os entrevistados afirmam que, em suas áreas, os objetivos são específicos, o suficiente, para garantir uma gestão eficiente visando sempre o alcance do estrategicamente traçado.

**8. Em sua opinião, qual a importância do planejamento estratégico na gestão de sua área?**

As respostas variaram de importante a muito importante. Há sim, uma preocupação com o planejamento estratégico e seu impacto nas ações e decisões. Observou-se, inclusive, uma grande preocupação, em um contexto geral, com relatórios cujo escopo são informações estratégicas financeiras e não-financeiras.

**9. No caso do planejamento estratégico ser importante em sua gestão, qual é o principal motivo de sua necessidade?**

As respostas obtidas envolveram vários fatores, tais como: a sobrevivência empresarial, um alto grau de competição bem como o nível de exigência dos clientes. Sendo uma empresa voltada à prestação de serviços, percebeu-se

um grande peso em suas ações e decisões, quanto à questão do cliente final. Em um mercado cada vez mais competitivo, o grande desafio que está presente de forma sistemática, ou seja, que afeta diretamente os processos da empresa, reside na questão de como manter a liderança em seu segmento, porém, sem infringir nenhum aspecto de seus valores corporativos. Assim, conclui-se que para os gestores desta empresa, ter um plano estratégico, bem como acompanhar o seu processo, é primordial na manutenção dos negócios.

**10. Na elaboração do planejamento estratégico de sua área, quais eventos externos são mais relevantes a serem considerados?**

A interferência que os ambientes causam na elaboração do planejamento estratégico da empresa é provocada, em sua maioria, por eventos micro-ambientais, ligados diretamente à atividade, tais como: a concorrência, os fornecedores e os clientes.

Para a área financeira, a contribuição do ambiente macro que envolve governos, associações, entre outros agentes, também é decisiva nas questões estratégicas, justificada especialmente pelas mudanças na legislação e política econômica, bem como no âmbito das contingências às quais o negócio está exposto.

**11. Quais eventos externos Macro Ambientais são prioritários para garantir um melhor planejamento estratégico em sua área?**

Ao analisar as respostas para esta questão, encontrou-se uma forte tendência à afirmação de que os eventos macroeconômicos têm forte e decisiva influência na estruturação do planejamento estratégico. Embora sejam variáveis de difícil controle, são apresentadas como grandes influenciadoras nas decisões, pois podem afetar e/ou comprometer, ainda que parcialmente, o plano estratégico traçado. Por exemplo, planeja-se um crescimento do negócio em 35% para o próximo período, porém sem analisar as taxas de inflação e os juros, o risco de ocorrerem variáveis desfavoráveis nesse sentido é muito alto; portanto, este

tipo de risco deve ser priorizado, pois pode balizar grande parte das outras decisões. As variáveis legais (legislação em geral), bem como o sistema normativo (Ex: Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT), tanto na área de transporte vertical, quanto noutras, também são relevantes na opinião dos gestores entrevistados, pois podem afetar consideravelmente o desempenho da estratégia geral.

**12. Quanto aos eventos externos, em nível Micro Ambiental, quais os agentes mais relevantes a serem considerados para garantir um melhor planejamento estratégico em sua área?**

Todos os gestores foram contundentes em afirmar que as variáveis clientes e concorrentes são as que mais interferem no resultado do planejamento estratégico. Em relação aos clientes, essas preocupações são traduzidas em relatórios que resultam em análises periódicas de elementos, tais como: grau de satisfação, número de chamados para manutenção, tempo de atendimento, imagem institucional, entre outras variáveis. Na variável “concorrente”, a análise é dificultada pelo fato dos principais concorrentes diretos serem empresas de capital fechado (sociedades limitadas), não havendo, portanto evidenciação de seus resultados, nem a divulgação de informações que sejam de fato relevantes. O que é realizado limita-se a observação de mercado por meio da imprensa e fornecedores em comum.

**13. Quando da elaboração do planejamento estratégico de sua área de gestão, no ambiente interno, é feita a identificação dos pontos fortes e fracos?**

A análise de *Swot* comentada no Capítulo 2 deste estudo é a forma preferida pelos gestores da Elevadores Atlas Schindler tanto no momento da elaboração do plano estratégico quanto na análise das variações entre o planejado e o real (*gaps*). Nesta análise, os gestores buscam interpretar e traduzir em ações corretivas os pontos fracos bem como potencializar os pontos fortes apresentados pelo ambiente interno da empresa. Melhorias e

aperfeiçoamentos são imprescindíveis para que se agreguem verdadeiras contribuições. Para que esse tipo de identificação possa ocorrer, são implantados diversos programas junto aos colaboradores, tais como: avaliação periódica de carreira, programa de comunicação interna, pesquisas voltadas para melhorias organizacionais, de ambiente de trabalho, bem como de satisfação dos colaboradores de toda a empresa. Sendo que todas estas ações objetivam quantificar as deficiências das áreas, dos processos e das pessoas visando à implementação de planos de melhoria.

**14. Caso a resposta anterior seja afirmativa, há implantação de ações para minimizar os pontos fracos e potencializar os fortes?**

Conforme a pesquisa junto aos gestores, todas as análises resultam em ações. São feitas avaliações periódicas das referidas ações, verificando sua aplicabilidade e eficiência. Pode-se destacar como ação minimizadora dos pontos fracos: o programa de desenvolvimento profissional - que indica e direciona cursos e aperfeiçoamentos (realizados no próprio ambiente de trabalho ou não) após a avaliação de carreira - que efetua uma caracterização individual dos potenciais e deficiências de cada colaborador e suas áreas de atuação.

**15. No ambiente externo, é feita a identificação das ameaças e oportunidades que possam interferir nos negócios?**

Da mesma forma que no ambiente interno, no externo a análise de *Swot* continua sendo a forma mais utilizada pelos gestores avaliarem o posicionamento da empresa em relação às ameaças e oportunidades. Nesse sentido, há a preocupação em contratar-se profissionais e consultores especializados, tal como no caso da área comercial, que possibilitem um conhecimento mais amplo da realidade atual do mercado. Isso é feito por meio de estatísticas que demonstram estimativas do ambiente externo. Como exemplo, pode-se citar a análise de mercados e competidores feita por

profissionais da área de comercial, fator que contribui com o re-posicionamento do plano estratégico.

**16. Quais as decisões estratégicas específicas de sua área?**

Sendo essa questão bem específica, preferiu-se tratar cada área individualmente. A seguir estão relacionadas, por área de gestão, as principais decisões e competências estratégicas. Ressalta-se que algumas dessas decisões são tomadas em conjunto, ou seja, há uma interdependência estratégica entre as áreas.

**Diretoria Financeira:**

Preço de novos equipamentos e obras de modernização;  
Questões Tributárias; e  
Gerenciamento do Fluxo de Caixa.

**Diretoria Industrial:**

Desempenho da Fábrica; e  
Melhoria nos Processos Produtivos.

**Diretoria Comercial:**

Participação de Mercado;  
Política de Preços; e  
Padrões de Atendimento da Prestação de Serviço.

**Diretoria de Recursos Humanos:**

Satisfação dos colaboradores;  
Processos uniformes; e  
Ambiente de trabalho adequado.

**17. Cite os principais relatórios recebidos que dão suporte às decisões estratégicas em sua área, seus objetivos, frequência de recebimento e área fornecedora.**

Assim como na questão anterior, preferiu-se tratar de cada área individualmente.

#### **Diretoria Financeira:**

<b>Relatório</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Frequência</b>	<b>Fonte (área)</b>
<i>Gross Management Result – GMR</i>	Lucro Bruto Geral da empresa	Mensal	Controladoria
<i>Profit Line Result - PLR</i>	Rentabilidade por linha de negócio por Regional	Mensal	Controladoria
<i>Net Working Capital - NWC</i>	Posição do Capital de Giro da Empresa	Mensal	Contabilidade
<i>Net Working Capital - NWC por Regional</i>	Posição do Capital de Giro por Regional	Mensal	Contabilidade
<i>Struco – Análise do Custo</i>	Despesa por Centro de Custo	Mensal	Controladoria
Posição de Endividamento	Análise dos Empréstimos	Mensal	Tesouraria

#### **Diretoria Industrial:**

<b>Relatório</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Frequência</b>	<b>Fonte (área)</b>
Análise dos Concorrentes	Analisar Processo Produtivo Geral dos principais Concorrentes	Mensal	Diretoria Industrial
Relatório de Desempenho da Produção	Verificar o estágio e as condições do processo produtivo.	Mensal	Diretoria Industrial

#### **Diretoria Comercial:**

<b>Relatório</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Frequência</b>	<b>Fonte (área)</b>
Indicadores Financeiros	Analisar informações do mercado financeiro	Mensal	Controladoria
<i>Marketing Diversos</i>	Analisar informações do mercado consumidor	Mensal	<i>Marketing</i>

#### **Diretoria de Recursos Humanos:**

<b>Relatório</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Frequência</b>	<b>Fonte (área)</b>
<i>Margem Result</i>	Resultado econômico mensal da empresa	Mensal	Controladoria
Satisfação de Clientes	Medir o índice de satisfação dos clientes	Mensal	RH
Satisfação das Pessoas	Medir o índice de satisfação dos colaboradores	Trimestral	RH
80% de atingimento de cada regional às metas traçadas pelo Plano Estratégico	Alinhamento de premissas estratégicas	Mensal	Controladoria
Indicadores Financeiros	Extrair detalhes do <i>Budget</i> (Real versus Orçado)	Mensal	Controladoria

**18. Como avalia os relatórios gerenciais existentes para a tomada de decisão estratégica?**

Todos os gestores afirmaram satisfação parcial para com os relatórios gerenciais estratégicos disponibilizados. Estão satisfeitos com a quantidade de relatórios, porém insatisfeitos com a qualidade de informação dos mesmos.

**19. Como avalia as informações fornecidas para a tomada de decisão estratégica?**

Corroborando a questão anterior, os gestores entrevistados estão parcialmente satisfeitos com as informações geradas, pois segundo estes não basta gerar relatórios puramente informativos, mas há que se analisar formas como essas informações poderão ser melhor apresentadas, de modo a contribuir eficazmente no processo de decisões estratégicas.

**20. As informações são disponibilizadas no momento adequado para a tomada de decisões estratégicas?**

Em relação ao momento de disponibilização das informações, todos os gestores afirmam estarem satisfeitos, e que os relatórios são encaminhados pelas áreas no momento correto, atendendo assim suas necessidades estratégicas.

**21. Existe a necessidade de desenvolver algum relatório localmente (em sua própria área) para a tomada de decisões estratégicas?**

Na área Industrial, são desenvolvidos os seguintes relatórios: Análise dos Concorrentes e Desempenho da Fábrica. Na área Comercial, são desenvolvidos relatórios ligados a *Marketing*. E, o gestor da área de Recursos

Humanos afirma haver necessidade de desenvolvimento de relatórios para um melhor suporte no momento da decisão tais como, Satisfação de Pessoas.

**22. Quais informações não são recebidas, e que gostaria de receber, acredita serem cruciais à sua gestão estratégica, e qual área deveria fornecer-lhe?**

Somente o gestor da área de Recursos Humanos sugeriu relatórios que gostaria de receber para melhorar o suporte no momento da decisão estratégica. O mesmo afirma sentir falta de indicadores não-financeiros, tais como: satisfação de clientes, satisfação de pessoas etc., além de um acompanhamento formal, talvez semestral, do *status* de implantação das ações estratégicas a serem prestadas por cada área de negócio.

**23. Gostaria de sugerir alguma melhoria no processo de integração da Controladoria com sua área de gestão, seja na questão de relatórios, conteúdos, frequência de disponibilização, com intuito de melhorar, ainda mais, o processo de decisões estratégicas em sua área?**

Em resumo, dentre as sugestões de melhorias no processo de integração da Controladoria no processo de gestão estratégica podem ser ressaltadas as seguintes:

- As informações deveriam estar mais alinhadas às necessidades de cada usuário;
- Os profissionais da Controladoria deveriam estar mais presentes no campo (área onde ocorrem os fatos, na operação); e
- Promoção de um *Cockpit Chart*<sup>1</sup> mais abrangente, conforme estratégias corporativas do Grupo Schindler.

No próximo tópico, serão descritos os resultados obtidos na pesquisa realizada com o *Controller*.

---

<sup>1</sup> *Cockpit Chart* é uma base de informações voltadas para a Gestão Estratégica da empresa, como se fosse o “Painel de Instrumentos” de um avião.



### 5.3 Pesquisa com o *controller*

Foi enviado um outro questionário para o *controller* da área de Instalações Existentes e *Reporting*, e posteriormente realizada uma entrevista. Ressalta-se que as questões elaboradas versam sobre assuntos intimamente ligados ao objeto fim desse estudo, ou seja, a verificação do papel da área de Controladoria no processo de gestão estratégica.

As questões de 1 a 4 buscam situar a Controladoria tanto no contexto organizacional quanto na gestão estratégica ressaltando sua participação nesse processo. Nas questões de 5 a 8 houve uma preocupação em entender quais são as informações relevantes para a área de Controladoria quando da confecção e do acompanhamento do planejamento estratégico. Procurou-se, através destas questões, entender quais informações são relevantes para que a Controladoria contribua no processo estratégico da empresa. Para isso, conforme a literatura citada neste trabalho, ressaltaram-se as análises de ambientes interno e externo.

As questões 9, 10 e 11 são específicas sobre as informações estratégicas geradas pela área de Controladoria para atender aos gestores das áreas focando a realização de um suporte eficaz no momento de decisão. Buscou-se identificar os tipos de relatórios existentes, além de verificar como são gerados.

Por fim, para uma melhor compreensão do objeto de estudo desse trabalho, as questões 12 e 13 ressaltam a periodicidade das revisões do planejamento estratégico buscando garantir um re-posicionamento adequado e eficaz às alterações constantes. Seguem as respostas do questionário aplicado.

#### 1. Quais departamentos estão ligados hierarquicamente a Controladoria?

Cabe ressaltar que, recentemente, houve um processo de reestruturação no departamento visando otimizar os resultados, melhorar os processos e controles. A Controladoria da Elevadores Atlas Schindler está hierarquicamente subordinada à Diretoria Financeira (conforme Quadro 6), sendo subdividida em três áreas, a saber:

- Contabilidade, Tesouraria, Fiscal e Contas a Pagar;

- Controladoria de Campo (Instalações Existentes e *Reporting*); e
- Controladoria de Novas Instalações e Modernizações.

O departamento de Contabilidade é responsável pela confecção das Demonstrações Financeiras até a consolidação do Balanço Patrimonial, além da elaboração e acompanhamento do Orçamento (*Budget*), escrituração fiscal e contas a pagar. Na Tesouraria, está centralizada a gestão dos recursos da empresa. A área de Controladoria, por sua vez, responde pelas atividades ligadas ao suporte estratégico e operacional aos negócios, sendo a Controladoria de Campo responsável pela área do Atendimento Avançado, voltada à prestação de serviços, e a Controladoria de Novas Instalações com foco nos novos produtos.

**2. Como classificar a participação da Controladoria no processo de gestão estratégica das diversas áreas de negócios da empresa?**

O *controller* entrevistado afirma que o nível de participação da Controladoria no processo de gestão estratégica da empresa está entre bom e muito bom. Todavia, afirmou que devido a inúmeros fatores, destacando-se o processo de melhorias tanto de processos quanto de sistemas, a Controladoria está limitada, pois poderia contribuir ainda mais nesse aspecto.

**3. Quais os instrumentos estratégicos utilizados pela Controladoria?**

Quanto aos instrumentos utilizados e/ou preferidos, estão: Posicionamento Estratégico, *ABM*, *Balanced Scorecard* (indicadores financeiros e não-financeiros) e Gerenciamento de Risco. Já em relação ao uso do *BSC*, afirma que não há uma estruturação formalizada, e sim uma utilização similar e simplificada dos seus conceitos.

**4. Em sua opinião, qual a contribuição da Controladoria na Estratégia da empresa?**

Nesta questão, todas as alternativas foram assinaladas como contribuições oferecidas pela Controladoria à gestão estratégica, pois agregar Valor aos acionistas é tarefa básica de qualquer organização.

Quando questionado sobre a forma como são realizadas as contribuições no suporte à gestão estratégica e no monitoramento do desempenho, ressaltou que a contribuição poderia ser melhorada, e que devido aos fatores internos pelos quais atravessa a empresa, tais como: fusão, mudanças de cultura, melhoria nas informações etc., o foco tem sido o de atingir um nível de confiabilidade nas informações e nos controles, e que posteriormente a participação na gestão estratégica tende a ser melhorada.

**5. As estratégicas da empresa são identificadas, na Controladoria, por tipo de decisão?**

Houve divergência nesta questão. Embora fosse ressaltado que é dado atendimento às diversas áreas da empresa, focando suas necessidades específicas, percebe-se que, na questão “decisão”, o entrevistado demonstra certo descontentamento com o nível de participação e de assessoramento desta área ao processo de gestão estratégica de cada área operacional específica. Isso ocorre devido ao fato de estarem em um processo de melhoria interna na área, o que impossibilita, nessa conjuntura, participarem mais profundamente do referido processo. Afirmou estar ciente da importância e necessidade de fornecer uma contribuição mais adequada às questões estratégicas, especialmente, no momento de decisão.

**6. Há atuação da Controladoria na identificação de como a empresa pode melhorar seu desempenho competitivo?**

O entrevistado afirma haver essa preocupação da área de Controladoria, e complementa que isso ocorre por meio de alguns relatórios e análises mensais, dentre os quais, destacam-se: Estudo de Margens de Contribuição por Produto / Linha de Negócio; Repasse de Inflação; Análise Real *versus* Orçado; além de Discussão trimestral do Resultado Econômico com os

membros do Comitê Executivo. Nota-se que, em geral, o foco dessas contribuições é econômico-financeiro, havendo poucas análises voltadas para indicadores não financeiros, embora a empresa utilize os conceitos do *Balanced Scorecard*, os relatórios financeiros ainda assumem maior participação e peso na Gestão Estratégica.

- 7. Nos relatórios gerenciais desenvolvidos pela Controladoria, há preocupação com relação ao ambiente externo próximo a empresa (fornecedores, clientes, concorrentes, comunidade)?**

Corroborando a questão anterior, a análise do ambiente externo é muito deficitária, e basicamente é feita em poucos casos isolados. Conforme afirmado anteriormente, sabe-se da importância e necessidade de fazer esse tipo de análise, porém de fato esta não é efetuada atualmente pela Controladoria.

- 8. Ainda em relação aos trabalhos estratégicos desenvolvidos pela Controladoria, há a preocupação com relação ao ambiente externo mais remoto da empresa?**

Sim, mas essa preocupação é mais intensa nas áreas operacionais, nas quais ocorrem as transações. Conforme supracitado, a Controladoria entende ser importante este tipo de acompanhamento, porém, ainda não o realiza de forma adequada por falta de recursos.

**9. Cite os principais relatórios gerados por área que dão suporte às decisões estratégicas dos gestores:**

Área de Gestão	Forma de Comunicação			Frequência			Conteúdo
	<i>Intranet</i>	Papel	E-mail	Mensal	Trimestral	Anual	
<i>Vendas</i>			X	X			Resultado de Vendas e Participação Mercado
<i>Produção</i>			X	X			Produção Mensal e Entregas de Produtos
<i>Logística</i>	X		X	X			Nível de Estoque no Processo de Montagem
<i>Financeiro</i>			X	X			Capital de Giro por linha de negócios
<i>Recursos Humanos</i>	X		X	X			Satisfação dos Clientes
<i>Engenharia</i>			X	X			Status de Novos Projetos e da Economia
Corporativo	X		X	X			<i>Budget/Forecast</i>

**10. Classifique o quanto a área de Tecnologia da Informação está alinhada às práticas de Controladoria?**

O entrevistado afirma haver uma deficiência nesse alinhamento, pois existem outros projetos mais urgentes a serem realizados pela área de Tecnologia da Informação. Conforme supracitado, a empresa atravessa um momento de

adequação e inculturação, devido ao processo de fusão iniciado em 1999. O principal foco é atingir um nível de integração das informações adequado ao Grupo Schindler, que encontra-se em um processo bem avançado. O próximo passo é incorporar melhorias nas áreas, inclusive na Controladoria, na qual a integração com a TI será fundamental.

**11. A empresa tem as informações estratégicas automatizadas e integradas?**

Segundo o *Controller*, pode-se afirmar que a empresa possui informações que dão suporte à gestão estratégica, mas isso não ocorre de forma automatizada. Grande parte das informações é gerada por meio de relatórios feitos em planilhas eletrônicas (tipo Excel), o que demanda muito tempo, além de não ser uma forma confiável e adequada de manuseio de informações tão valiosas para a empresa.

**12. Há uma revisão feita pela Controladoria para reavaliação e/ou re-posicionamento dos planos estratégicos traçados?**

Não existe nenhuma formalização de reavaliação e/ou re-posicionamento, diretamente efetuado pela Controladoria em nível estratégico. Isso é feito pelos gestores operacionais nas reuniões do Comitê Executivo. O que existem são constantes revisões orçamentárias dos fatos planejados *versus* os ocorridos, bem como de seus impactos econômico-financeiros.

**13. Em caso afirmativo, qual a freqüência?**

A freqüência da revisão orçamentária feita pela Controladoria é trimestral, conforme norma do Grupo Schindler. As revisões ocorrem em março, junho e setembro, e são denominadas de: *Forecast 01*, *Forecast 02* e *Forecast 03*.

Após a aplicação do instrumento de pesquisa, a coleta dos dados e a análise dos mesmos, pode-se concluir que os gestores da Elevadores Atlas Schindler têm uma preocupação constante voltada para a estratégia na condução dos negócios, e que esta está sendo bem disseminada por toda a organização.

O fato de atravessar um período de adaptação organizacional, incorporando uma nova cultura tem provocado impactos diretos na gestão estratégica, dificultando alguns processos internos no que tange aos sistemas, atribuições ou mesmo, estruturação do processo de planejamento sistematizado da estratégia.

Mesmo frente a todas as dificuldades que foram elencadas, as decisões estratégicas são tomadas, fundamentando-se em informações e análises essenciais fornecidas por diversas áreas da empresa, embora todos afirmem ser fundamental uma maior e melhor contribuição da Controladoria neste processo.

Na seqüência, serão tratadas algumas informações adicionais ao questionário desenvolvido.

#### **5.4 Informações adicionais**

O roteiro de entrevistas constante do presente capítulo foi organizado de forma a obter do entrevistado, gestor operacional ou *Controller*, o nível de participação da Controladoria no processo de Gestão Estratégica. A seguir, serão apresentadas algumas informações adicionais extraídas das entrevistas com cada um dos gestores, nas quais podem ser destacadas questões relevantes para o alcance pleno dos objetivos desta pesquisa, tornando o resultado mais facilmente compreensível.

**a) Diretoria Financeira:** é uma das principais áreas da Elevadores Atlas Schindler. Sua importância deriva das informações que detém, buscando assegurar a tomada de decisão de forma mais segura. Sua missão específica é suprir os gestores com informações financeiras adequadas, seguras e confiáveis garantindo assim, que a melhor decisão possível diante da realidade pela qual atravessa a companhia seja tomada. Além de ser uma impulsionadora e motivadora de decisões estratégicas, têm entre suas principais atividades, a de contribuir na condução dos negócios garantindo o retorno desejado.

Observou-se que há uma expectativa dos gestores em relação a sua participação nas reuniões do Comitê Executivo nas quais são tomadas as decisões estratégicas. Dentre as suas principais atividades, pode-se destacar: Gerir o fluxo de caixa; Agregar valor aos acionistas; Apontar plano de ação visando uma melhoria contínua nos negócios; Suporte à gestão estratégica; Monitorar o desempenho dos gestores. Suas responsabilidades principais são: promover o crescimento dos negócios; da rentabilidade; dos clientes; e dos colaboradores.

O fato da empresa apoiar-se, particularmente, nas informações financeiras confere maior destaque a esta área no processo de gestão estratégica. Para que isto ocorra, faz-se necessário que as informações geradas sejam, num primeiro momento, confiáveis, e posteriormente, que estas possam agregar algum conhecimento de como está o desempenho do negócio.

Segundo esta diretoria, a análise de *swot* é fundamental no processo de gestão estratégica, e têm sido objeto da grande importância no momento das tomadas de decisões. Essa análise é feita por meio de um mapeamento dos pontos fortes e fracos (internos) e das ameaças e oportunidades (externos – concorrentes – clientes) resultando em um plano de ação estratégica, em que são indicados os responsáveis pela implantação e controle (operacionalização da estratégica). Existem pontos a serem melhorados nessa análise, tais como: relatórios de melhor qualidade e análises mais contributivas com o momento da decisão estratégica.

Nesta área é confeccionado o planejamento financeiro cujo principal foco é transformar o planejamento estratégico em números fazendo um *link* entre o plano estratégico *versus* o plano financeiro (objetivo de lucratividade e ganhos para empresa).

Há uma preocupação da Diretoria Financeira em ouvir as outras áreas e traduzir suas metas de modo quantitativo, fazendo um acompanhamento das medidas de desempenho.

A consolidação e o monitoramento do orçamento, também são feitos nesta área, sendo elaborados com objetivos específicos resultantes do planejamento estratégico e discutidos com os outros gestores. Cada diretoria contribui com informações de suas áreas, sendo que no orçamento há uma disseminação por regional e por centro de custo, de modo a subdividir o orçamento em partes



gerenciáveis, facilmente identificáveis, de modo que cada um saiba qual a sua contribuição para o alcance das estratégias.

O reporte estratégico é feito à matriz, e inclui algumas informações, assim divididas:

Nível 1 => informações mais estratégicas e consolidadas. Exemplo: Satisfação por Cliente total Brasil; Resultado Financeiro total Brasil; Capital de Giro total Brasil;

Nível 2 => informações menos consolidadas, com um número maior de detalhes. Exemplo: Dados por regional e por linha de negócios; e

Nível 3 => informações detalhadas em nível operacional. Exemplo: Número de Chamadas Mensal; Prazo médio de Atendimento por localidade; Resultados Financeiros por Contrato; Custo médio da produção mês; *Gap* mensal do Planejado.

A contribuição da Controladoria é mais intensa no nível 3 (operacional), chegando a aproximadamente 70% dos relatórios existentes. Porém, foi ressaltado pelo gestor que a participação da Controladoria no processo de gestão estratégica é essencial, e poderia ser melhorada, de modo a transformar as informações em conhecimento para a tomada de decisões.

Atualmente, a Controladoria vem exercendo um papel mais operacional, limitando-se a gerar informações que contribuem pouco com o desempenho estratégico da empresa. Transformar as informações em conhecimento é o seu grande desafio, o que conforme afirma este gestor, melhoraria sensivelmente, o processo de tomada de decisões estratégicas.

**b) Diretoria Industrial:** uma das áreas mais importantes na empresa, pois congrega departamentos vitais para a continuidade da mesma, bem como para seu posicionamento e crescimento estratégico. Suas atividades condensam a máquina propulsora, e é grande responsável pela melhoria dos processos, contribuindo de modo significativo com o planejamento estratégico da empresa.

Na área industrial, percebeu-se uma grande preocupação com a qualidade e alinhamento das metas em relação ao planejamento estratégico, ressaltando a

necessidade e importância de um melhor suporte da Controladoria para a tomada da decisão estratégica.

Este gestor considera que o suporte da Controladoria ao processo de gestão estratégica tem sido adequado, evoluindo para indicadores mais refinados, melhorando em qualidade a informação, buscando dentre outras: *benchmarking* com as unidades do Grupo e comparação do tempo de entrega do produto (*On Time Delivery*) com outras fábricas.

Para o gestor, a composição das informações para a gestão estratégica advém, basicamente, do Livro do Navegador (conforme relatado anteriormente), porém, há metas definidas pelo Brasil, tais como: crescimento em Novas Instalações (baseados nos dados coletados); indicadores de satisfação dos clientes; resultado por linha de produto *Profit Line Result (PLR)*; entrega no prazo (*On Time Delivery*); rotação de estoque; qualidade de defeitos por produto; utilização do *Kanban* (subproduto que auxilia o controle de Rotação de Estoque), que são informações fundamentais neste processo.

Em relação ao ambiente externo, a própria área busca captar informações sobre os concorrentes, focando em questões, como: produção por número de colaboradores, pessoal alocado na produção, faturamento por pessoa / fábrica, que são essenciais na construção e manutenção das estratégias. Ressalta que o código de conduta da empresa não permite espionagem industrial, sendo que essas informações são advindas de fornecedores em comum e concorrência pública, entre outros meios. Porém, foi afirmado que os indicadores ligados à concorrência não têm tanto peso nas decisões estratégicas, devido ao fato dos principais concorrentes apresentarem estratégias mundiais muito diferentes, pois o grau de desverticalização é muito distinto entre as empresas.

Outro ponto a ser destacado nesta área é a comparação entre os melhores segmento/indústrias do mercado (automobilístico/eletrodoméstico), ou seja, realiza-se um processo de *benchmarking*, cujo desempenho é notadamente eficaz. Por exemplo, a indústria automobilística por ter muito volume, sempre traz inovações. Utilizar-se dessas melhorias para aprimorar processos de produção, também é uma estratégia. Devido à indústria de transporte vertical produzir, em média, sete mil unidades/ano, tem pouca margem de análise para melhorias constantes.

Parcerias entre fornecedor e empresa para produtos não estratégicos, também são fundamentais para alcance das metas estratégicas. Por exemplo, os cabos de aço eram adquiridos em forma de bobinas, e hoje, são entregues pelo fornecedor, cortados e por projeto.

Por fim, o gestor destaca como sendo fundamental para uma eficaz gestão estratégica, efetuar constantes análises do comportamento dos competidores (*Marketing Competing Analysis*), e ressalta que informações históricas são, cada vez menos relevantes. A participação ativa da Controladoria nas reuniões estratégicas do Comitê Executivo é fundamental, sendo que não deve limitar-se às informações puramente financeiras, tais como: taxa horária, custo médio ou cesta básica de produtos, e ainda está presa a coisas que já aconteceram (autópsia), ao invés de preocupar-se com o que ainda não ocorreu. Algumas informações estratégicas são recebidas de outras áreas, bem como de consultorias externas.

**c) Diretoria Comercial:** sendo a Elevadores Atlas Schindler, basicamente, uma prestadora de serviços, esta área tem uma grande relevância nos seus negócios. Suas responsabilidades básicas são: conquistar, manter e alavancar clientes para a empresa. Nesta área estão inseridas todas as atividades comerciais da empresa, dentre elas, destacam-se: marketing, atendimento ao cliente e gestão de vendas.

A gestão estratégica desta área é composta por: fatores externos (indicadores macro-econômicos) coletados pela Controladoria (premissas traçadas pelo comercial); indicadores financeiros; taxa de juros (específica para a construção civil); PIB; taxa de emprego (poder aquisitivo – classe média morador de condomínio); inflação; impactos do aumento do aço no negócio; satisfação do colaborador; análise dos fornecedores; ganho de produtividade; capacitação dos colaboradores; análise das oportunidades e ameaças externas; análise dos pontos fortes e fracos internos, entre outras.

O processo de gestão estratégica da área comercial toma por base informações históricas, mesmo considerando que aquilo foi bom até hoje, não significa que será amanhã; e dinâmicas, em que consideram que o que a empresa fez, até hoje não garante seu sucesso no amanhã, mesmo a indústria de elevadores sendo, relativamente estável em relação a outros segmentos nos quesitos tecnologia e inovações.

O mercado do segmento de transporte vertical faz pouca diferenciação em relação aos produtos disponíveis, sendo que o grande diferencial é a satisfação do cliente (uso da marca). Neste segmento, o preço não é o divisor, e sim a diferenciação. A qualidade, o valor agregado ao produto final reflete uma melhor vantagem competitiva.

A contribuição da Controladoria no suporte à Diretoria Comercial tem melhorado a cada dia. Sua participação consiste em uma 'radiografia' por linhas de negócios (análise de concorrência / participação no mercado / impactos possíveis no negócio por linhas de negócios / necessidades do mercado da construção civil) entre outras. Porém, ainda está muito mais focada no aspecto operacional passado do que no estratégico, faltando uma preocupação mais concreta com o futuro.

Segundo o gestor, mais do que apontar os desvios analisando os relatórios, a função da Controladoria no processo de gestão estratégica é a de agregar mais valor ao negócio, observando o que está ocorrendo nos ambientes, e os impactos nas estratégias traçadas. Afirma que a Controladoria deveria exercer o papel de uma consultoria interna, exercendo suporte aos gestores nas decisões estratégicas. Para que isso seja possível, ressalta que a mesma deve adquirir *expertise*, indo além do que faz tradicionalmente em suas análises, buscando formas de auxiliar a construir o futuro (por meio de análises, controles e redução dos *gaps*), e assimilando as metas e objetivos no longo prazo.

**d) Diretoria de Recursos Humanos:** embora os gestores afirmem utilizar-se dos conceitos do *Balanced Scorecard*, somente a área de RH comenta que há um alinhamento do *BSC* com cada estratégia traçada. Após o planejamento estratégico corporativo, este gestor transforma a estratégia da empresa em sete grandes estratégias para sua área, sendo elas: Ambiente de Trabalho Saudável e Seguro (taxa de gravidade de acidente, custo saúde); Maximização do Potencial de Desempenho das Pessoas (*Training Days* - dias de treinamento); Processos Uniformes e Confiáveis; Remuneração Justa e Competitiva; Indicadores de Desempenho (reforço do trabalho em equipe); Comunicação Rápida e Transparente e Acompanhamento do desempenho.

A Controladoria fornece parte das informações estratégicas, porém mais focada em indicadores financeiros. O gestor afirma que essa área poderia contribuir mais no processo de gestão estratégica, e ressalta que essa contribuição deverá

advir de uma mudança cultural na empresa, passando de um foco financeiro para inclusão de análises não-financeiras.

Ressalta também, que há a necessidade de uma participação mais ativa da Controladoria nas Reuniões do Comitê Executivo; mas para que isso ocorra, é fundamental um melhor entendimento do negócio, bem como seus impactos no mundo globalizado (fornecedores / clientes / expectativas / concorrentes / colaboradores melhor informados de seus direitos).

É necessária uma análise de curto prazo, mas deve ser atribuída uma grande importância às estratégias de longo prazo. Destaca que no planejamento estratégico atual da empresa, o período de projeção é muito abrangente (para três anos), mas o acompanhamento mensal das estratégias fica prejudicado devido ao foco demasiadamente financeiro.

Segundo este gestor, o grande desafio da Controladoria é não se ater somente aos aspectos administrativos, buscando focar em aspectos estratégicos do negócio.

**e) Controladoria:** durante a entrevista com o gestor desta área, foi destacado o fato da Elevadores Atlas Schindler ter uma formação e um histórico recente no Grupo, dificultando uma melhor participação no processo de gestão estratégica. Falta treinamento, tempo e informação confiável. Esse tem sido o foco de trabalho, visando buscar melhorias que permitam investir menos tempo à confecção de relatórios, e mais tempo em análises específicas também em conhecimento do negócio.

Nesse sentido, o gestor destaca alguns pontos, considerados críticos para uma efetiva contribuição da Controladoria no planejamento e na gestão estratégica da empresa, tais como:

- maior e mais aprofundado conhecimento dos processos específicos de cada área operacional; e
- um sistema de informações estratégicas que permita maior flexibilidade e eficácia nas análises.

Segundo seu gestor, atualmente a Controladoria faz muito, em relação ao monitoramento e apoio à gestão. As decisões são identificadas e tratadas

individualmente, há uma busca de interação com as áreas. Isso contradiz a afirmação de que há necessidade de aprofundar seu conhecimento sobre os processos específicos das áreas.

Com base nos elementos que foram apurados, constata-se que o papel da Controladoria deve ser o de buscar entender as necessidades específicas dos gestores, participando efetivamente dos processos estratégicos, e gerando informações que objetivem implementar melhorias além do alcance das metas e objetivos estratégicos da empresa, contribuindo, dessa forma, para tomada de decisões melhor fundamentadas.

Mesmo frente a todas as dificuldades supracitadas, as decisões estratégicas são tomadas, utilizando-se informações e análises essenciais fornecidas por diversas áreas da empresa, embora seja notada pelo *Controller* a necessidade de aperfeiçoamento neste processo.

Resumidamente, um ponto de destaque em todas as entrevistas é o fato de haver um consenso entre todos gestores e *Controller* sobre a função da área de Controladoria no suporte à gestão estratégica, ressaltando sua relevância e importância. Todos afirmam entender a Controladoria como se fosse uma área de consultoria interna, gerando e assessorando seus clientes, os gestores, em suas decisões estratégicas.

### **5.5 As necessidades dos gestores para suporte às decisões estratégicas**

Conforme foi constatado por observação direta bem como pelas entrevistas realizadas, existem diversos relatórios gerenciais; alguns são gerados pela Controladoria e outros pelas próprias áreas operacionais.

Para os gestores operacionais, constatou-se que a informação precisa ser melhorada qualitativamente, e para que isso ocorra, há necessidade de investir-se em sistemas de informações mais flexíveis e ágeis, dos quais possam ser extraídas informações, e conseqüentemente desenvolvidos relatórios de acordo com a necessidade de cada gestor, de maneira que sejam inseridas neste processo,

especificidades pertinentes a cada área, pois a necessidade de um, pode não ser igual a do outro.

Com base no que foi apurado através da pesquisa, por meio dos questionários e das entrevistas realizadas, no intuito de verificar quais informações estão sendo geradas pela Controladoria e quais são fundamentais no processo de gestão estratégica de cada área, no Quadro 08 apresenta-se uma análise comparativa entre os relatórios fornecidos pela Controladoria e a sua aplicabilidade e/ou utilização nas áreas em que são tomadas as decisões estratégicas:

<b>Relatório</b>	<b>Fornecido pela Controladoria</b>	<b>Recebido pelas áreas</b>	<b>Desejado pelas áreas</b>	<b>Objetivo do Relatório</b>
<i>Gross Management Result – GMR</i>	Análise do Lucro Bruto	Sim	-	Acompanhar e monitorar metas de rentabilidade geral, traçadas no plano estratégico.
<i>Profit Line Result – PLR</i>	Análise do Resultado por linha de negócio	Sim	-	Monitorar ganhos por linha de negócio em relação ao planejado.
<i>Benchmarking</i>	Não	Sim	Sim	Analisar o desempenho geral da fábrica em comparação com outras do Grupo.
Crescimento em Novas Instalações	Não	Sim	Sim	Análise, conforme dados externos, no crescimento de equipamento novos no mercado, em relação aos vendidos pela empresa.
<i>Net Working Capital NWC</i>	Capital Circulante Líquido	Sim	-	Gerenciar o Capital de Giro dando garantias no cumprimento de metas atreladas diretamente ao Caixa.
<i>Struko</i>	Análise do Custo Geral	Sim	-	Acompanhar o desenvolvimento dos Custos Gerais em relação ao projetado
Análise dos				Acompanhar o

Concorrentes	Não	Não	Sim	mercado da concorrência comparando-o com as estratégias traçadas.
Relatório de Desempenho da Produção	Não	Não	Sim	Analisar estágio na linha de produção visando a melhorias estratégicas.
Indicadores Financeiros	Indicadores Financeiros	Sim	-	Acompanhar a evolução financeira da empresa em relação ao mercado financeiro.
Satisfação dos Clientes - Total Brasil	Satisfação dos Clientes total Brasil	Sim	-	Medir a Satisfação dos Clientes visando a implementação de estratégias de melhoria.
<i>Marketing</i> Diversos	Não	Não	Sim	Analisar e acompanhar, estrategicamente, o mercado consumidor do segmento de transporte vertical.
Satisfação das Pessoas	Não	Sim	Sim	Medir o nível de geral de satisfação dos colaboradores visando a melhoria no desempenho geral da empresa.
Taxa de gravidade de acidente	Não	Sim	Sim	Analisar os níveis e os tipos de acidentes ocorridos visando a ações de melhoria.
<i>Training days</i> - dias de treinamento	Não	Sim	Sim	Acompanhar o desenvolvimento e aperfeiçoamento dos colaboradores.
80% de atingimento de cada regional às metas traçadas pelo Plano Estratégico	Não	Não	Sim	Medir o nível de atingimento das regionais às metas estratégicas para implementar ações corretivas.
Resultado de Vendas e Participação Mercado	Resultado de Vendas e Participação Mercado	Sim	-	Comparar analiticamente o desempenho da empresa em relação aos principais concorrentes



Produção Mensal e Entregas Mensais	Produção Mensal e Entregas Mensais	Sim	-	Analisar e implementar melhorias estratégicas no processo produtivo e de logística.
Nível de Estoque em Processo de Montagem	Nível de Estoque em Processo de Montagem	Sim	-	Monitorar os custos bem como os resultados em relação aos níveis de estocagem.
Status de Novos Projetos e da Economia	Status de Novos Projetos e da Economia	Sim	-	Acompanhar o Mercado da construção civil visando a aproveitar estrategicamente alguma oportunidade latente.
<i>Budget</i>	<i>Budget</i>	Sim	-	Acompanhamento financeiro do Planejado <i>versus</i> Realizado.
<i>Forecast</i>	<i>Forecast</i>	Sim	-	Efetuar ações e/ou mudanças/adequações aos valores projetados visando ao alcance do objetivo estratégico traçado.

### Quadro 8: Comparação dos relatórios estratégicos

Fonte: Do Autor

Observa-se no Quadro 8 que, boa parte das informações estratégicas recebidas pelos gestores advém da área de Controladoria, e essas informações são, em grande parte, financeiras.

Ressalta-se que, no caso dos relatórios não-financeiros há pouca ou nenhuma participação da Controladoria, sendo que todos os gestores entrevistados afirmaram que embora alguns indicadores não-financeiros sejam apurados em suas áreas, afirmam que deve ser reforçado o papel da Controladoria, especialmente como uma área de *expertise* nos negócios da empresa, podendo agregar grandes contribuições, gerando informações estratégicas, de modo que sejam mais úteis, e contribuam eficazmente no momento da tomada de decisão.

Fazendo uma comparação entre os relatórios fornecidos pela Controladoria e as necessidades dos gestores, percebe-se que há muito que ser melhorado, no

entanto todos os entrevistados demonstram ter ciência dessa tarefa. Para os gestores, a informação precisa ser melhorada qualitativamente, e para que isso ocorra, há a necessidade de investir-se em sistemas de informações mais flexíveis e ágeis, tal como comentado pelo *Controller*.

No próximo capítulo, serão apresentadas as considerações finais sobre esta pesquisa.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização deste trabalho foi pautada pela tarefa inicial de realizar uma pesquisa bibliográfica, na qual foram apresentados diversos conceitos relacionados à Gestão Estratégica e Controladoria. A segunda tarefa deste trabalho foi de realizar uma pesquisa empírica, executada no âmbito de uma empresa multinacional do segmento de transporte vertical – Elevadores Atlas Schindler, visando verificar o papel da Controladoria no processo de gestão estratégica, destacando sua contribuição no suporte à tomada de decisão dos gestores.

Um foco relevante considerado neste trabalho foi analisar o nível de alinhamento entre a teoria, apresentada nos Capítulos 2 e 3, e a prática, conforme o estudo de caso apresentado no Capítulo 5, o que também foi atingido. Um outro objetivo alcançado foi a identificação de quais são as necessidades dos gestores no processo de gestão estratégica, o que permitiu ao estudo propor adequações e melhorias nesse sentido.

Outro fator fundamental que este trabalho procurou esclarecer é o de verificar o alinhamento da Controladoria com as necessidades de informações requeridas pelos gestores no momento das decisões estratégicas, destacando quais são suas reais necessidades. O grande desafio da Controladoria é gerar informações que atendam às necessidades dos gestores no momento da tomada de decisão.

Neste sentido, a área de Controladoria é a mais indicada para essa tarefa, por reunir um alto nível de informações sobre as mais diversas áreas da empresa. Esta área deve fornecer informações que atendam aos gestores, sejam de caráter financeiro ou não, de maneira que proporcionem uma eficaz gestão estratégica.

Frente às questões centrais, suposições e objetivos deste trabalho, e com base na pesquisa realizada, foram extraídas as seguintes considerações:

**a) as decisões estratégicas são tomadas e monitoradas:**

As decisões estratégicas estão sob responsabilidade dos gestores da Alta Administração que reúnem-se, trimestralmente, no denominado Comitê Executivo. Nessas reuniões analisam, definem e revêem o posicionamento estratégico da

empresa. Reorganizações vêm sendo realizadas no sentido de reforçar o papel da Controladoria neste momento, reconhecendo-a como uma importante aliada no processo de decisão estratégica, reafirmando a necessidade de um suporte mais analítico e crítico, de modo a não só trazer informações sobre o desempenho da empresa, bem como apontar caminhos para o negócio da empresa, seja corrigindo possíveis falhas, explorando oportunidades ou melhorando processos.

**b) processos estratégicos:**

Os processos estratégicos ou a gestão estratégica da Elevadores Atlas Schindler estão bem definidos desde seu início, quando da elaboração do planejamento estratégico Corporativo, pela matriz na Suíça ou de sua implantação no Brasil, sendo revista a cada três anos. Suas metas e objetivos são claros e bem definidos, de modo que todos os colaboradores saibam exatamente qual seu papel no contexto organizacional.

Têm havido esforços significativos de melhoria, de reestruturações organizacionais, de incorporação de novos sistemas e tecnologias para melhoria nas informações estratégicas, revelando consciência por parte dos gestores da companhia sobre a importância de atingir melhores níveis de excelência na condução dos negócios, visando sempre à busca da otimização dos resultados econômicos.

Embora tenha sido verificada uma dispersão quanto a determinadas funções, fato que dificulta a visão do todo, e conseqüentemente uma gestão ainda mais integrada à estratégia corporativa, os projetos desenvolvidos e em desenvolvimento, são reveladores da consciência de quanto representa a participação da Controladoria na Gestão Estratégica (comentado no Capítulo 3), para buscar a excelência no processo de decisão, com a otimização do tempo gasto em confecção de relatórios, em contrapartida de uma disponibilidade maior de recursos humanos no conhecimento e melhoria dos processo estratégicos.

As diretorias, em especial, a Financeira, têm demonstrado grande empenho em melhorar o processo decisório com ações e projetos que têm contribuído para uma maior participação da Controladoria.

Em relação à gestão estratégica, a empresa demonstra maturidade. Pode-se observar em seus processos a utilização de relatórios e informações estratégicas em todo processo de gestão. Nesse sentido, percebeu-se grande correlação entre a teoria e a prática, podendo-se destacar a utilização de análise das ameaças e oportunidades, pontos fortes e fracos dos ambientes em relação à empresa, ou seja, através de análises dos ambientes interno e externo (análise de *SWOT*) os gestores buscam um melhor suporte de informações para uma decisão mais assertiva e, conseqüentemente uma melhoria no desempenho de longo prazo.

Comparando a teoria desenvolvida nos Capítulos 2 e 3 com a análise dos dados coletados junto aos gestores, apresentados no Capítulo 5, percebe-se que apesar da área de Controladoria da empresa pesquisada participar do processo de gestão estratégica visando realizar um suporte eficaz aos gestores no momento da tomada de decisão estratégica, sua participação é muito tímida. Sendo uma das principais atividades da Controladoria dar suporte aos gestores nos processos estratégicos, entende-se que esta deveria estar participando mais ativamente deste processo.

Após análise das informações obtidas junto aos gestores, fica evidente que as informações financeiras possuem grande relevância no processo de gestão estratégica, entretanto as informações não-financeiras, embora sejam consideradas importantes no contexto do planejamento estratégico, ainda não são consideradas como deveriam no momento das reuniões do Comitê Executivo. Constatou-se, também, que informações estratégicas referentes aos concorrentes, são relevantes, porém mais difíceis de serem incorporadas ao processo estratégico, pelo fato de não estarem facilmente disponíveis.

Ao analisar o resultado do estudo de caso frente à teoria explanada, pode-se concluir que, em termos de Gestão e Estratégia, a empresa tem utilizado muitos dos conceitos literais e acadêmicos; porém, quando o assunto é participação da Controladoria nesse processo, percebe-se uma lacuna entre a teoria e a prática, no tocante à contribuição que esta deve oferecer aos gestores, atendendo às suas necessidades por informações estratégicas, sendo uma parceira no processo de tomada de decisão. Nota-se, inclusive, uma expectativa dos gestores nesse sentido. Pois afirmam acreditar que essa participação é fundamental e necessária.

A suposição levantada a partir da questão central da pesquisa foi confirmada pelo estudo de caso efetuado junto aos gestores da empresa, ou seja:

- Evidenciou-se, de um modo geral, que os gestores estão parcialmente satisfeitos com as informações estratégicas geradas pela área de Controladoria; e
- Embora as informações apresentadas possam ser melhor analisadas, estão atendendo às necessidades dos gestores no momento da decisão estratégica.

Sendo a Controladoria a principal área de suporte à gestão estratégica, conforme apresentado no Capítulo 3, esta precisa analisar, repensar sua atuação e participação na Elevadores Atlas Schindler, atuando mais nas questões estratégicas, e fornecendo melhor suporte ao processo de tomada de decisão estratégica, não somente melhorando a qualidade e/ou o volume das informações, mas principalmente, exercendo um apoio eficaz aos gestores nesse processo, através de ativa participação com posicionamento positivo.

Na referida empresa, o *Balanced Scorecard* é utilizado para divulgação do planejamento estratégico pelo corporativo, conforme apresentado no Livro do Navegador da empresa, porém constatou-se que a utilização deste instrumento, ainda é muito tímida e não completamente estruturada, embora alguns gestores tenham demonstrado interesse em implantá-lo de melhor modo estruturado e sistematizado.

Através da pesquisa realizada, constata-se que para se conceber as partes da gestão estratégica, isto é, seu funcionamento articulado e sinérgico, é imprescindível que se tenha visão, alcance e domínio do todo. Caberá às empresas articularem-se para a elaboração e construção das estratégias de desenvolvimento necessárias, mantendo a sintonia com sua missão e possibilitando o desenvolvimento da região e do país.

Tendo em vista missão, visão, metas e objetivos de uma empresa, observa-se a necessidade de gerir estrategicamente os negócios de forma ágil, segura e

eficaz, conforme exposto. Entende-se que, para que isso ocorra de uma forma ordenada, é necessário o envolvimento de todas as áreas da empresa; porém, há que se ressaltar a importância de um controle rigoroso e sistemático desse processo, visando sempre garantir o sucesso e atingir um nível de excelência esperado pela alta administração.

É relevante a confecção de um alinhamento das idéias concebidas na academia e confrontadas com as ações práticas utilizadas pelo meio empresarial. Nota-se que, ambos têm contribuído com os avanços que a Controladoria têm efetivado quando da execução de seu papel no apoio à gestão estratégica, sendo fundamentadas por alguns estudiosos com conhecimentos sobre Contabilidade Gerencial Estratégica. Cabe ainda ressaltar que é relevante que essa cooperação seja intensificada.

Apesar do estudo de caso apresentado neste trabalho estar limitado à empresa pesquisada, poderá servir de apoio para outras empresas de diversos segmentos, o que resulta em um campo aberto para novas e constantes pesquisas e contribuições. Algumas sugestões para futuras pesquisas são apresentadas, a seguir:

- Pesquisa em outros segmentos de empresas visando verificar a participação da área de Controladoria nos processos estratégicos;
- Aprofundar os fundamentos conceituais sobre a Contabilidade Gerencial Estratégica como um instrumento da Controladoria no exercício de seu papel no suporte à gestão estratégica; e
- Verificar, de modo aprofundado, as inferências existentes entre o papel estratégico da Controladoria e a utilização do *Balanced Scorecard* visando um melhor alinhamento das informações estratégicas.

Toda a gestão empresarial está voltada para o futuro. Fica claro, portanto, que a função estratégica da Controladoria para apoiar a gestão deve, necessariamente, projetar-se para o futuro. Conforme Ansoff (1993), “a função das

estratégias é a de preparar no presente a empresa para que ela possa estar viva e rentável no futuro”. Todavia, conforme afirma Drucker (1998, p.68), “é impossível dirigir um veículo para frente, olhando para o espelho retrovisor”, tal como faz a Contabilidade Financeira.

Neste sentido, a Controladoria deve estar, permanentemente preocupada com o desdobramento do futuro, que está sendo moldado através das decisões atuais. Essa preocupação faz com que a Controladoria busque incorporar instrumentos, tais como os apresentados no capítulo 3, e técnicas de projeção e exploração futura dos ambientes em que está inserida, atendendo assim seus próprios objetivos, ou seja, contribuindo para o alcance de um melhor desempenho econômico, buscando melhor integração entre as áreas e, sobretudo, promovendo a eficácia empresarial.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACKOFF, R.L. *The future of operational research is its past*. 1979.

ALMEIDA, Lauro Brito de. **Contribuição ao estudo das transações e seu impacto na eficácia das organizações sob o enfoque da Gestão Econômica**. 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

\_\_\_\_\_; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

ANDREWS, K. R. *The concept of corporate strategy*. 3rd ed. Homewood: Irwin, 1978.

ANSOFF, H. Igor. **A nova estratégia empresarial**. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1990.

\_\_\_\_\_; McDONNELL, Edward. **Implantando a administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1993.

AQUINO, André Carlos B. **Sistema de apoio ao processo decisório: a gestão econômica utilizando indicadores balanceados nas decisões estratégicas e de longo prazo**. 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia) - Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2002.

BOGAN, Christopher E.; ENGLISH, Michael J. **Benchmarking, aplicações práticas e melhoria contínua**. São Paulo: Makron Books, 1997.

BROMWICH, Michael. *Management Accounting Definition and Scope: From a Managerial View*. **Management accounting – CIMA**. September 1988.

CAMPOS, José Antônio. **Cenário balanceado: painel de indicadores para a gestão estratégica dos negócios**. São Paulo: Aquariana, 1998.

CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica**. São Paulo: Atlas, 1999.

CERTO, S.C.; PETER, J.P. **Administração estratégica**: planejamento e implemetação da estratégia. São Paulo: Makron Books, 1993.

CHURCHILL JR., G.A.; PETER, J. P. **Marketing**: criando valor para os clientes. São Paulo: Editora Saraiva, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração**: teoria, processo e prática. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 1994.

\_\_\_\_\_. **Introdução à teoria geral da administração**. 2ª edição. São Paulo: Campus, 2000.

COAD P. e YOURDON E. **Projeto baseado em objetos**. 4ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

COPELAND, Tom. **Avaliação de empresas – Valuation – Calculando e Gerenciando o Valor das Empresas**. 3ª edição. São Paulo: Makron Books, 2002.

DENT, J.F. **Strategy, organization and control: Some Possibilities for Accounting Researche**. Accounting Organizations and Society, 1990.

DIXON, Rob. **Accounting for strategic management: A practical Apllication. Long Range Planning**. Great Britain, v.31, n° 2, 1998.

DRUCKER, Peter F. **Introdução à administração**. São Paulo: Pioneira, 1998.

EASTERBY-SMITH, Mark. **Organization learning: Contributions and critiques**. Human relations, 1997.

ELEVADORES ATLAS SCHINDLER. **Navegator”s book**. São Paulo, 2005.

FARIA, Ana Cristina de. **A importância do preço de transferência na avaliação de desempenho**. 1996. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

FERREIRA, Araceli C. de Souza. A Contabilidade estratégica e o mundo dos negócios. **Boletim Ibracon**. Agosto de 1992.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário básico da Língua Portuguesa**. São Paulo: Editora Nova Fronteira, 1995.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria**: teoria e prática. 2ª edição, São Paulo: Editora Atlas, 1997.

FISCHMANN, Adalberto A e ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. **Planejamento estratégico na prática**. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1991.

GHAURI, P.N.; GRONHAUG, K.; KRISTIANSUND, I. **Research methods in business studies: a practical guide**. Prentice, 1995.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª. edição. São Paulo: Atlas, 2000.

GRAEML, A.R. **Sistemas de informação: o alinhamento da estratégia de TI com a estratégia corporativa**. São Paulo: Atlas, 2000.

GUERREIRO, R. **Modelo conceitual de sistemas de gestão de informações econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. 1989. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

GULATI, R. Y SINGH, H. *The architecture of cooperation: Managing coordination costs and appropriation concerns in strategic alliances*. **Administrative science**, v.43, 1998.

HAMEL, Gary; PRAHALAD, C. K. *The Core Competence of the Corporation*. **Harvard business review**, 68, no. 3, 1991.

HAMMER, Michael. **O processo de mudança: além da reengenharia**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. Tradução da 3ª edição norte americana. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

HORNGREN, C.; FOSTER, G.; DATAR, S.. **Cost Accounting. A managerial emphasis**. Prentice-Hall International, 10<sup>th</sup>. Ed., 2000.

JOHNSON, H. Thoman; KAPLAN, Robert S. **Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

KAPLAN, Robert S. Year 2000 **Management reporting & control systems**. KPMG, 2000.

\_\_\_\_\_; NORTON, David. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KERLINGER, Fred N. **Metodologia da pesquisa em Ciências Sociais**. São Paulo: EPU/EDUSP, 1980.

KOTLER, Phillip. **Marketing para o Século XXI**. São Paulo: Editora Futura, 1999.

\_\_\_\_\_; ARMSTRONG, G. **Princípios de Marketing**. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1993.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **O impacto do Balanced Scorecard na Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2001.

LAITINEN, Kari. *Europe's Security: A Critical Reading of current security ideas in Europe*. **Conferência Anual da International Studies Association (ISA)**, New Orleans, março de 2002.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1993.

LAMOUNIER, Bolívar. **O modelo institucional dos anos 30 e a presente crise brasileira**. 1992.

LORD, B. *Strategic management accounting: The emperor's new clothes?* **Management Accounting Research**, Vol. 7, 1996.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCOVITCH, Jacques. Delineamento da Estrutura Organizacional. Trabalho apresentado no **Simpósio de Pesquisa em Administração de Pesquisa e Desenvolvimento** realizado na Universidade Federal do Rio de Janeiro, em colaboração com IA/FEA/USP - Rio de Janeiro, 22 a 23 de julho de 1978.

MARTINS, Henrique Cordeiro. **Competitividade através do desenvolvimento de novos produtos nos bancos**. 1988. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade Federal de Minas Gerais, São Paulo, 1998.

MAURO, Carlos Alberto. **Preço de Transferência baseado no custo de oportunidade: um instrumento para promoção da eficácia empresarial**. 1991. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo. São Paulo, 1991.

MAXIMIANO, Antonio César Amaru. **Introdução à administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MINTZBERG, Henry. **Criando organizações eficazes**. São Paulo: Atlas, 1991.

\_\_\_\_\_. AHLSTRAND, B. e LAMPEL, J. **Safári de estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

\_\_\_\_\_ ; QUINN, James Brian. **O processo da estratégia**. 3ª edição. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.

OHMAE, Kenichi. Voltando a Estratégia. In: Montgomery, Cynthia A. e Porter, Michael E. **Estratégia**: a busca da vantagem competitiva. Rio de Janeiro: Campus, 1988.

OLIVEIRA, Djalma de P. R. de. **Estratégia empresarial e vantagem competitiva**. 3ª.Edição.São Paulo: Atlas, 2001.

OLVE N., ROY J.; WETTER M. **Performance drives**: a practical guide using the Balanced Scorecard. New York: John Willey e Sons, 1999.

QUINN, James B.; HILMER, F. G. *Strategic Outsourcing*. **Sloan Management Review**, Summer 1994.

\_\_\_\_\_ ; MINTZBERG, Henry; JAMES, Robert M. **The strategic process**. New Jersey: Prentice-Hall, 1998.

PADOVEZE, Clovis Luiz. **Controladoria estratégica e operacional**: Conceitos, Estrutura, Aplicação. São Paulo: Pioneira Thomson Learnig, 2003.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREZ JÚNIOR, J. H; PESTANA, A O; FRANCO, S.P.C. **Controladoria de gestão**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1997.

POGE, George. *Strategic Management Accounting*. **Management Accounting CIMA**, 1990.

PORTER, Michael E. **Vantagem competitiva**: criando e sustentando um desempenho superior. Tradução de Elizabeth Maria do Pinho Braga. Revisão técnica de Jorge A. Garcia Gomez. 13ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

\_\_\_\_\_. *What is strategy?* **Harvard Business Review**, nov./dez., 1996.

\_\_\_\_\_. **Vantagem competitiva das nações**. Rio de Janeiro:Campus, 1993.

\_\_\_\_\_. **Vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1989.

ROBBINS, Stephen P. **Administração mudanças e perspectivas**. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROCHA, Welington. **Contribuição ao Estudo de um Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Estratégica**. 1999. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo. São Paulo, 1999.

SALEEM, Abdul-rahim. *Investigation IT/IS Evaluation Techniques in Major Business TP. BSc Computing Conversion. Source Management Accounting*, July 1995.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SIMMONDS. K. *Strategic management accounting. Management Accounting*. April 1981.

STAINER, Alan. *Productivity and strategic management accounting. London: International Journal of Technology Management*, 1997.

STONER, James; FREEMAN, R; Edward. **Administração**. 5a edição. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1995.

TAVARES, M. C. **Gestão Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2000.

THOMPSON JR, Arthur A; STRICKLAND III, A. J. **Planejamento estratégico - elaboração, implementação e execução**. Pioneira: São Paulo, 2002.

TREGO, E. Benjamin B.; ZIMMERMAN, John W. **A estratégia da alta gerência**. Rio de Janeiro: Zahar, 1982.

VANCA, Paulo Michael. **Gestão de Riscos Fortalecendo a Governança Corporativa. Revista Relações com Investidores**. São Paulo, 2003.

VERA, Armando Asti. **Metodologia da pesquisa científica**. Porto Alegre: Globo, 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios em Administração**. 5a. edição, São Paulo: Atlas, 2004.

WARD, K. *Strategic management accounting*. Oxford: Butterwor-Heinemann, 1999.

WRIGHT, Peter L.; KROLL, Mark J.; PARNELL, John. **Administração estratégica: conceitos**. São Paulo: Atlas, 2000.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. Tradução Daniel Grassi. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

## APÊNDICE A



### Centro Universitário Álvares Penteadó Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica

#### QUESTIONÁRIO DE PESQUISA PARA ESTUDO DE CASO: GESTORES

O Papel da Controladoria na Gestão Estratégica:  
Estudo de Caso em uma empresa do segmento de transporte vertical.

1. Qual sua área de atuação corporativa?
2. Sua área participa e/ou contribui, de forma direta, na elaboração do Planejamento Estratégico Corporativo da empresa?  
( ) **Sim** ( ) **Não**
3. Sendo a Missão da Empresa o motivo central do Planejamento Estratégico, determinando aonde ela quer chegar, qual o nível de integração de sua área de gestão com a Missão da empresa?  
( ) **Totalmente Integrado** ( ) **Parcialmente Integrado**
4. Sabe-se fazer uma analogia de que a Missão é para a empresa o que a Bússola é para a embarcação, guiando-a sempre na direção de seus objetivos previamente traçados. O que pode ser considerado mais importante na fase de elaboração do Planejamento Estratégico de sua área?  
( ) **A Missão** ( ) **Análise dos Concorrentes**  
( ) **Os Cenários Regionais** ( ) **Todas as anteriores**  
( ) **Os Cenários Internacionais** ( ) **Outros. Citar: \_\_\_\_\_**
5. Como é avaliado o nível de integração entre as áreas da empresa para o alcance das metas e objetivos previamente traçadas no Plano Estratégico Corporativo?  
( ) **Totalmente Integrado** ( ) **Parcialmente Integrado**
6. Em sua opinião, como é definido o posicionamento estratégico de sua área frente às ameaças e oportunidades do ambiente externo?  
(Ex.: Política Econômica, Concorrentes, Clientes, Comunidade em Geral etc.)  
( ) **Antecipa-se** ( ) **Posiciona-se**
7. Sabe-se que quanto mais específicos forem os objetivos traçados pelas áreas, mais específicas serão as decisões. Concorda com esta afirmativa?  
( ) **Sim** ( ) **Não** ( ) **Parcialmente**
8. Em caso afirmativo, como classifica os objetivos traçados para sua área de gestão?  
( ) **Muito Específicos** ( ) **Específicos**  
( ) **Pouco Específicos** ( ) **Nada Específicos**
9. Em sua opinião, qual a importância do Planejamento Estratégico na gestão de sua área?  
( ) **Muito Importante** ( ) **Sem importância**  
( ) **Importante** ( ) **Indiferente**  
( ) **Pouco Importante**



10. No caso do Planejamento Estratégico ser importante em sua gestão, qual é o principal motivo de sua necessidade?
- Alto grau de Competição**
  - Atendimento às exigências dos Clientes**
  - Alto grau de Tecnologia de Informação**
  - Sobrevivência Empresarial**
  - Abertura de Mercados**
  - Outros Motivos:** \_\_\_\_\_
11. Na elaboração do Planejamento Estratégico de sua área, quais eventos externos são mais relevantes a ser considerados?
- Eventos Macro Ambientais (indiretamente ligados à atividade. Ex.: Associados ao Governo, Comunidade etc.)**
  - Eventos Micro Ambientais (diretamente ligados à atividade Ex.: Associados aos Fornecedores, Clientes, Concorrentes etc.)**
  - Ambos**
  - Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
12. Se sua resposta na questão anterior for a opção 1 ou 3, considere a seguinte questão. Caso contrário, avance para a questão 14.
- Quais eventos externos Macro Ambientais são prioritários para garantir um melhor Planejamento Estratégico em sua área? (pode marcar mais de uma alternativa)
- Variáveis Macroeconômicas (crescimento do PIB, Inflação)**
  - Variáveis Sociais (poder aquisitivo, segmento sócio-econômico)**
  - Variáveis Culturais (níveis de escolaridade, veículos de comunicação)**
  - Variáveis Demográficas (estrutura familiar, taxas de natalidade)**
  - Variáveis Governamentais (eleições, estrutura governamental)**
  - Variáveis Tecnológicas (tecnologia, investimentos, pesquisas)**
  - Variáveis Legais (legislação tributária, trabalhista, comercial)**
  - Variáveis Ecológicas (índice de poluição, nível conscientização)**
  - Todas as alternativas**
  - Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
13. Quanto aos eventos externos, Micro Ambientais (ambiente próximo), quais os agentes mais relevantes a serem considerados para garantir um melhor Planejamento Estratégico em sua área?
- Fornecedores**
  - Clientes**
  - Concorrentes**
  - Todas as alternativas**
  - Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
14. Quando da elaboração do Planejamento Estratégico de sua área de gestão, no ambiente interno, é feita a identificação dos Pontos Fortes e Fracos?
- Sim. De que forma?**
  - Não**
15. Caso sua resposta seja afirmativa, há implantação de ações para minimizar os pontos fracos e potencializar os fortes?
- Sim**
  - Não**
16. No ambiente externo, é feita a identificação das Ameaças e Oportunidades que possam interferir nos negócios?
- Sim. De que forma?**
  - Não**
17. Quais as decisões estratégicas específicas de sua área?



## APÊNDICE B



### Centro Universitário Álvares Penteadó Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica

## QUESTIONÁRIO DE PESQUISA PARA ESTUDO DE CASO: *CONTROLLER*

O Papel da Controladoria na Gestão Estratégica  
Estudo de Caso em uma empresa do segmento de transporte vertical.

### PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

1. Quais departamentos estão ligados hierarquicamente a Controladoria?
2. Qual o nível de participação da Controladoria no Planejamento Estratégico das diversas áreas de negócios da empresa?
 

<input type="checkbox"/> <b>Excelente</b>	<input type="checkbox"/> <b>Muito Bom</b>
<input type="checkbox"/> <b>Bom</b>	<input type="checkbox"/> <b>Fraco</b>
3. Quais os instrumentos estratégicos utilizados pela Controladoria?
 

<input type="checkbox"/> <b>Gestão Baseada em Atividade</b>	<input type="checkbox"/> <b>EVA / MVA</b>
<input type="checkbox"/> <b>Posicionamento Estratégico</b>	<input type="checkbox"/> <b>Gerenciamento de Risco</b>
<input type="checkbox"/> <b>Cadeia de Valor</b>	<input type="checkbox"/> <b>Indicador Financeiro</b>
<input type="checkbox"/> <b>Balanced Scorecard</b>	<input type="checkbox"/> <b>Indicador Não Financeiro</b>
4. Em sua opinião, qual a contribuição da Controladoria na Estratégia da empresa?
 

<input type="checkbox"/> <b>Agregar valor aos acionistas</b>
<input type="checkbox"/> <b>Dar suporte à gestão</b>
<input type="checkbox"/> <b>Monitorar o desempenho dos gestores</b>
<input type="checkbox"/> <b>Outras. Citar: _____</b>
5. As Estratégias Corporativas são identificadas, na Controladoria, por tipo de decisão? Exemplo: Decisões Financeiras, Operacionais, Comerciais, etc.
 

<input type="checkbox"/> <b>Sim</b>	<input type="checkbox"/> <b>Não</b>
-------------------------------------	-------------------------------------
6. Há atuação da Controladoria na identificação de como a empresa pode melhorar seu desempenho competitivo?
 

<input type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input type="checkbox"/> <b>Sim. De que forma: _____</b>
-------------------------------------	--
7. Nos relatórios gerenciais desenvolvidos pela Controladoria, há a preocupação em relação ao ambiente externo próximo da empresa (fornecedores, clientes, concorrentes, comunidade)?
 

<input type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input type="checkbox"/> <b>Sim</b>
-------------------------------------	-------------------------------------
8. Ainda em relação aos trabalhos estratégicos desenvolvidos pela Controladoria, há a preocupação com relação ao ambiente externo mais remoto da empresa (governos, instituições, sindicatos, organismos, etc)?
 

<input type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input type="checkbox"/> <b>Sim</b>
-------------------------------------	-------------------------------------

9. Cite os principais relatórios gerados por área que dão suporte às decisões estratégicas dos gestores.

<b>Corporativos</b>	<b>Vendas</b>	<b>Produção</b>	<b>Logística</b>	<b>Financeiro</b>	<b>Recursos Humanos</b>	<b>Engenharia</b>

### **TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO**

10. Como classificaria o nível de alinhamento da área de Tecnologia da Informação com as práticas de Controladoria?
- ( ) **Excelente** ( ) **Muito Bom**  
 ( ) **Bom** ( ) **Fraco**
11. A empresa tem as Informações Estratégicas automatizadas e integradas?
- ( ) **Sim** ( ) **Não**
12. Considera relevante a empresa utilizar-se de um Sistema Integrado de Informações Estratégicas na confecção dos relatórios estratégicos?
- ( ) **Sim** ( ) **Não**
13. Como classifica o grau de relevância da participação da TI na Controladoria?
- ( ) **Muito Importante** ( ) **Importante**  
 ( ) **Pouco Importante** ( ) **Sem Importância**

### **PERIODICIDADE**

14. Há uma revisão feita pela Controladoria para reavaliação e/ou reposicionamento dos planos estratégicos traçados?
- ( ) **Não** ( ) **Sim**
15. Em caso afirmativo, qual a frequência?
- ( ) **Mensal** ( ) **Semestral**  
 ( ) **Bimestral** ( ) **Anual**  
 ( ) **Trimestral**

## APÊNDICE C



**Centro Universitário Álvares Penteado**  
**Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica**

## **QUESTIONÁRIO DE PESQUISA PARA ESTUDO DE CASO: GESTORES**

O Papel da Controladoria na Gestão Estratégica:  
Estudo de Caso em uma empresa do segmento de transporte vertical.

Na seqüência, serão transcritas as respostas obtidas, para que se entenda a lógica da pesquisa. Os gestores das áreas que foram objeto de pesquisa deste estudo, que foram:

- Diretoria Financeira;
- Diretoria Industrial;
- Diretoria Comercial; e
- Diretoria de Recursos Humanos.

### **Questionário: Diretoria Financeira**

1. Qual sua área de atuação corporativa?  
**Diretoria Financeira e de Relações com o Mercado**
2. Sua área participa e/ou contribui, de forma direta, na elaboração do Planejamento Estratégico Corporativo da empresa?  
**( X ) Sim ( ) Não**
3. Sendo a Missão da Empresa o motivo central do Planejamento Estratégico, determinando aonde ela quer chegar, qual o nível de integração de sua área de gestão com a Missão da empresa?  
**( X ) Totalmente Integrado ( ) Parcialmente Integrado**
4. Podemos fazer uma analogia de que a Missão é para a empresa o que a Bússola é para a embarcação, guiando-a sempre na direção de seus objetivos previamente traçados. O que pode ser considerado mais importante na fase de elaboração do Planejamento Estratégico de sua área?  
**( X ) A Missão ( X ) Análise dos Concorrentes**  
**( X ) Os Cenários Regionais ( ) Todas as anteriores**  
**( ) Os Cenários Internacionais ( X ) Outros: Expectativa Acionista**
5. Como é avaliado o nível de integração entre as áreas da empresa para o alcance das metas e objetivos previamente traçadas no Plano Estratégico Corporativo?  
**( ) Totalmente Integrado ( X ) Parcialmente Integrado**
6. Em sua opinião, como é definido o posicionamento estratégico de sua área frente às ameaças e oportunidades do ambiente externo?  
(Ex.: Política Econômica, Concorrentes, Clientes, Comunidade em Geral etc.)  
**( ) Antecipa-se ( X ) Posiciona-se**

7. Sabe-se que quanto mais específicos forem os objetivos traçados pelas áreas, mais específicas serão as decisões. Concorda com esta afirmativa?  
 **Sim**                       **Não**                       **Parcialmente**
8. Em caso afirmativo, como classifica os objetivos traçados para sua área de gestão?  
 **Muito Específicos**     **Específicos**  
 **Pouco Específicos**     **Nada Específicos**
9. Em sua opinião, qual a importância do Planejamento Estratégico na gestão de sua área?  
 **Muito Importante**     **Sem importância**  
 **Importante**     **Indiferente**  
 **Pouco Importante**
10. No caso do Planejamento Estratégico ser importante em sua gestão, qual é o principal motivo de sua necessidade?  
 **Alto grau de Competição**  
 **Atendimento às exigências dos Clientes**  
 **Alto grau de Tecnologia de Informação**  
 **Sobrevivência Empresarial**  
 **Abertura de Mercados**  
 **Outros Motivos:** \_\_\_\_\_
11. Na elaboração do Planejamento Estratégico de sua área, quais eventos externos são mais relevantes a ser considerados?  
 **Eventos Macro Ambientais (indiretamente ligados à atividade. Ex.: Associados ao Governo, Comunidade etc.)**  
 **Eventos Micro Ambientais (diretamente ligados à atividade Ex.: Associados aos Fornecedores, Clientes, Concorrentes etc.)**  
 **Ambos**  
 **Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
12. Se sua resposta na questão anterior for a opção 1 ou 3, considere a seguinte questão. Caso contrário, avance para a questão 14.  
 Quais eventos externos Macro Ambientais são prioritários para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área? (pode marcar mais de uma alternativa)  
 **Variáveis Macroeconômicas (crescimento do PIB, Inflação)**  
 **Variáveis Sociais (poder aquisitivo, segmento sócio-econômico)**  
 **Variáveis Culturais (níveis de escolaridade, veículos comunicação)**  
 **Variáveis Demográficas (estrutura familiar, taxas de natalidade)**  
 **Variáveis Governamentais (eleições, estrutura governamental)**  
 **Variáveis Tecnológicas (tecnologia, investimentos, pesquisas)**  
 **Variáveis Legais (legislação tributária, trabalhista, comercial)**  
 **Variáveis Ecológicas (índice de poluição, nível conscientização)**  
 **Todas as alternativas**  
 **Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
13. Quanto aos eventos externos, Micro Ambientais (ambiente próximo), quais os agentes mais relevantes a serem considerados para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área?  
 **Fornecedores**     **Todas as alternativas**  
 **Clientes**     **Outros. Citar:** \_\_\_\_\_  
 **Concorrentes**

14. Quando da elaboração do Planejamento Estratégico de sua área de gestão, no ambiente interno, é feita a identificação dos Pontos Fortes e Fracos?  
 **Sim. De que forma? Análise de SWOT**  
 **Não**
15. Caso sua resposta seja afirmativa, há implantação de ações para minimizar os pontos fracos e potencializar os fortes?  
 **Sim**  **Não**
16. No ambiente externo, é feita a identificação das Ameaças e Oportunidades que possam interferir nos negócios?  
 **Sim. De que forma? Análise de SWOT**  
 **Não**
17. Quais as decisões estratégicas de sua área?  
**Preço de novos equipamentos e obras de modernização;  
 Crescimento do Faturamento versus Crescimento dos Custos;  
 Questões Tributárias; e  
 Gerenciamento do Fluxo de Caixa.**
18. Cite os principais relatórios recebidos que dão suporte às decisões estratégicas de sua área, seus objetivos, frequência de recebimento e área fornecedora.

Relatório	Objetivos	Frequência	Fonte (área)
Análise do Lucro Bruto	Rentabilidade por linha de negócio	Mensal	Controladoria
Participação no Resultado por Regional	Rentabilidade por linha de negócio por Regional	Mensal	Controladoria
Capital Circulante Líquido	Posição do Capital de Giro da Empresa	Mensal	Contabilidade
Capital Circulante Líquido por Regional	Posição do Capital de Giro por Regional	Mensal	Contabilidade
<i>Struco – Análise do Custo</i>	Despesa por Centro de Custo	Mensal	Controladoria
Posição de Endividamento	Verificação das Dívidas	Mensal	Tesouraria

19. Como avalia os relatórios gerenciais existentes para a tomada de decisão estratégica?  
 **Totalmente adequados**  **Parcialmente adequados**  
 **Pouco adequados**  **Inadequados**
20. Como avalia a informação fornecida para a tomada de decisão estratégica?  
 **Suficientes**  **Insuficientes**
21. As informações são disponibilizadas no momento adequado para a tomada de decisões estratégicas?  
 **Sim**  **Não**
22. Existe a necessidade de desenvolver algum relatório localmente (em sua própria área) para a tomada de decisões estratégicas?  
 **Sim. Qual (is)? \_\_\_\_\_**  **Não**
23. Gostaria de sugerir alguma melhoria no processo de integração da Controladoria com sua área de gestão, seja na questão de relatórios, conteúdos, frequência de disponibilização, com intuito de melhorar ainda mais o processo de decisões estratégicas de sua área?  
 **Sim**  **Não**





11. Na elaboração do Planejamento Estratégico de sua área, quais eventos externos são mais relevantes a ser considerados?
- ( ) **Eventos Macro Ambientais (indiretamente ligados à atividade. Ex.:Associados ao Governo, Comunidade etc.)**
- ( ) **Eventos Micro Ambientais (diretamente ligados à atividade Ex.: Associados aos Fornecedores, Clientes, Concorrentes etc.)**
- ( X ) **Ambos**
- ( ) **Outros.Citar: \_\_\_\_\_**
12. Se sua resposta na questão anterior for a opção 1 ou 3, considere a seguinte questão. Caso contrário, avance para a questão 14.
- Quais eventos externos Macro Ambientais são prioritários para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área? (pode marcar mais de uma alternativa)
- ( X ) **Variáveis Macroeconômicas (crescimento do PIB, taxa inflação)**
- ( ) **Variáveis Sociais (poder aquisitivo, segmento sócio-econômico)**
- ( ) **Variáveis Culturais (níveis de escolaridade, veículos de comunicação)**
- ( ) **Variáveis Demográficas (estrutura familiar, taxas de natalidade)**
- ( ) **Variáveis Governamentais (eleições, estrutura governamental)**
- ( ) **Variáveis Tecnológicas (tecnologia, investimentos, pesquisas)**
- ( X ) **Variáveis Legais (legislação tributária, trabalhista, comercial)**
- ( ) **Variáveis Ecológicas (índice de poluição, nível conscientização)**
- ( ) **Todas as alternativas**
- ( ) **Outros. Citar: \_\_\_\_\_**
13. Quanto aos eventos externos, Micro Ambientais (ambiente próximo), quais os agentes mais relevantes a serem considerados para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área?
- ( X ) **Fornecedores** ( ) **Todas as alternativas**
- ( ) **Clientes** ( ) **Outras.Citar: \_\_\_\_\_**
- ( X ) **Concorrentes**
14. Quando da elaboração do Planejamento Estratégico de sua área de gestão, no ambiente interno, é feita a identificação dos Pontos Fortes e Fracos?
- ( X ) **Sim. De que forma? Análise de SWOT**
- ( ) **Não**
15. Caso sua resposta seja afirmativa, há implantação de ações para minimizar os pontos fracos e potencializar os fortes?
- ( X ) **Sim** ( ) **Não**
16. No ambiente externo, é feita a identificação das Ameaças e Oportunidades que possam interferir nos negócios?
- ( X ) **Sim. De que forma? Análise de SWOT**
- ( ) **Não**
17. Como avalia os relatórios gerenciais existentes para a tomada de decisão estratégica?
- ( ) **Totalmente adequados** ( X ) **Parcialmente adequados**
- ( ) **Pouco adequados** ( ) **Inadequados**
18. Como avalia a informação fornecida para a tomada de decisão estratégica?
- ( X ) **Suficientes** ( ) **Insuficientes**

19. As informações são disponibilizadas no momento adequado para a tomada de decisões estratégicas?  
 **Sim**  **Não**
20. Existe a necessidade de desenvolver algum relatório localmente (em sua própria área) para a tomada de decisões estratégicas?  
 **Sim. Qual (is)?** \_\_\_\_\_  
 **Não**

### **Questionário: Diretoria Comercial**

1. Qual sua área de atuação corporativa?  
**Diretoria Comercial**
2. Sua área participa e/ou contribui, de forma direta, na elaboração do Planejamento Estratégico Corporativo da empresa?  
 **Sim**  **Não**
3. Sendo a Missão da Empresa o motivo central do Planejamento Estratégico, determinando aonde ela quer chegar, qual o nível de integração de sua área de gestão com a Missão da empresa?  
 **Totalmente Integrado**  **Parcialmente Integrado**
4. Podemos fazer uma analogia de que a Missão é para a empresa o que a Bússola é para a embarcação, guiando-a sempre na direção de seus objetivos previamente traçados. O que pode ser considerado mais importante na fase de elaboração do Planejamento Estratégico de sua área?  
 **A Missão**  **Análise dos Concorrentes**  
 **Os Cenários Regionais**  **Todas as anteriores**  
 **Os Cenários Internacionais**  **Outros.Citar:** \_\_\_\_\_
5. Como é avaliado o nível de integração entre as áreas da empresa para o alcance das metas e objetivos previamente traçadas no Plano Estratégico Corporativo?  
 **Totalmente Integrado**  **Parcialmente Integrado**
6. Em sua opinião, como é definido o posicionamento estratégico de sua área frente às ameaças e oportunidades do ambiente externo?  
 (Ex.: Política Econômica, Concorrentes, Clientes, Comunidade em Geral etc.)  
 **Antecipa-se**  **Posiciona-se**
7. Sabe-se que quanto mais específicos forem os objetivos traçados pelas áreas, mais específicas serão as decisões. Concorde com esta afirmativa?  
 **Sim**  **Não**  **Parcialmente**
8. Em caso afirmativo, como classifica os objetivos traçados para sua área de gestão?  
 **Muito Específicos**  **Específicos**  
 **Pouco Específicos**  **Nada Específicos**
9. Em sua opinião, qual a importância do Planejamento Estratégico na gestão de sua área?  
 **Muito Importante**  **Sem importância**  
 **Importante**  **Indiferente**  
 **Pouco Importante**
10. No caso do Planejamento Estratégico ser importante em sua gestão, qual é o principal motivo de sua necessidade?  
 **Alto grau de Competição**



**Padrões de Atendimento da Prestação de Serviço.**

18. Cite os principais relatórios recebidos que dão suporte às decisões estratégicas de sua área, seus objetivos, frequência de recebimento e área fornecedora.

Relatório	Objetivos	Frequência	Fonte (área)
Indicadores Financeiros	Extrair informações financeiras e operacionais	Mensal	Controladoria
Marketing Diversos	Extrair informações de marketing	Mensal	Marketing

19. Como avalia os relatórios gerenciais existentes para a tomada de decisão estratégica?  
 Totalmente adequados                       Parcialmente adequados  
 Pouco adequados                                       Inadequados
20. Como avalia a informação fornecida para a tomada de decisão estratégica?  
 Suficientes                                       Insuficientes
21. As informações são disponibilizadas no momento adequado para a tomada de decisões estratégicas?  
 Sim     Não
22. Existe a necessidade de desenvolver algum relatório localmente (em sua própria área) para a tomada de decisões estratégicas?  
 Sim. Qual (is)? \_\_\_\_\_  
 Não
23. Gostaria de sugerir alguma melhoria no processo de integração da Controladoria com sua área de gestão, seja na questão de relatórios, conteúdos, frequência de disponibilização, com intuito de melhorar ainda mais o processo de decisões estratégicas de sua área?  
 Sim     Não

**Questionário: Diretoria de Recursos Humanos**

1. Qual sua área de atuação corporativa?
- Diretoria de Recursos Humanos e Qualidade**
2. Sua área participa e/ou contribui, de forma direta, na elaboração do Planejamento Estratégico Corporativo da empresa?  
 Sim                                       Não
3. Sendo a Missão da Empresa o motivo central do Planejamento Estratégico, determinando aonde ela quer chegar, qual o nível de integração de sua área de gestão com a Missão da empresa?  
 Totalmente Integrado                       Parcialmente Integrado
4. Podemos fazer uma analogia de que a Missão é para a empresa o que a Bússola é para a embarcação, guiando-a sempre na direção de seus objetivos previamente traçados. O que pode ser considerado mais importante na fase de elaboração do Planejamento Estratégico de sua área?  
 A Missão                                       Análise dos Concorrentes  
 Os Cenários Regionais                       Todas as anteriores  
 Os Cenários Internacionais                       Outros.Citar: \_\_\_\_\_

5. Como é avaliado o nível de integração entre as áreas da empresa para o alcance das metas e objetivos previamente traçadas no Plano Estratégico Corporativo?  
 **Totalmente Integrado**                       **Parcialmente Integrado**
6. Em sua opinião, como é definido o posicionamento estratégico de sua área frente às ameaças e oportunidades do ambiente externo?  
 (Ex.: Política Econômica, Concorrentes, Clientes, Comunidade em Geral etc.)  
 **Antecipa-se**                       **Posiciona-se**
7. Sabe-se que quanto mais específicos forem os objetivos traçados pelas áreas, mais específicas serão as decisões. Concorda com esta afirmativa?  
 **Sim**                       **Não**                       **Parcialmente**
8. Em caso afirmativo, como classifica os objetivos traçados para sua área de gestão?  
 **Muito Específicos**                       **Específicos**  
 **Pouco Específicos**                       **Nada Específicos**
9. Em sua opinião, qual a importância do Planejamento Estratégico na gestão de sua área?  
 **Muito Importante**                       **Sem importância**  
 **Importante**                       **Indiferente**  
 **Pouco Importante**
10. No caso do Planejamento Estratégico ser importante em sua gestão, qual é o principal motivo de sua necessidade?  
 **Alto grau de Competição**  
 **Atendimento às exigências dos Clientes**  
 **Alto grau de Tecnologia de Informação**  
 **Sobrevivência Empresarial**  
 **Abertura de Mercados**  
 **Outros Motivos:** \_\_\_\_\_
11. Na elaboração do Planejamento Estratégico de sua área, quais eventos externos são mais relevantes a ser considerados?  
 **Eventos Macro Ambientais (indiretamente ligados à atividade. Ex.: Associados ao Governo, Comunidade etc.)**  
 **Eventos Micro Ambientais (diretamente ligados à atividade Ex.: Associados aos Fornecedores, Clientes, Concorrentes etc.)**  
 **Ambos**  
 **Outros.Citar:** \_\_\_\_\_
12. Se sua resposta na questão anterior for a opção 1 ou 3, considere a seguinte questão. Caso contrário, avance para a questão 14.  
 Quais eventos externos Macro Ambientais são prioritários para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área? (pode marcar mais de uma alternativa).  
 **Variáveis Macroeconômicas (crescimento do PIB, taxas de Inflação)**  
 **Variáveis Sociais (poder aquisitivo, segmento sócio-econômico)**  
 **Variáveis Culturais (níveis de escolaridade, veículos de comunicação)**  
 **Variáveis Demográficas (estrutura familiar, taxas de natalidade)**  
 **Variáveis Governamentais (eleições, estrutura governamental)**  
 **Variáveis Tecnológicas (tecnologia, investimentos, pesquisas)**

- Variáveis Legais (legislação tributária, trabalhista, comercial)**  
 **Variáveis Ecológicas (índice de poluição, nível conscientização)**  
 **Todas as alternativas**  
 **Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
13. Quanto aos eventos externos, Micro Ambientais (ambiente próximo), quais os agentes mais relevantes a serem considerados para garantir um melhor Planejamento Estratégico de sua área?
- Fornecedores**  
 **Clientes**  
 **Concorrentes**  
 **Todas as alternativas**  
 **Outros. Citar:** \_\_\_\_\_
14. Quando da elaboração do Planejamento Estratégico de sua área de gestão, no ambiente interno, é feita a identificação dos Pontos Fortes e Fracos?
- Sim. De que forma? Análise de SWOT**  
 **Não**
15. Caso sua resposta seja afirmativa, há implantação de ações para minimizar os pontos fracos e potencializar os fortes?
- Sim**                       **Não**
16. No ambiente externo, é feita a identificação das Ameaças e Oportunidades que possam interferir nos negócios?
- Sim. De que forma? Análise de SWOT**  
 **Não**
17. Cite os principais relatórios recebidos que dão suporte às decisões estratégicas de sua área, seus objetivos, frequência de recebimento e área fornecedora.
- | Relatório               | Objetivos                                   | Frequência | Fonte (área)  |
|-------------------------|---|------------|---------------|
| Flash Reporting         | Resultado mensal da empresa (MR)            | Mensal     | Controladoria |
| Satisfação de Clientes  | Medir a índice satisfação dos clientes      | Mensal     | RH            |
| Satisfação das Pessoas  | Medir a índice satisfação dos colaboradores | Trimestral | RH            |
| 80% atingimento metas   | Alinhamento de premissas                    | Mensal     | Controladoria |
| Indicadores Financeiros | Extrair detalhes do Budget (Real x Orçado)  | Mensal     | Controladoria |
18. Como avalia os relatórios gerenciais existentes para a tomada de decisão estratégica?
- Totalmente adequados**     **Parcialmente adequados**  
 **Pouco adequados**             **Inadequados**
19. Como avalia a informação fornecida para a tomada de decisão estratégica?
- Suficientes**                       **Insuficientes**
20. As informações são disponibilizadas no momento adequado para a tomada de decisões estratégicas?
- Sim**                                       **Não**
21. Existe a necessidade de desenvolver algum relatório localmente (em sua própria área) para a tomada de decisões estratégicas?
- Sim. Qual (is)? Relatório de Satisfação de Pessoas.**

- ( ) Não
22. Quais informações não são recebidas gostaria de receber, que acredita ser cruciais à sua gestão estratégica e qual área deveria fornecer-lhe?  
**A criação de alguns relatórios com indicadores não-financeiros, tais como: satisfação dos clientes e satisfação das pessoas. Acompanhamento formal, talvez semestral, do status de implantação das ações estratégicas a serem prestadas por cada área de negócio.**
23. Gostaria de sugerir alguma melhoria no processo de integração da Controladoria com sua área de gestão, seja na questão de relatórios, conteúdos, frequência de disponibilização, com intuito de melhorar ainda mais o processo de decisões estratégicas de sua área?  
( X ) Sim ( ) Não
- Os profissionais da Controladoria deveriam estar mais presentes no campo (área onde ocorrem os fatos, na operação); e
  - Promoção de um *Cockpit Chart* mais abrangente, conforme estratégias corporativas do Grupo Schindler.

## APÊNDICE D



**Centro Universitário Álvares Penteado**  
**Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica**

### QUESTIONÁRIO DE PESQUISA PARA ESTUDO DE CASO: CONTROLLER

O Papel da Controladoria na Gestão Estratégica  
 Estudo de Caso em uma empresa do segmento de transporte vertical.

#### PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

1. Quais departamentos estão ligados hierarquicamente a Controladoria?
  - **Contabilidade, Tesouraria, Fiscal e Contas a Pagar;**
  - **Controladoria de Campo; e**
  - **Controladoria de Novas Instalações.**
2. Qual o nível de participação da Controladoria no Planejamento Estratégico das diversas áreas de negócios da empresa?
 

<input type="checkbox"/> <b>Excelente</b>	<input type="checkbox"/> <b>Muito Bom</b>
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Bom</b>	<input type="checkbox"/> <b>Fraco</b>
3. Quais os instrumentos estratégicos utilizados pela Controladoria?
 

<input checked="" type="checkbox"/> <b>Gestão Baseada em Atividade</b>	<input type="checkbox"/> <b>EVA / MVA</b>
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Posicionamento Estratégico</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Gerenciamento de Risco</b>
<input type="checkbox"/> <b>Cadeia de Valor</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Indicador Financeiro</b>
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Balanced Scorecard</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Indicador Não Financeiro</b>
4. Em sua opinião, qual a contribuição da Controladoria na Estratégia da empresa?
  - Agregar valor aos acionistas**
  - Dar suporte à gestão**
  - Monitorar o desempenho dos gestores**
  - Outras. Citar: \_\_\_\_\_**
5. As Estratégias Corporativas são identificadas, na Controladoria, por tipo de decisão? Exemplo: Decisões Financeiras, Operacionais, Comerciais, etc.
 

<input type="checkbox"/> <b>Sim</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Não</b>
-------------------------------------	--
6. Há atuação da Controladoria na identificação de como a empresa pode melhorar seu desempenho competitivo?
 

<input type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Sim. De que forma: Análises Mensais</b>
-------------------------------------	--
7. Nos relatórios gerenciais desenvolvidos pela Controladoria, há a preocupação em relação ao ambiente externo próximo da empresa (fornecedores, clientes, concorrentes, comunidade)?
 

<input checked="" type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input type="checkbox"/> <b>Sim</b>
--	-------------------------------------
8. Ainda em relação aos trabalhos estratégicos desenvolvidos pela Controladoria, há a preocupação com relação ao ambiente externo mais remoto da empresa (governos, instituições, sindicatos, organismos, etc)?
 

<input type="checkbox"/> <b>Não</b>	<input checked="" type="checkbox"/> <b>Sim</b>
-------------------------------------	--



9. Cite os principais relatórios gerados por área que dão suporte às decisões estratégicas dos gestores.

Corporativos	Vendas	Produção	Logística	Financeiro	R. H.& Qualidade	Engenharia
Budget	Resultado das Vendas	Produção Mensal	Nível de Estoque em Montagem	Capital de Giro por Linha de Negócio	Satisfação de Clientes	Status de Novos Projetos e da Economia
Forecast	Posição no Mercado					

### TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

10. Como classificaria o nível de alinhamento da área de Tecnologia da Informação com as práticas de Controladoria?
- ( ) Excelente ( ) Muito Bom  
 ( ) Bom (X) Fraco
11. A empresa tem as Informações Estratégicas automatizadas e integradas?
- ( ) Sim (X) Não
12. Considera relevante a empresa utilizar-se de um Sistema Integrado de Informações Estratégicas na confecção dos relatórios estratégicos?
- (X) Sim ( ) Não
13. Como classifica o grau de relevância da participação da TI na Controladoria?
- (X) Muito Importante ( ) Importante  
 ( ) Pouco Importante ( ) Sem Importância

### PERIODICIDADE

14. Há uma revisão feita pela Controladoria para reavaliação e/ou reposicionamento dos planos estratégicos traçados?
- (X) Não ( ) Sim
15. Em caso afirmativo, qual a frequência?
- ( ) Mensal ( ) Semestral  
 ( ) Bimestral ( ) Anual  
 ( ) Trimestral

## APÊNDICE E



### Centro Universitário Álvares Penteado Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica Transcrição das Entrevistas realizadas com os Gestores

#### ENTREVISTAS COM OS GESTORES

##### 1. Diretor Financeiro

**DF:** O planejamento estratégico é dividido em dois níveis: um corporativo e outro local, cujo resultado final é o livro do navegador. O livro do navegador é elaborado na Suíça e utilizado pelas subsidiárias. É um processo trienal, e eu entendo como o eixo à parte de crescimento do negócio, crescimento da rentabilidade, clientes e os colaboradores. Cada um desses quatro aspectos compõem o Planejamento Estratégico. Utilizamos a Análise de *SWOT*.

**Pesquisador:** Avalia-se e mapeia-se o ambiente externo para descobrir quais são os pontos fortes, os pontos fracos, as oportunidades e as ameaças.

**DF:** A análise do ambiente externo, ou seja, a concorrência, a política e a economia, possibilitam a elaboração de um Planejamento Estratégico. Nesse contexto, utilizamos o livro do navegador criando estratégias baseadas naquilo que, no final do processo, nós identificamos como plano de ação. Neste plano são definidos os responsáveis pela implementação buscando o comprometimento de cada gestor no processo.

**Pesquisador:** E como é feita a operacionalização da estratégia?

**DF:** No final do processo, com entrada da área de Finanças no processo, com o que chamamos de Planejamento Financeiro no qual, basicamente, o Planejamento Estratégico é transformado em números. Por exemplo: Quantificar estratégias de Modernizações. Foi definido que queremos crescer em modernização de elevadores então, avaliamos quais os produtos novos que temos demanda no mercado. Geralmente, são projetos que envolvem segurança, conforto na viagem do elevador ou são produtos que economizam energia. Neste momento, buscamos quantificar qual será a demanda que isso estará agregando para o negócio da empresa, qual a lucratividade. Então, existe uma correlação direta entre a quantificação e o planejamento estratégico. O primeiro papel da área de finanças é colocar isso em números (quantificar). Um outro exemplo: devemos fazer um projeto especial de aquisição de carteira no mercado, para crescer. Então, a área financeira busca quantificar qual será o potencial de aumento de faturamento por conta de aquisição de carteira por linha de produto. São definidos quais são os planos de ação a serem implementados. O próximo passo, é medir. Neste momento deparamos com um

grande desafio: hoje somos sete regionais, uma fábrica e mais de cento e cinquenta postos de atendimento. A questão é como você começa a fazer um *link* entre o orçamento feito com os objetivos mais específicos para cada pessoa, ou seja, a visão que temos é que, uma vez feito o orçamento consiga-se ligar o trabalho de cada colaborador da empresa ao planejamento traçado. Cada gerente regional deve saber quando ele está atingindo em novos equipamentos, em escadas, em modernização, em contratos, em reparos, e aí o próximo passo, dentro das regionais. Os postos são denominados centros de lucro. O orçamento começa a ser desenhado por objetivos percentuais de lucro. Esse é o grande desafio do planejamento estratégico, ou seja, dividí-lo em partes, facilmente gerenciáveis por pessoas, que sejam identificáveis; de tal maneira que todo mundo saiba exatamente qual o objetivo da empresa.

O programa Superação é uma tentativa de colocar as principais variáveis do planejamento estratégico e fazer um *link* dessas variáveis a um plano para cada colaborador. Por exemplo, para a área comercial de novas instalações o objetivo é vender 150 milhões de reais em determinado ano. Uma quebra do valor planejado por regional, por centro de lucro e, no programa Superação faz com que vendedor tenha uma meta individual.

**Pesquisador:** Todas essas informações para se montar o plano estratégico parte, basicamente, do livro do navegador. Posteriormente, são traçados os objetivos e as metas bem como, a sua operacionalização.

**DF:** Parte desse planejamento estratégico, quer dizer, as normas são traçadas pela matriz, mais a empresa no Brasil é quem vai alcançar essas estratégias, por isso, utilizará meios e metas locais visando atingir o plano maior que é do grupo. Agora as áreas, por exemplo, quando se fala em necessidade de aumento na carteira de clientes em 15 por cento, por exemplo, ou melhorar a modernização em vinte por cento, existiu um trabalho nesse íterim que foi de alguém coletar essa informação, analisar o cliente, constatar uma oportunidade no mercado, ou seja, na área industrial, por exemplo, essas informações são coletadas pelos próprios gestores de cada área. Para compor o planejamento estratégico, cada gestor é responsável por coletar tais informações de suas área e, no momento da reunião do planejamento estratégico, bem como no momento de suas revisões, apresentá-las ao Comitê. Na reunião, após apresentação das informações e análises relevantes às Estratégias da empresa, e a partir dessas informações são traçados os planos. Esse trabalho é restrito ao gestor, e essa informação deve ser coletada por sua equipe, na verdade já existe uma serie de atividades do plano estratégico antes das reuniões.

Existem bastante medidas que vão sendo tomadas ao longo do tempo. As informações são mais ou menos automáticas. Cada gestor já sabe o que tem que fazer. Temos um código de conduta que não permite contato direto com concorrente. Para informação financeira, conseguimos por meio das licitações publicas, pois é obrigado o fornecimento do Balanço Patrimonial tornando a informação publica. Porém, informações mais estratégicas, tais como: aumento em investimentos, rentabilidade, política de preços, muitas dessas informações são conseguidas por meio da área de vendas, por fornecedores em comum. Por exemplo, passam informações de quantas portas eles o concorrente está comprando e por conta disso pode-se ter um pouco a noção de qual a estratégia de compras. Outras informações tais como, expectativa do mercado financeiro em relação ao

crescimento da economia, em relação a projeção da inflação, taxas de impostos, políticas fiscais, a diretoria financeira leva nas reuniões de planejamento.

No início das reuniões de planejamento estratégico, cada gestor faz uma pequena apresentação sobre a área que é responsável, então o diretor financeiro fala um pouco sobre macroeconomia, expectativa de câmbio, inflação, visando contribuir com a fase inicial onde todos têm que estar alinhando. O presidente da empresa também traz informações sobre expectativas um pouco mais específicas tais como: do acionista em relação a empresa, das margens por produtos, do grupo em relação ao Brasil, enfim, expectativas que sirvam de plataforma de produção para a América Latina. Por fim, após todas as informações e diretrizes coletadas, é apresentado o orçamento para ser aprovado, contendo inclusive, o que a empresa quer e o que não quer fazer durante todo processo do planejamento estratégico. Tudo isso para que a empresa esteja alinhada às expectativas do Grupo.

Esse planejamento busca ser o mais flexível possível devido ao dinamismo das mudanças. Temos três oportunidades por ano de comunicar ao Grupo alguma alteração no planejamento financeiro da empresa. A meta do ano nunca muda, ou seja, o bônus das pessoas sempre está atrelado ao número que foi orçado para o ano anterior. O Grupo também entende que as condições se alteram para melhor e para pior, isso também não quer dizer que grandes estratégias são mudadas, o que acontece é que alguns projetos atrasam e alguns se adiantam.

Quando falamos em reporte estratégico, trata-se de um reporte mensal, envolvendo todo o contábil e estratégico gerencial sendo divididos em três níveis: o primeiro nível é um “pacote” de informações consolidadas enviadas para a matriz. Por exemplo, nível de satisfação do cliente total Brasil, resultado financeiro total Brasil, capital de giro total Brasil e, todas são enviadas em um sistema padrão e uniforme em todo o Grupo. O segundo nível é formado pelas diretorias e principais gerentes e composto por informações consolidadas Brasil. As informações são mais detalhadas em níveis mais gerenciáveis. Por exemplo, satisfação do cliente por regional, resultado financeiro por regional, análise mais focada em uma determinada linha de negócio. Neste nível, assim como no anterior, as informações são padronizadas visando uma facilitação nas reuniões. E o terceiro nível é o operacional, onde a informação é apresentada em um formato bem mais focado no gestor da área. Por exemplo, número de chamados que a carteira dele recebeu no mês, tempo de atendimento, satisfação do cliente e resultados financeiros dos contratos que ele tem, para que o gestor possa estar acompanhando o resultado de sua área. Neste nível, em média, 70% das informações são extraídas do SAP e fornecidas pela Controladoria.

**Pesquisador:** Como você avalia a participação da Controladoria no processo da Gesta Estratégica? Você acredita que a Controladoria, hoje, responde pelo processo estratégico fornecendo boa parte das informações?

**DF:** A Controladoria é responsável por estar desenhando esses processos de como gerar informação para os gestores e uma vez colocado isso no sistema só um bom trabalho de acompanhamento é necessário. Depois, em outros casos, é necessário desenvolver alguns relatórios específicos, mas o importante na área de Controladoria não é só trazer informação, pois com um bom sistema integrado, isso é relativamente simples, o mais importante é a análise e as contribuições ao processo de planejamento e gestão estratégica. Por exemplo, em determinado mês a empresa precisa repassar 50% da inflação. O que precisa ser feito para trazer a

empresa de volta a rota no orçamento, porém para a Controladoria atual nesse patamar, um pouco mais elevado, primeiro ela tem que estar trabalhando a informação corretamente. A principal atividade da Controladoria não é gerar número, mais sim, pegar esse número e transformar em conhecimento para que a informação gere um plano de ação. Por exemplo, quais as medidas devem ser tomadas pelos gestores para minimizar os *gaps*, ou o que tem que ser feito para aumentar as oportunidades. Essa é a visão que a área de Controladoria tem que estar seguindo, principalmente quando a empresa atua de uma maneira tão descentralizada como é nosso caso.

A Controladoria deve participar melhor do negócio, ter um impacto junto à operação, não simplesmente ser suporte. Por exemplo, em um visita a determinada regional percebe-se um gasto com material muito acima da média de todas as outras regionais. O que está acontecendo? É necessário fazer uma análise do processo. Não é a Controladoria quem vai decidir, nem implementar. O papel dela é se deslocar até a fonte do desvio estratégico e apontar caminhos ou criar ferramentas de persuasão, extraindo dali uma informação precisa e correta que apóia uma decisão.

Esse é o desafio da Controladoria no processo estratégico, gerar informação certa na hora certa que possibilite ao gestor conhecer como estão aquelas estratégias traçadas e tomar ações ou melhorias, melhorar seus pontos, acabar com os pontos fracos e fortalecer aqueles que estão bem, acredito que esse é o papel da Controladoria.

## 2. Diretor Industrial

**DI:** Muitas das tomadas de decisões, principalmente estão ligadas aos fornecedores. Neste sentido, ter um suporte adequado da área de Controladoria a nível estratégico é melhor para companhia, pois isso pode tornar a tomada de decisão mais clara e adequada, ou pelo menos, não perdermos vantagens que poderíamos ter se tivéssemos uma posição mais clara.

**Pesquisador:** Nesse sentido, teríamos uma melhor gestão estratégia na empresa. Poderia falar um pouco sobre os instrumentos de planejamento e gerenciamento utilizados pela empresa?

**DI:** A empresa tem evoluído bastante, especialmente após a migração para o SAP, porém, ter um sistema único de gestão é algo que está nascendo aos poucos. Tínhamos os indicadores vitais, ou seja, aqueles que realmente são necessários e fundamentais. Para a fábrica medir os estoque, a produção ajudando a ter outros indicadores. Então, na verdade, nós temos melhorado muito em relação ao uso de índices, trocando alguns indicadores, temos ganhado qualidade e implementado uma série de indicadores que não tínhamos anteriormente. O que tem nos permitido fazer um “*benchmarking*” com outras unidades do Grupo.

Fazemos uma comparação entre as fábricas na Suíça, em Saragoza e também nos Estados Unidos, onde as escadas rolantes são semelhantes permitindo uma comparação mais completa. Para mim é a mais pró-ativa, dentro do segmento, porque sendo um produto único no mundo, nós temos os mesmos componentes, então a comparação é bem melhor. Por exemplo, a comparação de fábricas de elevadores não produz o mesmo efeito, pois o elevador que produzimos no Brasil é eletromecânico de muitas paradas e, na Europa, o elevador produzido é hidráulico

de poucas paradas além dos volumes serem diferentes. No caso das escadas essas distorçam não ocorre devido ser o mesmo produto, igual no mundo inteiro, então tudo pode ser objeto de comparação: estoque, qualidade, quantitativos, bem na linha do *Balanced Scorecard*, financeiros e não financeiros.

**Pesquisador:** E as escadas, quais são?

**DI:** As principais são: Áustria, Estados Unidos, Brasil e China.

**Pesquisador:** Então é feita uma análise de todos os indicadores, fábrica por fábrica?

**DI:** Sim, em nível de Brasil, para você coletar essas informações estratégicas, a diretoria faz um trabalho de coleta, no âmbito externo e algumas outras informações são extraídas do SAP.

Primeiramente, retiramos dentro do macro planejamento estratégico que é o livro do navegador. Depois temos um planejamento estratégico local onde são definidas as metas para o Brasil, a cada três anos. Temos uma reunião para tratar do planejamento estratégico, onde são feitos os planos para os próximos anos em linha com o Grupo. A expectativa de crescimento do negócio, por exemplo. Com base nesse planejamento, são traçadas algumas metas e indicadores, por exemplo, no último planejamento estratégico nós definimos uma meta para novas instalações. Estávamos com resultado negativo, perda substancial nesse segmento de produto então, definimos o que queremos nessa linha de produto: melhorar a satisfação de clientes em 35% e menos 3% de insatisfação. Nesse momento, utilizamos os indicadores para monitorar e acompanhar o andamento dessa meta. São feitas análises, através de indicadores próprios, para melhorar esse resultado e também tomadas ações para alcançarmos o planejado. Por exemplo, a entrega no prazo, *time delivery*, é um outro problema que tínhamos e impactavam diretamente nas perdas a nível de resultados. Outro exemplo é o indicador de quantidade de defeitos do produto. Esses são alguns exemplos dos indicadores que utilizamos nessa linha de produto.

**Pesquisador:** Vocês utilizam o Kanban como instrumento e gerenciamento estratégico?

**DI:** O Kanban, na verdade, é um sub-produto do time *on-time delivery*. Como é que vou atingir meu prazo de entrega? Preciso monitorar a minha rotação de estoque, neste sentido, o Kanban atua na rotação de estoque, nossa meta era chegar a 0,7, nós saímos de 3 meses para chegar a 0,7, então essas são as principais metas.

**Pesquisador:** Como são coletadas e apresentadas as informações do ambiente externo?

**DI:** Há pouca informação em relação aos concorrentes, mas uma forma de comparação é o Balanço Patrimonial tornando mais difícil a análise a nível de produção. Tentamos avaliar quantas pessoas o concorrente possui diretamente na produção, qual o faturamento por pessoa, volume de produção, entre outras, são informações de mercado da concorrência.

Os fornecedores são comuns, ao menos os maiores, por isso, sempre conseguimos, abertamente não, nem o nosso código de conduta permite, esse tipo de informação, mas você consegue pelo próprio volume, quando você visita um fornecedor pelo volume que você consome e pelo volume que ele fabrica, por aí você deduz.

**Pesquisador:** Os principais concorrentes também têm uma atuação corporativa e globalizada. Isso, de alguma forma, dificulta as análises?

**DI:** Sim, pois quando se tem indicadores da concorrência, eu diria que são indicadores até um pouco perigosos, pois a estratégia industrial de cada um é diferente. Por exemplo, a Ótis e Tyssen, sendo empresas de atuação global dificultam demasiadamente o conhecimento do grau de desverticalização. Por exemplo, uma pode estar produzindo algumas coisas internamente, muito poucas, outra, produz mais, e nós, estamos no meio disso tudo. Por esse motivo, os indicadores são um pouco diferentes, a forma como trabalhamos. Essas comparações são mais completas se feitas com empresas do próprio Grupo.

Outro ponto importante na composição das estratégias é uma comparação com os melhores do mercado, não necessariamente do mesmo ramo. Por exemplo, existem padrões atingidos pelas indústrias automobilística, de eletrodomésticos que, acabamos aprendendo por terem um maior volume e um melhor aprimoramento industrial.

Por exemplo, até pouco tempo atrás todas empresas faziam suas usinagens internamente, a indústria automobilística começou a mudar essas práticas de mercado. Já que meu volume é pequeno, em média sete mil unidades/ano, perto da indústria automobilística, posso aprender com eles e aprimorar meus processos. Ainda nesse sentido, introduzimos chapas de aço pré-pintadas para elevadores cuja idéia veio da indústria de eletrodoméstico, mais especificamente, da linha de geladeiras. Antes recebíamos as chapas e tínhamos que beneficiá-las, hoje recebemos a chapa na medida certa e pintada, o que antes ficava na linha de produção quase 15 dias, hoje, foi reduzido para poucas horas, assim você reduz perdas e o lead time.

O Kanban é extremamente importante na montagem de componentes, em alguns casos já tem coisas até melhores. Existem componentes do nosso processo produtivo que recebemos dos fornecedores com a embalagem do cliente pronta, então ele entrega o material na hora que ele já tem que sair para entrega. Materiais que não agregam muito valor para o produto, que não são estratégicas, como por exemplo, os contrapesos, eu já recebo na hora certa e pronto, outro exemplo é o cabo de aço, que antes eu recebia em bobinas, e tinha que cortá-lo na medida certa, agora já recebo na medida correta de cada projeto e com o código de barras do projeto, e fica na expedição aguardando o envio para o cliente.

Resumindo, a estratégia sempre se origina de uma história, sempre usamos a estratégia do ano anterior como base para compor a do corrente. Uma coisa é história e outra é o comportamento que nos traz uma série de informações. É necessário, sempre, um reposicionamento contínuo em relação ao mercado. Tem uma estratégia global mais também se modifica regionalmente.

**Pesquisador:** De onde se originam todas as informações que conversamos até agora? Da própria diretoria industrial?

**DI:** Somos fornecedores e clientes de informações. A diretoria industrial gera uma série de informações para a Controladoria trabalhar os dados. Sejam elas financeiras, estoque, custo médio, cestas básicas dos produtos.

As informações das quais somos clientes, que já recebemos do mercado, são: custo em relação ao mercado.

Consideramos que há uma troca de informações, mensalmente, e temos os relatórios da área industrial semanalmente e mensalmente disponibilizados no *Notes (flash)*, além da intranet com os indicadores.

**Pesquisador:** Para cumprir as estratégias, você acredita que os relatórios fornecidos pela Controladoria estão atendendo, ou teriam que melhorar?

**DI:** Não preciso de mais informação, preciso de análises. Às vezes há informação sem utilidade prática, não chegamos ainda no seu “DNA”, existem coisas bem detalhadas e coisas muito superficiais, é uma questão de prioridade.

O que percebo no dia-a-dia, são os indicadores vitais. Quando percebemos que o caixa está bem, aparentemente o paciente está bem, nesse momento analisamos as variações. Abaixo dos principais indicadores, existem uma série de pequenos outros indicadores que são extremamente importantes quando se faz uma ação preventiva e, nesse sentido, temos melhorado bastante.

O mais importante na estratégia é ver o que vai acontecer, nesse sentido, a análise dos desvios (*gaps*) é fundamental para corrigir possíveis falhas.

**Pesquisador:** E como você analisa as análises estratégias preventivas?

**DI:** De um modo geral melhorou muito, a Controladoria ajuda muito nisso, temos indicadores, avisos, informações, notificação de desvio, todos os meses nós temos uma reunião de resultados, além de ter a reunião do comitê executivo, temos a reunião específica, por área. A inicial é a reunião do planejamento estratégico, depois vêm as reuniões do comitê executivo, depois as reuniões específicas por área, por linha de produto.

**Pesquisador:** A Controladoria participa de algumas dessas reuniões?

**DI:** Normalmente a Controladoria suporta cada linha de produto indicando a direção. Eu diria que é o navegador, o piloto, gerar informação preventiva, posicionando o que foi traçado no passado e os desvios atuais, quer sejam negativos ou positivos. Se estamos atuando de forma positiva, isso se mantém, trata-se de uma oportunidade, caso contrário, é necessário tomar uma decisão e um posicionamento adequados.

**Pesquisador:** Estamos tratando da análise de “*Swot*”, ou seja, a análise das oportunidades e ameaças.

**DI:** Quando se faz análise dos resultados de forma preventiva você analisa *gaps* e, caso haja necessidades, faz-se as alterações para o próximo *Forecast*. No novo *Forecast* são feitas análises comparativas com o *Budget* visando a verificar se iremos, ou não, alcançar as metas traçadas.



**Pesquisador:** Mas essa análise do *Budget* é pouco complexa, pois se compara um número estático é necessário extrair informações reais do mercado. Sua diretoria é responsável por tais informações?

**DI:** Certo, e, nesse momento analisa os desvios, porém sempre mantém o *Budget*.

**Pesquisador:** Sempre mantém?

**DI:** Não, nem sempre mantém, há mudanças. O *Forecast* existe para isso, é o momento para mudar, mas você não muda de qualquer forma, você tem uma discussão, um argumento muito forte e nem sempre a tendência é equilibrar. Você pode estar numa linha de produto um pouco pior e em um outro um pouco melhor. A gente sempre luta para manter o definido no *Budget*, mas caso haja desvios, por linha de produto, eles têm que ser indicados no *Forecast* ou, no mínimo, gerar um relatório de riscos e oportunidades caso sejam mantidos os mesmos indicadores, mas é um momento para fazer uma correção de rota.

**Pesquisador:** Esse relatório de riscos e oportunidades é mensal ou ele acontece somente na revisão?

**DI:** Somente no *Forecast*, a não ser que haja algo extraordinário.

**Pesquisador:** Esse relatório de riscos e oportunidades é mais voltado para o ambiente externo?

**DI:** Não necessariamente.

**Pesquisador:** Interno e externo?

**DI:** Pode ser um ambiente externo, as questões que se referem a mercado, onde você não tem muita ingerência, acho que você não vai aumentar ou diminuir o mercado de construção civil só pelo preço do elevador, um exemplo. Tem uma coisa que é do mercado e aí você tem que estar antenado para onde ele está crescendo, sua tendência. Há riscos internos, por exemplo, um problema jurídico, uma vantagem de uma negociação com um fornecedor, um novo produto, uma redução de custos, existem os riscos positivos e tem os riscos negativos.

**Pesquisador:** Há uma busca por uma melhor gestão estratégica com a utilização desses relatórios?

**DI:** Equilibrar.

**Pesquisador:** Aproveitar a oportunidade e diminuir a ameaça?

**DI:** Para cada risco trazer uma oportunidade de igual ou maior valor.

**Pesquisador:** Em relação ao suporte de informações, como classificaria?

**DI:** Muito bem suportados, eu diria que poderíamos ter um pouco mais a nível de marketing, mas estamos muito bem suportados, de um modo geral temos melhorado muito.

**Pesquisador:** Agora uma questão, você acha que o fato da Atlas Schindler ser líder no seu segmento, de alguma forma, ajuda na questão da estratégia. Por exemplo, para você ser líder você tem alguns riscos, sendo líder talvez eu não tenha que me preocupar tanto quanto se não fosse líder e tivesse meus concorrentes bem apertados na minha linha.

**DI:** A liderança traz consigo uma grande responsabilidade, na verdade o líder não necessariamente é o número um do mercado. Pode ser alguém que está se destacando e começa a definir os novos caminhos, mas no nosso caso somos de fato líderes. A liderança ocorre quando as pessoas seguem os seus passos, então nós temos uma grande responsabilidade, primeiro para que a gente não se ofusque com o brilho da liderança...

**Pesquisador:** E isso é um risco?

**DI:** E esqueça que tem gente atrás de nós olhando todos os nossos passos, e tentando copiar os bons e não os ruins, normalmente as decisões que nós tomamos ditam um pouco o mercado, mesmo que não seja de forma intencional.

**Pesquisador:** Sim, o risco de ser líder é esse.

**DI:** Esse é o risco da liderança, então em alguns casos, sem dúvida nenhuma, há uma vantagem. As pessoas tendem a ficar mais próximas do líder, entender, respeitar a sua posição, copiar um pouco, mas essa é a vantagem de se estar tomando o caminho correto e manter a liderança no longo prazo.

**Pesquisador:** Precisa de ações muito concretas, muito bem definidas.

**DI:** Principalmente nos dias de hoje, se você analisar a nível mundial quantas empresas têm mais de cem anos e sobreviveram? Você vai encontrar um universo muito pequeno.

**Pesquisador:** O Grupo Schindler, nos últimos vinte e cinco anos, vem se tornando mais agressivo em sua expansão mundial. Podemos afirmar que, crescimento, hoje, é vital?

**DI:** Sim, o crescimento interno. Mas esse ponto é super importante que é a questão, justamente quando se fala em liderança, os caminhos, a gestão, o crescimento e os cuidados que você tem que ter, porque na verdade uma empresa tem que crescer e quanto mais ela cresce, maior são os desafios, os riscos e os cuidados que se tem que tomar. Eu estava justamente lendo algo a respeito, porque os desafios mudam e tem muita gente também crescendo no mercado, não somos somente nós. Não crescemos por acaso, nós precisamos crescer sempre.

**Pesquisador:** Crescimento sustentável do qual muito se fala atualmente, pois não somente crescer, tem que crescer de forma sustentável.

**DI:** É a velocidade com que você cresce, como você cresce, o alicerce que tem que estar preparado para você crescer é super importante, e nisso o Grupo está bem sólido.

### 3. Diretor Comercial

**Pesquisador:** Gostaria que falasse da sua área no âmbito estratégico, no seu dia-a-dia, como a estratégia é formulada e monitorada? E a coleta das informações, o que é relevante para sua área montar um plano estratégico, informações do ambiente próximo, do ambiente mais remoto.

**DC:** Na verdade, o que nós consideramos no momento da elaboração das estratégias e, posteriormente na sua implementação são alguns fatores externos, alguns indicadores macroeconômicos, que interferem no nosso negócio, seja o PIB, seja a taxa de juros, pois a construção civil está intimamente ligada a esses fatores, ou seja, é questão de longo prazo onde o aspecto de financiamento tem um peso importante na demanda do mercado, sejam os níveis de inflação, a taxa de desemprego. Outro ponto importante de ser analisado estrategicamente é o poder aquisitivo, principalmente da classe média, que é o grande morador de condomínios e, à medida que você tem uma taxa de desemprego mais alta, ela afeta diretamente essa classe média, os salários achatados, isso impacta nas contas do condomínio e, por consequência, impacta também nas renegociações ou eventuais perdas dos nossos contratos. Tem todo um ambiente macroeconômico que tem um impacto direto no nosso negócio.

**Pesquisador:** E com isso, há uma preocupação, uma análise e todo um trabalho de coletar estes dados?

**DC:** É, consideramos essas informações, normalmente quem coleta essas informações é a área financeira, e com base nesses dados fazemos as premissas internas de crescimento ou não, de dificuldades de margem ou não, de aumento de volume de vendas ou não.

**Pesquisador:** Então, teríamos métricas financeiras e não financeiras, ou o que prevalece para você na estratégia são as financeiras?

**DC:** São as financeiras, não financeiras... não estou me recordando.

**Pesquisador:** A satisfação do cliente é uma métrica que é considerada para o planejamento estratégico?

**DC:** Sim, satisfação do cliente, satisfação de colaborador, quer dizer, são outros dados que também são considerados quando a gente elabora a estratégia, então procuramos visualizar todos esses ambientes. Aspectos relacionados a fornecedores, no mercado de novas instalações, a logística que envolve os fornecedores tem um peso importante no sucesso do nosso negócio, isso também é considerado, a dificuldade que ele vai ter, poucos fornecedores para itens estratégicos e podemos ter uma demanda de custo, como, por exemplo, está acontecendo com o aço agora, é um impacto, o aço está subindo no mundo inteiro, no Brasil até proporcionalmente mais do que no resto do mundo, e isso está tendo

um impacto muito grande no nosso negócio, então esses aspectos também são analisados quando a gente elabora a estratégia.

**Pesquisador:** E até analisar a indústria de construção civil, qual a sua projeção de crescimento.

**DC:** Também, se o PIB subiu, se o PIB caiu, porque às vezes o PIB do país, isso vimos em 2003, o PIB do país até foi relativamente estável, só que a construção civil teve um decréscimo de 10 por cento, o PIB da construção civil foi (-)10.

**Pesquisador:** Isso impacta diretamente nas estratégias traçadas?

**DC:** Sim, ou seja, apesar de atuamos em um setor da construção civil. A construção civil é um setor bastante amplo, e nós atuamos num segmento da construção civil, mas obviamente quando se tem um decréscimo do setor com um todo não tem como não te afetar.

**Pesquisador:** Direta e indiretamente.

**DC:** É, então olhamos os fatores externos e depois os internos, que vão desde o lançamento de novos produtos ou não, aspectos como capacitação de pessoal, ou seja, todos os ganhos de produtividade e todas as variáveis que são consideradas para você depois montar a sua estratégia.

**Pesquisador:** Então internamente também se pode afirmar que existem aspectos não financeiros que é a questão da capacidade de pessoal?

**DC:** Sim, e alias, às vezes acaba tendo até um peso maior, difícil quantificar, mas tem um peso bastante significativo.

**Pesquisador:** Então, assim, partindo dessa análise externa e interna, pode-se afirmar que na área comercial são analisadas as oportunidades e ameaças ambientais?

**DC:** Correto, Analisamos os concorrentes, quem está ficando forte, quem está ficando fraco, o que o concorrente lançou ou não, possibilidade de novos entrantes ou não tem, multinacionais querendo se estabelecer no país ou não, então tudo isso é considerado.

**Pesquisador:** E no ambiente interno, há um trabalho para identificar a equilibrar os pontos fortes e fracos?

**DC:** Isso, isso mesmo.

**Pesquisador:** Interessante. Em relação à estratégia, como é determinada na sua área, como é elaborada?

**DC:** É feita a nível Corporativo a cada três anos.

**Pesquisador:** O Brasil também segue esse mesmo prazo?

**DC:** Também.

**Pesquisador:** Poderíamos afirmar que a estratégia é construída por um fator histórico, quer dizer, por um passado que te ajuda a compor premissas futuras?

**DC:** Sim, isso é levado em conta, mas cada vez mais o passado acaba tendo menos peso. O que foi bom até hoje não significa que vai ser bom amanhã. Há pouco tempo atrás, aos dados históricos tinham um peso muito maior, as coisas eram menos dinâmicas, mais estáveis, mas acho que cada vez mais tudo o que se fez até hoje acaba não garantindo nada amanhã, apesar da gente estar numa indústria extremamente conservadora.

**Pesquisador:** Conte um pouco mais sobre a estabilidade desse segmento e sua relação com as estratégias.

**DC:** Não existem grandes quebras de paradigma, tecnologias inusitadas que transformam toda a indústria. Se olharmos para a indústria de elevadores e compararmos com trinta anos atrás, não há mudanças significativas. Atualmente as mudanças estão em nível de inteligência de sistemas de elevadores, mas há 20 anos você tinha isso. Hoje já se fala num elevador sem casa de máquinas, mas será que é tão inovador isso?

**Pesquisador:** Talvez as nossas melhorias estejam realmente no processo, na redução de custos, na melhoria de qualidade.

**DC:** Sim, mais nisso do que em avanços tecnológicos. Até porque cada vez mais os produtos são muito iguais. Se você compara os nossos produtos com os da concorrência, por mais que você *link* fatores que digam que teu produto é melhor que o da concorrência, mas no fundo o mercado enxerga tudo muito igual.

**Pesquisador:** Nesse sentido, o que acaba se tornando mais relevante na composição das estratégias?

**DC:** O atendimento, o serviço.

**Pesquisador:** Então, hoje há uma complexidade muito maior na competitividade e não adianta sermos somente o melhor, tem que ser o melhor, ter preço bom, qualidade. Temos que trabalhar em custo e trabalhar em diferenciação. Nossa empresa foca muito a qualidade, por isso não temos, talvez, o serviço no menor custo, então focamos em diferenciação e em novos produtos, dependendo do segmento, a nossa estratégia é ter o menor custo. Se analisarmos o segmento de baixo requisito, onde o cliente compra preço, a estratégia é ter o melhor custo do mercado, para gente manter a liderança.

**Pesquisador:** De repente fazer uma linha mais popular, uma linha que atenda um determinado cliente.

**DC:** Não, as estratégias não são definidas por isso. Em determinadas linhas de produto o *drive* é custo, então, temos que ter o melhor custo do mercado para

alcançar a liderança, já em uma outra linha o nosso *drive* não é custo, e sim diferenciação, quer dizer, o mercado tem que enxergar esses produtos, ele tem diferenciais que agregam valor a ele e ele tem que estar disposto a pagar esse diferencial.

**Pesquisador:** Estar disposto a pagar por esse diferencial e perceber a diferenciação na qualidade do produto.

**DC:** Sim, a qualidade do produto, o peso da marca, o quanto essa marca agrega de valor para o cliente dele.

**Pesquisador:** Quando falamos em dados históricos, essa questão é menos relevante hoje e tem um peso bem menor na sua estratégia?

**DC:** Sim, cada vez tem um peso menor.

**Pesquisador:** Baseado nesse aspecto torna-se cada vez mais importante para sua área compor estratégias mais assertivas, estar bem amparada com informações que não estejam focadas no passado?

**DC:** Sim, neste sentido, a Contabilidade não ajuda em nada.

**Pesquisador:** Mesmo a gerencial? Em relação ao *Budget* não é um bom instrumento?

**DC:** É retrovisor.

**Pesquisador:** Cada vez mais, quando se fala em estratégia, o olhar está direcionado para frente. E como está o suporte para essa questão na Atlas Schindler? A sua área está bem suportada em questão de relatórios?

**DC:** Melhorou muito, entretanto não é só a Controladoria, temos, por exemplo, linhas de produto, áreas de linha de produto e zonas. Temos evoluído muito em análise de cenários, de mercado. Temos uma ferramenta onde, para cada linha de negócio, faz-se uma “radiografia” do que está acontecendo nesse ambiente competitivo. Análise de concorrência, participação por segmento, evolução, lendo em consideração os cenários, quer dizer, o que está acontecendo na situação macroeconômica que está impactando ou pode vir a impactar o nosso negócio.

**Pesquisador:** E essa análise é feita para toda a diretoria.

**DC:** Não, é feita pelas linhas de negócio, por outras diretorias que dão apoio à minha diretoria e tem uma demanda maior por construção civil, empreendimentos de baixo requisito, então temos que direcionar nossos desenvolvimentos para isso. Acho que nisso evoluímos bem e é uma ferramenta bastante interessante. A participação da Controladoria, e vamos dizer, da área financeira, está muito mais focada no real. Na área financeira e vejo tudo o que aconteceu ou está acontecendo, mas eu não vejo o futuro.

**Pesquisador:** Via SAP?

**DC:** Sim, no fundo é isso aí, esses relatórios extraídos do SAP ou dados extraídos do SAP que acabam virando um relatório numa outra planilha da vida, mas no fundo é muito mais olhando o retrovisor do que fazendo um trabalho que eu chamaria até de consultoria. Isso eu tenho insistido com os outros gestores: a Controladoria deve fazer algo a mais do que apontar os desvios, isso nós mesmos conseguimos visualizar nos relatórios.

**Pesquisador:** O que o sistema já fornece.

**DC:** Sim, e o que a Controladoria pode agregar de valor se existe um desvio, qual a sugestão, para onde devemos ir. Deve-se abandonar a análise puramente contábil. Fazer uma análise e ver o que está acontecendo, e ó o teu perfil mudou e basicamente por conta disso, disso e disso. Eu acho que teu caminho deveria ser outro. Fazer uma visão um pouco mais de consultoria olhando um pouco para o futuro.

**Pesquisador:** E essa deficiência que a área de Controladoria não está atendendo, quem atende?

**DC:** As regionais fazem. Aliás, é atividade deles fazer, não da Controladoria assumir atividades que são nossas, nós temos que gerir o negócio. O que poderia ser feito é um melhor suporte às decisões, não olhando para trás, mas olhando para frente. Porque, às vezes, o gestor lá na regional ou eu aqui na diretoria não estamos vendo alguns aspectos e trilhamos caminhos que não são os melhores.

**Pesquisador:** Gustavo: Fazer essa análise crítica e prover algumas sugestões.

**DC:** Ou seja, eles deveriam ter um conhecimento maior do negócio para poder fazer isso. Para fazer esse trabalho, a Controladoria têm que buscar agirem como consultores de negócio. Nisso é necessário uma *expertise*, não adianta só querer fazer, ter vontade de fazer, porque na outra ponta você tem um gerente regional, que bem ou mal, é um gestor do negócio, conhece o negócio. Para se interagir com ele nesse nível, é preciso ter conhecimento. Pois, a Controladoria pode estar sugerindo melhorias que são inviáveis por diversos motivos. Ou seja, a pessoa tem que ter uma *expertise*, um conhecimento do negócio.

**Pesquisador:** Resumindo: o número de relatórios não está ruim, o problema é contribuição que esses relatórios fornecem para gerar um conhecimento da situação.

**DC:** Em questão de informação, evoluímos muito.

**Pesquisador:** Então o que falta é uma análise?

**DC:** Falta ir além do relatório, olhando o que está acontecendo hoje e o que aconteceu para trás nós estamos muito bem de informação, e isso é importante porque já ajuda o gestor, bom, onde eu estou? Onde ele está ele sabe.

**Pesquisador:** Então o que falta é uma informação sobre o futuro?

**DC:** Sim. Se temos um *gap* e precisamos melhorar, essa tarefa fica somente com a área de operação, aí a Controladoria não agrega nada, limitando-se apenas a demonstrar o desvio.

**Pesquisador:** Seria interessante ela apoiar esse processo, mas há uma carência de conhecimento do negócio, necessitaríamos de uma melhoria de pessoal.

**DC:** Eu acho que não é uma questão de melhoria, para atuar como consultores, as pessoas necessitam de *expertise*.

**Pesquisador:** Conhecimento do negócio?

**DC:** A análise da parte financeira acredito ser a mais fácil de fazer e nisso, estamos bem suportados. Para avançarmos nesse sentido precisamos de uma *expertise*, caso contrário, as sugestões ficam inviáveis dando mais trabalho para o gestor que, por sua vez, não terá um serviço de consultoria e ainda terá que responder às sugestões inviáveis. Terá dois trabalhos, o problema continua na mão dele porque ele não recebeu essa ajuda, mas houve alguém que atrapalhou sua decisão. Por exemplo, a Controladoria sugere uma decisão sem conhecimento profundo de seus impactos no negócio dificultando, em muito, o momento da decisão do gestor.

**Pesquisador:** Em relação ao sistema de informações, você acha a empresa está bem, especialmente em se tratando de informações estratégicas?

**DC:** Do ponto de vista de sistema eu acho que estamos muito bem.

**Pesquisador:** Então, o problema não está nos sistemas de informações.

**DC:** Sempre temos o que melhorar, mas o volume de relatórios está bom.

**Pesquisador:** Não adianta também ter esse volume e não conseguir acessar.

**DC:** É, porque depois você não consegue nem acessar, vai ficar o dia inteiro acessando isso e não trabalha, não produz, não agrega valores, fica só olhando relatórios, então eu diria que se não é perfeito, mas o que essa empresa evoluiu nos últimos cinco anos em cima disso.

**Pesquisador:** Então concluímos que os relatórios estão atendendo bem ao suporte da Gestão Estratégica. Em relação às Estratégias corporativas, estamos alinhados?

**DC:** Há um alinhamento.

**Pesquisador:** Temos estratégias locais?

**DC:** O Grupo fornece os *inputs* macros que usamos no planejamento estratégico. E nós, focamos em dados da concorrência, cenário macroeconômico, fornecedores, funcionários. Fazemos um *self access main* do planejamento estratégico para fazermos uma avaliação de como estamos em relação ao plano corporativo.

**Pesquisador:** Essa avaliação ela é periódica?



**DC:** Normalmente trienalmente, ou quando algum representante do Grupo vem nos ajudar a fazer isso buscando uma visão um pouco mais imparcial. Um dos *inputs* são alguns dados macros que o acionista nos manda. O acionista fornece alguma visão macro do que ele espera da América Latina, do Brasil e, em por meio dessa informação temos um caminho a seguir, tendo a liberdade de decidir como e muitas vezes até de questionar a diretriz. Às vezes a diretriz fornecida pode ser impraticável ou está confrontando algo no cenário macroeconômico e o Grupo não se atentou a esse detalhe.

**Pesquisador:** Em relação aos investimentos, as decisões são centralizadas na matriz ou temos liberdade para investir no Brasil? E, em outras decisões, tais como: uma decisão de produzir ou importar peças.

**DC:** Essas decisões são feitas no Brasil. As propostas de investimentos, eu diria que têm uma colaboração maior do Grupo.

**Pesquisador:** Há uma certa descentralização?

**DC:** Sim, em alguns assuntos o Grupo dá uma diretriz. Exemplo: queremos avançar em aquisições de empresas, então isso pode vir de fora. Eu diria que são exceções, o que a gente tem mais é “vamos montar uma linha de produção de escadas rolantes”, isso parte daqui para o Grupo e, tentamos convence-los que esse investimento tem retorno. Temos que negociar com o Grupo.

**Pesquisador:** Conforme o Livro do Navegador, a Gestão e o Planejamento Estratégico do Grupo Schindler estão muito ligados aos conceitos do *Balanced Scorecard*. Você acha que no Brasil ele está implantado?

**DC:** Ah não, aqui não está não.

**Pesquisador:** Você acredita que em nível corporativo isso está mais adiantado?

**DC:** Não sei. No Brasil tentamos implantar algo, contratamos uma consultoria especializada, fizemos algumas reuniões, mas não houve sucesso.

**Pesquisador:** O que você acha que dificulta essa implantação?

**DC:** Não sei, temos que analisar o que agregaria de valor para a empresa. Lógico, você chama a consultoria aqui, eles dizem que é uma excelente ferramenta.

**Pesquisador:** De certa forma, acredita que usamos os conceitos dos *BSC*?

**DC:** Usamos conceitos, isso, e é algo que conceitualmente é fantástico, mas implementações existem poucas no Brasil. Então eu diria que, do ponto de vista de conceito usamos muita coisa, mas se verificarmos a estrutura do *BSC* nós não temos, e você não vai achar em lugar nenhum. Não sei se você já foi pesquisar... Mas a gente chegou até a estudar a implementação e não houve eco na empresa, a diretoria abortou essa idéia.

#### 4. Diretor de Recursos Humanos

**Pesquisador:** Estamos estudando a contribuição da área de Controladoria na Gestão Estratégica, em especial, no suporte aos gestores no momento da tomada de decisão. Então eu precisaria que você me falasse sobre a estratégia na sua área. O que é importante estrategicamente? Metas, instrumentos financeiros ou não financeiros? O que é relevante em relação a informação estratégica, para a gestão e o planejamento estratégico?

**DRH:** Temos trabalhado com um instrumento interno que se chama *BSC*. É uma variação.

**Pesquisador:** Houve uma tentativa de implantar o *BSC* formalmente na empresa?

**DRH:** Sim, só que não conseguimos. Hoje temos uma espécie de *BSC*, mas não é o *BSC* puro, com todos os indicadores.

**Pesquisador:** Somente os conceitos?

**DRH:** Sim, somente os conceitos, e em Recursos Humanos eu derivei aquele *BSC* para a área de RH propriamente dita.

**Pesquisador:** Você fez uma adaptação específica para a área de RH?

**DRH:** Sim, fiz um primeiro *deployment*, vamos dizer assim, saí do nível estratégico corporativo, quer dizer, onde essas metas impactam nas ações que fazemos em RH e procurei mensurar isso. Cheguei em sete direções estratégicas, quer dizer, peguei a estratégia maior da empresa e desdobrei nas direções estratégicas de RH então, por exemplo, são sete: ambiente de trabalho saudável e seguro, maximização do potencial e do desempenho das pessoas, processos uniformes e confiáveis, reconhecimento e remuneração justa e competitiva, uso de indicadores de desempenho para a gente se comparar um pouco para fora, reforço do trabalho de equipe e comunicação rápida e transparente. Então são esses sete *drivers*. Para cada *driver* colocamos indicadores chaves, por exemplo, para ambiente de trabalho saudável e seguro coloquei a taxa de gravidade de acidente que a gente tem, resultado da motivação dos colaboradores, custo saúde e assim sucessivamente.

**Pesquisador:** É uma forma de você traduzir a sua direção?

**DRH:** Fazemos um acompanhamento e monitoramento. A Controladoria, nesse sentido, cobre uma parte do suporte e outra não.

**Pesquisador:** Poderia exemplificar essa contribuição?

**DRH:** Depende. Por exemplo, a Controladoria acompanha o "*training days*", que é o número de dias de treinamento / funcionário por ano. Esse é um indicador que tenho e a Controladoria não tem. Outros exemplos de relatórios desenvolvidos na própria área são: o *turn-over*, reclamações trabalhista. Já o relatório de Despesas Primárias *versus Budget* vem de lá, Despesas Primárias de RH por colaborador,

**Pesquisador:** Você faz um refinamento das informações?

**DRH:** Sim, pegamos os dados fornecidos pela Controladoria e melhora. Então, em algumas coisas a Controladoria me ajuda bastante, já em outras eu tenho que desenvolver, fazer uma interpretação vamos dizer assim.

**Pesquisador:** Mas você acha que seria importante uma melhora, então?

**DRH:** Eu acho que sim, porque a Controladoria, na minha visão, hoje, considerando esse ponto de vista, está muito presa a indicadores financeiros. É necessário um melhor acompanhamento da produtividade no campo. Já temos alguma coisa, mas o que se vê sempre é a margem, a perda, mas os fatores que têm impacto direto na carteira, por exemplo: a satisfação do cliente, não é foco de análise. Falta uma visão holística. No *cockpit chart*, o *flash report*, por exemplo, só encontramos informações financeiras.

**Pesquisador:** Quais os indicadores estratégicos fundamentais?

**DRH:** Quando falamos em estratégias, temos que partir das estratégias traçadas pelo Grupo. Quais são as estratégias do grupo?

**Pesquisador:** Visão, missão, valores e objetivos, resumidamente temos tudo isso bem determinado.

**DRH:** Algumas informações importantes para nós, tais como: motivação de pessoas, satisfação de clientes, crescimento ou participação no mercado entre outras, não temos disponível no *flash report*. Temos todas essas informações, mas elas não fazem parte do *cockpit*. Nós acompanhamos esses indicadores em outro fórum, de outra forma, mas não está dentro do principal organismo controle da empresa que é a Controladoria. Há outros indicadores, tais como: crescimento da carteira, crescimento de vendas, processos uniformes.

**Pesquisador:** Quer dizer, a Controladoria, nesse sentido, poderia colaborar mais com o processo de Gestão Estratégica da empresa?

**DRH:** Uma visão mais holística baseada nos objetivos e estratégias do Grupo é fundamental.

**Pesquisador:** Quais medidas precisariam ser tomadas?

**DRH:** Acho até que é simples, porque nos temos dados. Acho que é um pouco “da cultura”. A nossa cultura é uma cultura financeira, e é delegado para as outras áreas o *driver* das outras funções que não são essencialmente financeiras.

**Pesquisador:** Mas não há uma participação / contribuição de todas as áreas no processo?

**DRH:** Não, não há um debate. Não há uma discussão no comitê executivo. Alguns assuntos importantes e não-financeiros, tais como, satisfação de clientes, são tratados em outras reuniões.

**Pesquisador:** Quem compõe o Comitê Executivo?

**DRH:** O Comitê Executivo é composto pelo presidente e os diretores.

**Pesquisador:** A Controladoria está presente?

**DRH:** Está indiretamente presente na figura do DF. Mas, as discussões são mais baseadas em informações financeiras.

**Pesquisador:** Nesse momento são tomadas as diretrizes estratégicas, de mudanças de rumo, de melhorias ou de aproveitamento de oportunidades?

**DRH:** Sim, é sempre uma base. Decidimos por ações baseadas no resultado financeiro. Talvez cheguemos à conclusão que precisamos rever a motivação de pessoas de determinado lugar, mas isso foi fruto de uma análise financeira. E talvez até a gente precisa rever que precisa melhorar o processo de um determinado lugar em virtude de uma análise financeira. Talvez a gente chegue a conclusão que a gente precisa rever o nosso processo de entendimento, de melhoria da qualidade, seja lá o que for, mas é sempre via indicadores financeiros

**Pesquisador:** Podemos concluir que não é o caso de falta de informações não financeiras e sim, de cultura da empresa?

**DRH:** É a cultura de estar vendo o negócio como um todo. Hoje, quando se faz os cafés da manhã com o presidente, são colocados questionamentos do tipo: o que é importante para uma empresa? Todos afirmam, lucro. Bom, é verdade, é importante sim, mas isso era importante há um tempo atrás, só lucro, e agora o que é importante? O que é importante além do lucro? Que as pessoas sejam felizes. Então a motivação é interessante. É importante que o cliente esteja contente. Ah, satisfação do cliente. Então vamos chegando a essa conclusão. Hoje todo mundo entende que o negócio é uma cadeia, uma causa e efeito. O lucro é consequência de algumas coisas. Lucro não aparece por magia. Para ter lucro preciso ter cliente satisfeito, mas para ter cliente satisfeito eu tenho que ter empregado satisfeito. É tudo um equilíbrio...

Temos que ter o fornecedor como um parceiro, quer dizer, não posso fazer um ganha perde, eu tenho que fazer um ganha ganha. Hoje, o cliente está muito mais exigente e as pessoas são muito mais esclarecidas, temos concorrentes. O funcionário que entrou para trabalhar na empresa em 1970 é um funcionário diferente do que entra hoje, é óbvio. Muita coisa aconteceu de 1970 para cá, a evolução da tecnologia, a internet, a especificação dos estudos. Hoje as pessoas sabem que têm direito, ou que não têm...

**Pesquisador:** Então mudou tudo, isso mudou o contexto da estratégia da empresa.

**DRH:** Sim, hoje a empresa tem um excelente controle. O que eu acho que pode ser melhorado são alguns indicadores que deveriam estar presentes e, serem melhores explorados no momento da decisão. O que trabalhamos no pauta das reuniões estratégicas? Em termos de informação, eu acho que é uma empresa muito bem estruturada. As informações são confiáveis, há toda uma estrutura da área financeira e contábil, temos informações precisas.

**Pesquisador:** Nas decisões estratégicas, é mais importante termos informações não-financeiras do que financeiras?

**DRH:** O grau de importância é igual. O que ocorre, de fato é a busca por um imediatismo, ou seja, motivação de pessoas, satisfação de clientes, processos de alinhamento são bases para o futuro.

**Pesquisador:** Isso está relacionado com um crescimento sustentável?

**DRH:** E, nesse sentido, todos ficam muito presos ao curto prazo. Na minha opinião Temos que estar atentos tanto ao curto quanto ao longo prazos.

**Pesquisador:** A estratégia sempre tem essa dupla dimensão, curto e longo prazo, mas seu principal foco é a missão da empresa.

**DRH:** Esse ponto nós vemos com certa frequência nos planejamentos estratégicos, mas não na gestão mais cotidiana.

**Pesquisador:** Na formulação do planejamento discute-se muito a questão dos indicadores?

**DRH:** Bem abrangente, eu diria que nosso planejamento estratégico é de três em três anos e o acompanhamento das estratégias é mensal. Então, de três em três anos você tem uma visão abrangente, envolvendo vários indicadores. No acompanhamento mensal, só é possível atentar aos indicadores financeiros delegando alguns relatórios estratégicos para os outros fóruns fazerem o trabalho de acompanhamento.

**Pesquisador:** Então o acompanhamento estratégico não-financeiro fica mais a cargo de outros gestores que não ao que decidem?

**DRH:** Ou a outro comitê.

**Pesquisador:** Talvez falte um melhor suporte de informações não-financeiras no momento da reunião do comitê executivo. Você acha que esse papel seria da Controladoria?

**DRH:** Acho que sim. Tecnicamente não vejo problemas para a Controladoria fazer isso, porque o indicador existe. Por isso que eu te falo que é cultural que nós, da diretoria, sentimos falta.

**Pesquisador:** O que falta para que a Controladoria dê um suporte mais adequado à Gestão Estratégica?

**DRH:** Entender o negócio. Entender não só dos aspectos administrativos, mas saber como as coisas ocorrem no campo, às vezes não é como a gente imagina. O grau de dificuldade de implementação, de acompanhamento é grande.

**Pesquisador:** Quais as melhorias necessárias para que a Controladoria da Atlas Schindler atenda a essa demanda?

**DRH:** Eu acho que a Controladoria já tem melhorado, mas acredito ser fundamental estar mais inserida no negócio. Eu entendo ser primordial, o *controller* estar noventa por cento do tempo na operação e dez por cento na área administrativa.

**Pesquisador:** Acha que deveria haver um equilíbrio?

**DRH:** Deveria haver uma preocupação maior de ver como é que aquelas estratégias, aqueles procedimentos, aqueles processos que são feitos na matriz acontecem na operação. Analisando as dificuldades que as pessoas têm no campo, os relatórios que são feitos. Esse acredito ser o grande desafio para a Controladoria. Porque você dar uma diretriz, via e-mail, é fácil. O que mais relevante é entender que o negócio acontecesse na origem.

**Pesquisador:** A Controladoria, como um órgão de apoio à gestão, teria que ter uma preocupação focada no negócio?

**DRH:** Focada no negócio. Em como está acontecendo a transação. Se está acontecendo conforme o planejado. Se estão precisando de alguma customização. Se o grau de dificuldade é muito maior do que o imaginado.

**Pesquisador:** Isso, na verdade, é um desafio, sair um pouco do foco financeiro, das análises dos relatórios e ver como a coisa acontece, como está no cliente, como está no fornecedor, como está meu concorrente, como está a comunidade ao meu redor, como a minha marca é vista, a satisfação do cliente, a imagem da minha empresa no mercado. Uma análise de *swot*, que são as análises das oportunidades e ameaças.

**DRH:** Sim, nós fazemos uma análise de *swot*, mas somente a nível de planejamento estratégico. Agora, precisamos de análises de *swot* no cotidiano.

**Pesquisador:** Você percebe as oportunidades, os pontos fortes do ambiente?

**DRH:** Exato.

**Pesquisador:** Essa descentralização da Controladoria, de um órgão administrativo para um órgão parceiro das áreas, até fisicamente, é imprescindível para compor e apoiar melhor a gestão.

## 5. Controladoria

**CTR:** Quando falamos em Controladoria na Atlas Schindler, estamos falando de uma visão maior, que engloba fiscal, financeiro, tesouraria, gerencial, dentre outras.

**Pesquisador:** Sim, e isso varia em cada empresa, pois as estruturas são diferentes.

**CTR:** A nossa Controladoria engloba os seguintes departamentos: contabilidade, fiscal, tesouraria, planejamento financeiro, Controladoria de campo, que é a que eu cuido, Controladoria de Novas Instalações, custos...

**Pesquisador:** Bem, o estudo tem a intenção de verificar a participação da Controladoria no processo de Gestão Estratégica.

**CTR:** Eu estive respondendo o questionário, não sei se você quer passar item a item para ver se ficou alguma dúvida, se eu interpretei errado. Qual a tua idéia?

**Pesquisador:** Podemos seguir a seqüência do questionário.

**CTR:** Em relação à nossa participação no processo estratégico, que eu saiba existe uma reunião anual e quem participa, quem representa a área é o diretor financeiro. Ele leva todas as informações que nós temos e ajuda a definir o planejamento estratégico. Os instrumentos que são utilizados pela Controladoria hoje, até onde eu sei, são: gerenciamento de risco, indicadores financeiros e indicadores não financeiros e talvez alguma coisa de posicionamento estratégico, mas eu não sei se isso propriamente é usado.

**Pesquisador:** O que você acha, como financeiros e não financeiros, porque a grande crítica que se faz hoje a Controladoria, é que ela se atém muito a números financeiros que são importantes, mas que estrategicamente hoje são parte de um todo. Análise de satisfação de clientes, análise de concorrentes, de novos mercados, novos negócios, quer dizer, outras análises não estritamente financeiras também são muito relevantes para a estratégia. Então, qual a sua visão, o que você acha, como está o dia-a-dia, porque também não é tão simples produzir informações não financeiras.

**CTR:** Eu acho que hoje, se você olhar para a empresa, existe essa utilização de informações financeiras e não financeiras. Quando você fala especificamente da Controladoria, aí eu acho que gente tem que ser bastante pragmático, e realmente o que é feito na Controladoria hoje tem um foco muito financeiro. Usamos indicadores não financeiros, mas é uma parcela muito pequena dentro do todo. Existe uma tendência de estarmos utilizando indicadores não-financeiros. Estamos buscando, aos poucos também, dar uma nova postura para a Controladoria, quando digo Controladoria sempre me refiro a de Campo e de Novas Instalações - NI. E isso, envolve o fato de deixar de gerar informações e análises puramente financeiras e passar a enxergar o negócio como um todo. O fato é o seguinte, a Controladoria de Campo e de NI são áreas que estão evoluindo, estamos migrando de uma área que gera informação, que é suporte, que gera dados e que faz alguma análise, para uma área que vai passar a fazer muito mais análise e olhar o negócio de uma forma mais completa, incluindo indicadores não financeiros, mas hoje ainda é muito pouco o que a nossa contribuição nesse sentido. Não que não seja feito nada, eu acho que é feito, mas é muito pouco.

**Pesquisador:** Como estão os relatórios e as análises não financeiras atualmente?

**CTR:** Temos o índice de chamadas, como equipamentos que têm três ou mais chamadas no mês. Nós analisamos esses indicadores para ter uma idéia de como

que a regional está se comportando até num ambiente de competição entre elas. E para

tentarmos relacionar as operações, onde há muito consumo de peças, gastos muito altos com técnicos, como está o nível de satisfação do meu cliente, o índice de chamadas dos meus clientes enfim, existe um início de tentar fazer um trabalho com outros indicadores que não sejam financeiros. E eu acho que essa vai ser a tendência, esse é o futuro da Controladoria.

**Pesquisador:** E o que acha importante para termos uma estrutura que atenda melhor os gestores nas questões estratégicas?

**CTR:** Eu acho que o que precisamos, mas isso é muito particular da nossa empresa, é de uma equipe amadurecida. Nós tivemos, nos últimos quatro anos, uma troca quase que completa da equipe de Controladoria. Para chegar nesse nível de qualidade, temos que ter as coisas básicas funcionando bem, todas as ferramentas funcionando bem e pessoas treinadas para poder chegar ao ponto de fazer análise, correlações. Não basta termos somente a informação disponível, temos que ter a pessoa entendendo qual a relação das coisas.

**Pesquisador:** Conhecer o negócio a fundo, para poder dar uma saída para os gestores torna-se cada vez mais essencial para a Controladoria e isso, só poderá ser adquirido com o tempo.

**CTR:** Sem dúvida. Então, uma particularidade da nossa Controladoria, é que desperdiçamos muito tempo gerando informação e nos sobre pouco tempo para analisar essas informações, conhecer o negócio, para estar mais próximo e fazer análises menos financeiras e mais de negócios.

**Pesquisador:** Infelizmente, se isso não for feito, a participação da Controladoria na tomada de decisões dos gestores não será útil.

**CTR:** Exatamente. Temos que entender muito bem do negócio ou, pois podemos até dar uma recomendação completamente errada e, se todos não estiverem atentos, a empresa pode seguir por um caminho errado.

**Pesquisador:** Você acredita que a fusão da Elevadores Atlas com a Schindler, ocorrida em 1999 tem alguma participação nessas dificuldades?

**CTR:** Fusão, implantação de sistema novo, mudança de versão de sistema, troca de pessoal, até mesmo o que era importante em cada momento. Então no momento pós-fusão e troca de sistema, o que era importante era gerar informações confiáveis, então se trabalhou muito em cima de informações confiáveis. O importante nessa época não era gerar análise, era que a informação tivesse confiável para que alguém pudesse analisar, mas talvez alguém de fora da Controladoria ou um nível alto de Controladoria. A gente já está saindo um pouco disso, porque nesse meio tempo tivemos algum apoio do IT que, colaborou um pouco nesse processo e algumas coisas foram automatizadas, mas nem tudo. Ainda tem muita coisa a ser automatizada, tem muita coisa que ainda é feita através de meios que não são os mais adequados, por exemplo, Excel. Então isso demanda muito tempo e é tempo de análise que não está sendo dedicado para trazer resultado para o negócio. Então



é por conta da fusão, troca de pessoal, falta de ferramenta, troca de versões de ferramenta, tem uma série de fatores que prejudicaram a evolução mais rápida da área de Controladoria, ao meu ver. O que a gente está tentando nesse momento é colocar a casa em ordem e fazer com que parte da geração de informação seja mais rápida, mais eficiente e economizar algum tempo para investir em análises. E, a partir daí, começar a fazer essas correlações, levar o pessoal para o campo, mas eu acho que isso demanda tempo e precisa fazer com que esse tempo apareça para que a gente consiga fazer isso.

**Pesquisador:** Sem dúvida.

**CTR:** Em relação à contribuição da Controladoria na estratégia da empresa, eu acho que agrega valor aos acionistas, dar suporte à gestão, monitorar o desempenho dos gestores também. Eu não consegui visualizar alguma outra, mas eu acho que essas três são bastante objetivas. O principal é estarmos monitorando o negócio, vendo se esse negócio está dentro do planejado, tentando entender se estamos no caminho certo ou se o planejado está acontecendo

**Pesquisador:** Além disso, analisar o cenário no qual a empresa está inserida, você considera importante? Isso é realizado na sua área?

**CTR:** Um exemplo disso foi à mudança de impostos no início do ano de 2004, ou alguma compra repentina de empresas no mercado, mudança de *“marketshare”*, problemas com repasse de inflação. Então, essa eu acho que é uma parte importante na Controladoria, ela está sempre atenta com o que está acontecendo aqui dentro e fora daqui e poder apontar qual seria uma alternativa.

**Pesquisador:** E essa você acha que é a meta para a nossa Controladoria? Esta caminhando para chegar ou já faz alguma coisa nesse sentido?

**CTR:** Temos monitorado o desempenho dos gestores, dado suporte à gestão, visto o quanto há de agregação de valor para os acionistas. Também, podemos dizer que as estratégias corporativas são identificadas na Controladoria por tipo de decisão, sabemos muito bem quando é uma decisão financeira, quando a decisão tem que ser da área financeira, área de Controladoria, quando não, quando tem que ser de uma área comercial, ou quando tem que ser da área de operações.

**Pesquisador:** E essas decisões, estão bem alinhadas, identificadas?

**CTR:** Sim, estão bem identificadas. Há uma atuação da Controladoria na identificação de como a empresa pode melhorar seu desempenho competitivo, temos contribuído bastante em relação a margens de contribuição, *marketshare*. Temos uma boa interação com as áreas comercial e de operações. Então, acho que a atuação da Controladoria junto a outras áreas com o objetivo de identificar pontos importantes tem sido satisfatória.

**Pesquisador:** Por exemplo, análise de concorrentes, fornecedores, enfim, análises dos ambientes são questões importantes para a Controladoria?

**CTR:** Análise de concorrentes é feita pela área de *marketing*, à parte do *marketshare*, como que o concorrente está crescendo, quanto ele está ganhando do mercado, isso está vindo mais de outras diretorias ligadas às operações. A Controladoria participa com monitoramento.

**Pesquisador:** Nesse sentido, existem relatórios para monitorar esses indicadores?

**CTR:** Então existem alguns monitoramentos que são feitos na Controladoria. Um exemplo simples é a perda para concorrentes, o que nós perdemos e o que nós recuperamos. Chegamos a fazer um cálculo e enviar para a Matriz, que é trimestral, de quanto é a margem desses contratos perdidos. No caso de fornecedores, a Controladoria faz nenhum tipo de acompanhamento.

**Pesquisador:** Podemos afirmar que a Controladoria poderia contribuir nesse aspecto?

**CTR:** Poderia, mas eu acho que poderia ter uma sobreposição de atividade. Fazendo trabalhos que hoje são feitos pela área de logística e suprimentos. Sim é possível fazer, mas hoje não fazemos isso na Controladoria, até onde eu conheço. Teria que ser criada uma estrutura ou processo que se trata dessa questão, mas acho que teria uma sobreposição de atividades porque é algo que a área de logística e a área de produto/suprimentos tem que fazer pela própria atividade.

**Pesquisador:** Talvez em um nível não operacional, mas estratégico, alinhando cada área ou logística, ou comercial, ou compras.

**CTR:** Mesmo em um nível estratégico, a área de logística e suprimentos já trabalha assim.

**Pesquisador:** E está atendendo aos anseios dos gestores?

**CTR:** Eu não diria que está atendendo. É difícil para eu estar respondendo isso, mas ela já trabalha com essa visão. Ela tem essa visão, ela já tem a visão de falar “olha, a gente está na mão de um fornecedor só e precisaria ter mais um fornecedor, a parte financeira desse fornecedor não está legal e amanhã pode dar algum problema, ou ele não vai atender a gente num crescimento de demanda e temos que ter alternativa, plano B, plano C. Isso me parece que é um trabalho dessas áreas. O que eu vejo, como falei, é que talvez haja uma sobreposição dentro disso que comentei. Mas enfim, acho que as estratégias corporativas são identificadas na Controladoria e isso é bem segregado. Há atuação da Controladoria na identificação de como a empresa pode melhorar seu desempenho competitivo, são feitos estudos de margem. Coloquei aqui, por exemplo, repasse de inflação, como é que a gente consegue diminuindo a margem conseguir mais mercado, isso é feito na parte do NI. No repasse de inflação, como a gente consegue repassar mais, tentando perder menos, tendo que ter alguma coisa para suportar, que seria um projeto como nós temos esse ano, que é um projeto que visa um maior repasse da inflação e um menor número de perdas. Então, acho que tem sido trabalhado nesse sentido.

**Pesquisador:** Como você analisa a mudança de uma postura atual, mais focada em indicadores financeiros, para a inclusão de indicadores não-financeiros?

**CTR:** Entraria mais na parte estratégica e é mais difícil porque você teria que ter essa informação do teu ambiente externo. Onde você quer chegar e como os outros estarão com esse mesmo indicador. É difícil. Vamos pegar um caso. Um caso que dá para fazer, perdidos e recuperados. A gente estima quais são as perdas e recuperações, por exemplo, mas isso vai meio para o financeiro. A gente estima as perdas e recuperações da concorrência, por exemplo, mas isso não deixa de estar ligado ao financeiro. Se você pegar um bom financeiro, por exemplo, índice de chamadas ou satisfação de clientes, fica difícil saber como está a satisfação. Acho um pouco mais complicado.

**Pesquisador:** Quais os relatórios estritamente estratégicos fornecidos pela Controladoria aos gestores?

**CTR:** Produção e logística não temos. Financeiros temos: GMR, PLR, Custos, *Benchmarking*, Despesas.

**Pesquisador:** Quais são os relatórios mais específicos enviados para a Suíça, com relação à estratégia.

**CTR:** Os relatórios *Forecast 1*, *Forecast 2* e *Forecast 3* além do *Budget*.

**Pesquisador:** Existe uma Controladoria corporativa?

**CTR:** Sim, reportamos para o *Controller* das Américas, mas basicamente as mesmas informações que reportamos para a matriz.

**Gustavo:** Em relação ao sistema de informações estratégicas. Como você vê esses assunto?

**CTR:** Acho que é o que a gente precisa para poder agilizar a geração de informação é a gestão de informação, porque hoje para gerar, para gerir toda a informação que temos, temos uma grande trabalho. E isso prejudica a qualidade da informação. A informação foi tão disseminada com programas integrados que, para juntá-las novamente é extremamente complexo. Porque fragmentaram de tal forma a informação, complicaram tanto o armazenamento dessa informação, que hoje queremos e precisamos recuperar e/ou consolidar algo, temos que lembrar de todos os detalhes para poder gerar um relatório que te traga aquilo da forma correta. Isso é um problema.

**Pesquisador:** Qual a frequência das revisões nos planos estratégicos?

**CTR:** Há uma revisão mensal feita pela Controladoria para reavaliação e reposicionamento dos planos estratégicos. Porque mensalmente olhamos o resultado, para onde estamos indo, se a estratégia que a gente está adotando para a recuperação está funcionando. Então acho que mensalmente a gente faz essa avaliação do que está sendo feito, do que foi traçado para aquilo que está acontecendo. Agora, se você falar de plano estratégico macro mesmo, uma reavaliação pesada do plano estratégico, aí não diria que isso é mensal. Eles se reúnem, me parece que anualmente, para fazer essa reavaliação.

**Pesquisador:** E qual a participação da Controladoria nessa reavaliação?

**CTR:** O diretor financeiro é quem representa a Controladoria nessas reuniões.

**Pesquisador:** As sugestões que a Controladoria apresenta, as análises que são tiradas dos relatórios, em uma reunião dessa, são acatadas, ajudam, colaboram, chegam no tempo certo?

**CTR:** É difícil te responder isso. Como eu não participo, fica difícil saber se são acatadas. Tenho a impressão que sim, pelo que eu vejo de preparação de dados para a reunião e pelo resultado da reunião, tenho a impressão que sim. A área de Controladoria tem um peso grande, levando em consideração que eu não estou olhando o recheio, vejo a entrada da matéria prima e a saída do produto. Pelo que vejo de saída do produto e o que entra de matéria prima a gente está fazendo alguma.

**Pesquisador:** Houve uma influência, uma ajuda, um suporte?

**CTR:** Exatamente. Agora, imagino que isso seja influencia do financeiro. De repente você pode falar “mas sai um produto com a cara do financeiro, mas quem interage com isso é a presidência, não é por conta da Controladoria”. Pode ser que a presidência faça com que a coisa aconteça desse jeito.

**Pesquisador:** De certa forma se as colaborações da área financeira prevalecem nas reuniões estratégicas, é por serem relevantes?

**CTR:** Eu acho que o financeiro tem tido uma participação muito boa nessa parte de definição do plano estratégico ou na gestão do negócio. Existe uma pressão muito grande, sempre vai existir de outras áreas em qualquer empresa, eu acho que conseguimos lidar muito bem com essas pressões e colocar um foco financeiro em todos os projetos que aparecem.

**Pesquisador:** Então, resumidamente, a Controladoria da Atlas Schindler, por uma questão histórica de fusão, dentre outras, está em uma fase de adaptação assim como os demais departamentos da empresa. Questões de melhorias: algumas são reconhecidas como necessárias, porém isso só o tempo vai poder trazer. Até porque se está trabalhando em melhorias que são mais urgentes para se chegar a uma melhoria qualitativa na questão de análise, de ampliar o nível de análise, o volume de análise.

**CTR:** Exatamente. Então pegamos uma área que funciona bem, mas algumas atividades são feitas e atendiam padrões que foram estabelecidos no passado e que não atende mais aos padrões atuais.

**Pesquisador:** O perfil da Controladoria é exatamente: dinamismo, interação, tomando sempre o cuidado necessário de não sobrepor tarefas de outras áreas. A Controladoria como um órgão de interação visando o atingimento da missão da empresa refletida no Plano e na gestão Estratégica.

**CTR:** Sim, esse é o principal papel da Controladoria e isso, vem com o tempo. Temos que conhecer bem o negócio, ganharmos confiança junto aos gestores.