

DESENVOLVIMENTO DE UMA FERRAMENTA DE CONTROLADORIA APLICÁVEL AO PROCESSO DE FUNDIÇÃO POR CERA PERDIDA

RESUMO

A existência do ambiente cada vez mais competitivo torna crescente a necessidade de conhecer e analisar o desempenho da empresa sobre diferentes aspectos: financeiro, cliente, interno, aprendizado e crescimento. Este mercado faz com que as empresas busquem constantemente aumentar seus controles, assim como de conhecer seus indicadores, utilizando ferramentas que possam avaliar seu desempenho, evidenciando atividades que agregam valor, realizar comparações e rever as estratégias de empresa, buscando maior eficiência na atividade operacional assim como maior eficácia no resultado operacional. O objetivo deste trabalho foi realizar um levantamento dos indicadores existente em uma empresa microfusão situada na serra gaúcha, bem como, desenvolver uma ferramenta que possibilita a avaliação do desempenho, aplicável ao processo de fundição por cera perdida. Obteve-se uma ferramenta composta por uma estrutura de indicadores estratégicos que visam atender às exigências impostas pelo ambiente mais competitivo e, possibilitando aos gestores compreenderem as interligações existentes entes as diferentes áreas, e assim, auxiliando-os no processo de planejamento, execução e controle.

Palavras-chave: Indicadores de desempenho, Ferramenta para análise, Controladoria.

1 INTRODUÇÃO

Diante da realidade competitiva do mercado globalizado, da velocidade de informação e o maior acesso ao conhecimento, tem exigido das empresas níveis de eficiência e eficácia cada vez mais crescentes. Neste cenário as empresas são obrigadas a definir os indicadores e monitorá-los constantemente objetivando a continuidade da empresa.

Para garantir a sobrevivência da empresa é necessário o conhecimento dos pontos fortes e fracos, principalmente dos custos, despesas e monitorá-los através de indicadores, com isto, proporcionando condições para a empresa se posicionar de maneira estratégica no mercado. Neste novo contexto, conforme Martins (2003) com o crescimento das empresas e o aumento da distância entre o administrador, os ativos e as pessoas administradas, a contabilidade de custos passou a ser percebida como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão de gerenciar.

A importância das informações contábeis para as operações bem-sucedidas em uma empresa, incluindo dados sobre custos, mercado e situação financeira, é fundamental na economia globalizada, com uma concorrência acirrada. Uma das funções mais importantes da contabilidade é desenvolver informações para o planejamento e o controle das operações.

Segundo VanDerbeck e Nagy (2003) para atingir os objetivos ou metas definidas pela empresa é fundamental o planejamento e o controle. Planejamento para esses autores é definido como o processo onde são estabelecidos objetivos ou metas para a empresa, e também onde determina-se os meios pelos quais a empresa irá atingi-los (VADERBECK; NAGY, 2003). Controle, por sua vez, na visão destes autores é o processo onde são monitoradas as operações da empresa determinando se os objetivos identificados no processo de planejamento estão sendo realizados (VANDERBECK; NAGY, 2003).

Todas as atividades operacionais da empresa existem em função do negócio da empresa, que envolvem recursos e são executados com a finalidade de proporcionar retorno aos investidores da empresa ou proprietários, portanto devem ser conduzidos para a obtenção do lucro e a sobrevivência da empresa (HOJI, 2008). Neste novo cenário ocorreu o

nascimento e o desenvolvimento da controladoria, com a missão de zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global. As informações atualizadas das atividades da empresa tornam-se primordiais para o êxito nas estratégias da empresa, visando alcançar os objetivos definidos no curto e no longo prazo.

Nesse sentido, este artigo tem como objetivo realizar um levantamento dos indicadores existentes em uma empresa microfusão situada na Serra Gaúcha, bem como, desenvolver uma ferramenta que possibilita a avaliação de desempenho aplicável ao processo de fundição por cera perdida. O artigo está estruturado em cinco seções principais. Inicia com essa introdução, seguida de um referencial teórico relacionada ao tema. Posteriormente têm-se os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa; a seções da análise dos dados e da conclusão do estudo são apresentadas na sequência.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTROLADORIA

Cada vez mais, tem-se observado o aumento do luxo de informações dentro de uma empresa, diante da exigência de um número maior de dados para auxiliar à tomada de decisões. E essa complexa malha organizacional exige uma demanda cada vez maior de profissionais que consigam ter uma visão ampla.

[...] a empresa como um sistema aberto com múltiplas finalidades que, de um lado, interage com seu ambiente externo extremamente dinâmico, e de outro lado, mantém vários subsistemas operacionais interagindo dinamicamente (NAKAGAWA, 1993, p.42).

A Controladoria proporciona ao profissional atuar na área econômica e financeira através do desenvolvimento de um sistema de informações gerenciais que proporcione essa visão ampla, com base de dados da contabilidade, que facilite o posicionamento dos executivos numa empresa, desde o aspecto operacional até o estratégico.

Na controladoria, trabalham-se os dados e informações fornecidas pela contabilidade e pela administração, em uma visão sistêmica e multidisciplinar que é responsável pela moldagem, construção e manutenção de um sistema de informações e de modelos de gestão das organizações, visando demonstrar aos administradores, através da figura do controler, os pontos de estrangulamento presentes e futuros que podem colocar em risco ou reduzir a rentabilidade da empresa. A tarefa da Controladoria requer a aplicação de princípios, os quais abrangem todas as atividades empresarias, desde o planejamento inicial até a obtenção do resultado final. Ela é responsável pela sinergia que deve haver entre as áreas, buscando a otimização do resultado econômico global (PADOVEZE, 2009).

A controladoria também possui a tarefa de identificar, definir, discutir e analisar o volume de informações disponíveis no apoio de tomada de decisões, sempre considerando que os meios que integram os sistemas de informações e comunicações são vitais em qualquer organização. Os profissionais que atuam neste negócio devem entender que o mercado a sua volta é bastante complexo e significativo para a organização, e que a organização pretende manter-se saudável e competitiva no cenário onde atua. Esta competição deve permear o mundo dos negócios com muito cuidado, cautela e sabedoria para não se desestruturar e colocar em perigo o sucesso já alcançado (PADOVEZE, 2009).

Para o setor de Controladoria, devem convergir todas as informações necessárias para o adequado controle econômico e financeiro da organização. Assim, os Sistemas de Informações Gerenciais (SIG), necessitam serem adequadamente estruturados, pois permitirá uma gestão eficaz das informações necessárias, e com isso apresentará um grau máximo de

eficácia na relação custo benefício da geração e comunicação das informações.

2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO

A controladoria esta apoiada em informações contábeis e com a utilização de uma visão multidisciplinar para moldagem, construção e manutenção do sistema de informação que supram adequadamente a necessidade de informação dos gestores e conduza na tomada de decisões. Esta necessidade de informação é cada vez maior exigido que a controladoria deva ser ágil de forma proativa em relação à necessidade (JOHNSSON, 2012).

Para realizar uma gestão adequada o administrador deve utilizar informações e conhecimento. As informações são utilizadas para avaliar o desempenho e como a empresa encontra-se enquanto o conhecimento possibilita ao administrador a tomada de decisões corretas e coerentes conforme a necessidade da empresa (ROSA, 2009).

Conforme Kakagawa (1993) a empresa é um sistema aberto que se encontra em constante interação com todos seus ambientes. E segundo Catelli (1999) a empresa caracteriza-se como um sistema aberto e essencialmente dinâmico, isto é, como um conjunto de elementos interdependentes que interagem entre si para a consecução de um fim comum, em constante inter-relação com seu ambiente.

A noção de sistema aberto implica na idéia de que o sistema importa recursos diversos, os quais, após serem transformados em produtos e serviços, serão exportados para o ambiente externo da empresa, ou seja, para seu mercado. Observe-se, também que o ambiente externo exerce grandes pressões sobre a empresa, sob a forma de restrições e exigências as mais variadas possíveis (NAKAGAWA, 1993, p.24).

Neste sentido que a empresa necessita de sistemas confiáveis Figueiredo (2004) afirma que “...o cenário econômico contemporâneo demanda excelência dos sistemas contábeis gerenciais das organizações, confirmando a idéia de que a informação, ao lado dos recursos humanos, serão, daqui por diante, fatores diferenciais na busca da eficácia organizacional”, ainda segundo ele muitos gestores adotam modelos de gestão compatíveis com seus interesses, mas que não são compatíveis com os interesses gerenciais da empresa.

Conforme Nakagawa (1993) o sistema capacita os gestores de uma empresa a planejarem, executarem e controlarem adequadamente as atividades de uma empresa, sejam elas de suporte ou operacionais, utilizando com eficiência e eficácia os recursos que lhe são colocados a sua disposição. O sistema de informação gerencial necessita ser adequadamente estruturado para permitir o controle econômico e financeiro da organização.

2.3 ANÁLISE DE DESEMPENHO ECONÔMICO

O resultado financeiro constitui-se na maior ou menor disponibilidade de recursos por parte da organização, enquanto o resultado econômico constitui-se na apuração de lucro ou prejuízo operacional. Os dois resultados diferem constantemente em função da consideração da variável prazo de pagamento e recebimento, sendo também utilizados os termos regime de caixa, para a apuração do resultado financeiro, e regime de competência, para a apuração do resultado econômico (JOHNSSON, 2012).

Conforme Catelli (1999) as atividades da empresa devem ser capazes de gerar um resultado suficiente para assegurar a reposição do capital investido na empresa, caso contrário estaria consumindo o próprio potencial de geração de benefícios, podendo afetar a continuidade da organização, deve existir um resultado mínimo que assegure a obtenção e manutenção do capital necessário às operações da empresa.

O resultado econômico corresponde à variação patrimonial da empresa, mensurada com base em conceitos econômicos, em determinado período. Corresponde à variação da riqueza da empresa e, portanto, a sua capacidade de gerar produtos e serviços cujo valor econômico seja suficiente para repor, no mínimo, os recursos consumidos em determinado período (CATELLI, 1999, p. 70).

Segundo Catelli (1999) se mensurados corretamente os lucros constituem na melhor medida da eficácia da empresa, expressam as contribuições de suas áreas, atividades, eventos e transações para resultados globais. Permitindo a implementação de instrumentos gerenciais que possibilitem a atuação dos gestores no sentido dos interesses da organização. Ainda segundo o autor Gestão Econômica, significa Administração por Resultado.

2.4 BALANCED SCORECARD

No ambiente atual a excelência empresarial é exigida continuamente do administrador manter um sistema de informação gerencial que forneça informações corretas e oportunas para tomar decisões acertadas. As novas formas de gerenciamento são buscadas pelas empresas para enfrentar o atual ambiente globalizado de alta competitividade e acirrada concorrência. Este sistema de informação deve estar alinhado com a estratégia da empresa, segundo Kaplan e Norton (2004) “a estratégia de uma organização descreve como ela pretende criar valor para seus acionistas, clientes e cidadãos”.

De acordo com Balzani (2006) o Balanced ScoreCard (BSC) é visto como uma ferramenta organizacional que pode ser utilizada para gerenciar importantes processos como estabelecimento de metas individuais e de equipe, remuneração, alocação de recursos, planejamento e orçamento, feedback e aprendizado estratégico. O BSC equilibra as dimensões financeiras e não financeiras de uma empresa permitindo ao administrador monitorar a organização com o balanceamento da visão financeira, operacional e com a visão de longo prazo proporcionando aos gerentes um instrumento que necessitam para ter êxito competitivo futuro através da criação de mapas estratégicos.

O mapa estratégico descreve a lógica da estratégia, mostrando com clareza os objetivos dos processos internos críticos que criam valor e os ativos intangíveis necessários para respalda-los. O Balanced Scorecard traduz os objetivos do mapa estratégico em indicadores e metas. Mas os objetivos e metas não serão alcançados apenas porque foram indicados; a organização deve lançar um conjunto de programas que criarão condições para que se realizem as metas de todos os indicadores” A organização também deve fornecer os recursos escassos - pessoas, financiamento e capacidade – para cada programa (KAPLAN; NORTON, 2004, p. 55).

A metodologia desta ferramenta objetiva avaliar, medir e aperfeiçoar o desempenho empresarial através de um conjunto de medidas de desempenho aplicando diversos indicadores financeiros e não financeiros. As medidas são agrupadas em quatro dimensões, sendo estas: financeiras, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento. Através das quais uma empresa deve ser analisada.

Kaplan e Norton (2004) afirmam que os objetivos das quatro perspectivas interligam-se uns com os outros numa cadeia de relações causa e efeito. O desenvolvimento e o alinhamento dos ativos intangíveis induzem a melhorias no desempenho dos processos, que, por sua vez, impulsionam o sucesso para os clientes e acionistas. Segundo Kaplan e Norton (2004) o BSC permite que a empresa acompanhe o desempenho financeiro, monitorando, ao mesmo tempo, o progresso na construção de capacidades e na aquisição dos ativos intangíveis necessários para o crescimento futuro.

Sendo a perspectiva financeira o indicador de resultado é o critério definitivo do

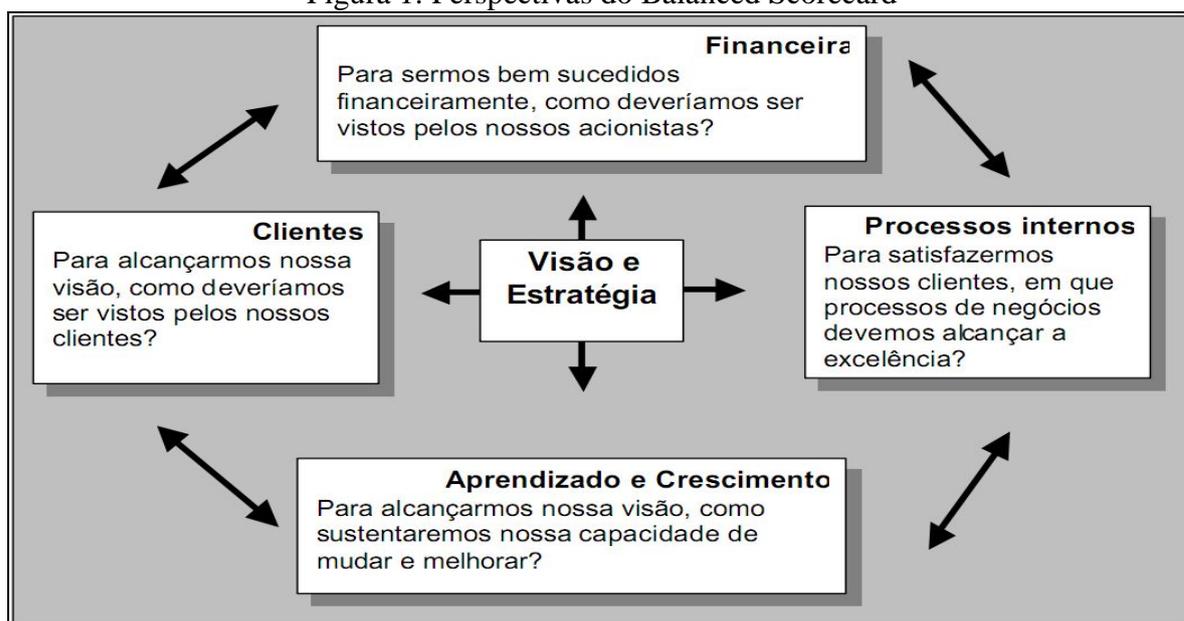
sucesso da organização. A estratégia descreve como a organização pretende promover o crescimento de valor sustentável para os acionistas.

Já a perspectiva do cliente é o principal componente da melhora do desempenho financeiro. Além de medir através de indicadores de resultado como satisfação e crescimento o sucesso com os clientes, a perspectiva de clientes define a proposta de valor para segmentos de clientes alvo. A escolha da proposição de valor para os clientes é o elemento central da estratégia. Nos processos internos tem a função de criar e cumprir a proposição de valor para os clientes. O desempenho dos processos internos é indicador de tendência de melhorias que terão impacto junto aos clientes e nos resultados financeiros. No aprendizado e crescimento: descrevem como pessoas, tecnologia e clima organizacional se conjugam para sustentar a estratégia.

O Balanced Scorecard deve traduzir a missão e a estratégia de uma unidade de negócios em objetivos e medidas tangíveis. As medidas representam equilíbrio entre indicadores externos voltados para acionistas e clientes, e as medidas internas dos processos críticos de negócios, inovação, aprendizado e crescimento. Há um equilíbrio entre as medidas de resultado – as consequências dos esforços do passado – e as medidas que determinaram o desempenho futuro. E o *scorecard* se equilibra entre as medidas objetivas, de resultado, facilmente quantificáveis, e subjetivos, até certo ponto discricionários, das medidas de resultado (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 9).

A Figura 1 demonstra a relação entre as quatro perspectivas e como a integração dessas quatro perspectivas constituem os pilares do sistema BSC. Também pode ser observado como estes devem estar conectados à estratégia da organização, onde as perspectivas externas estão voltadas para os acionistas e clientes e as internas ligadas aos processos de aprendizado e crescimento. Conforme Kaplan e Norton (1997) as empresas adotam a filosofia do *Scorecard* para viabilizar processos gerenciais críticos, como: esclarecer e traduzir a visão e a estratégia; comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas; planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas; e melhorar o feedback e o aprendizado estratégico.

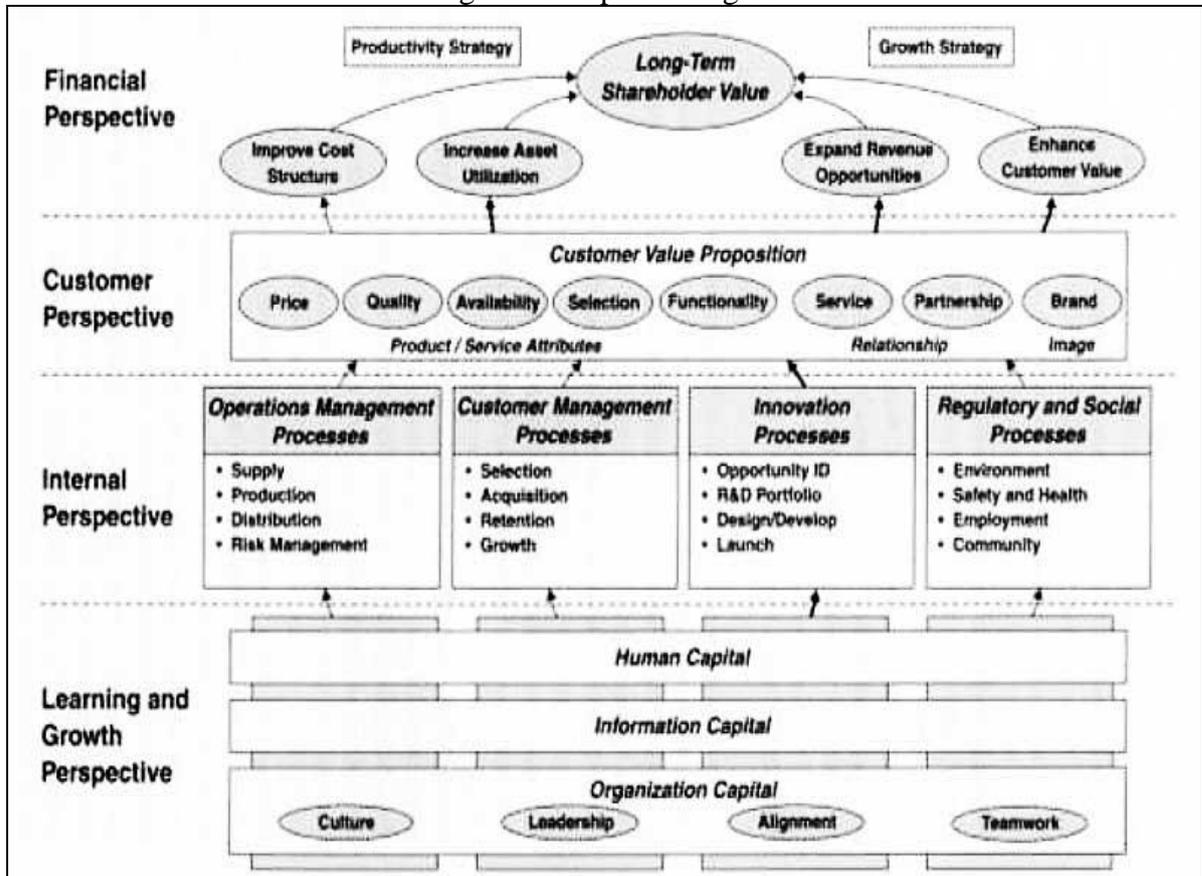
Figura 1: Perspectivas do Balanced Scorecard



Fonte: KAPLAN e NORTON (1997).

O BSC - Balanced Scorecard sumariza a informação empresarial em um conjunto de indicadores vitais e críticos para a obtenção da análise de desempenho da empresa. Segundo Kaplan e Norton (2004) o mapa estratégico acrescenta uma segunda camada de detalhes que ilustra a dinâmica da estratégia adicionando um nível de detalha que melhora a clareza e o foco.

Figura 2: Mapa estratégico



Fonte: KAPLAN e NORTON (2004).

Nesta abordagem de gestão de desempenho, utiliza-se de uma prévia de indicadores para analisar o cumprimento dos objetivos previamente definidos. O acompanhamento destes indicadores influencia as decisões a serem tomadas no nível operacional. Nesta etapa, o objetivo é identificar quais são os indicadores mais apropriados para mensurar a performance da empresa, sendo que uma das fontes de informação eficiente é a contabilidade de custos.

[...] a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao Controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao Controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com valores anteriormente definidos (MARTINS, 2003, p.21).

Durante a pesquisa foram identificados os indicadores apresentados na Figura 3: relacionados:

Quadro 1: Indicadores existentes.

Área	O que/ Qual	Por que?
	Receita operacional líquida	Receita após devoluções, abatimentos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas
	Margem de contribuição	Resultado após as deduções dos custos, despesas variáveis, venda e do custo variável para pagamento do custo fixo
	Lucro líquido	Saída de dinheiro das empresas para pagamento de juros, correções, descontos, multas
	Despesa financeira	Saída de dinheiro das empresas para pagamento de juros, correções, descontos, multas
Cliente	Itens entregues no prazo acordado	Quantos itens estão sendo entregues após o prazo acordado
	Reclamação de clientes	Saber o que está acontecendo e tomar ações (oportunidade de melhorias e fidelizar o cliente)
	Pesquisa de satisfação de cliente	Pesquisa realizada anualmente com os principais clientes da curva ABC. Nesta pesquisa procura identificar se todas as necessidades estão sendo atendidas, quais dificuldades, e problemas que possam estar ocorrendo em diferentes áreas
	Índice de devoluções	Devoluções foram recebidas no período
Processos Internos	Refugo	Índice de peças refugadas
	Retrabalho	Índice de peças retrabalhadas
	Estoque de produto acabado e pronto	Evitar que sejam produzidas peças além do necessário para atender o pedido diminuindo custo de produção
	Rendimento metálico	Obter o melhor aproveitamento da carga na fusão, com isto diminuindo a quantidade de canal/ retorno
	Kg por hora homem	Acompanhar a produtividade da fábrica
	Meta de compras	Percentual das compras de matéria prima e material auxiliar sobre faturamento
	Vendas	Comparar as vendas com o valor projetado
Aprendizado e Crescimento	Treinamento	Horas de treinamento
	Pesquisa de satisfação dos funcionários	Verificar qual é a visão que os funcionários possuem das empresas e através do resultado são tomadas ações para melhorar reter os colaboradores
	Avaliação de desempenho	Avaliar se o desempenho do funcionário e com isto buscando valorizar as pessoas que se destacam e gerando oportunidade de melhoria para os que não estão respondendo a expectativa
	Rotatividade	Relação entre as admissões e os desligamentos ocorridos de forma voluntária ou involuntária
	Acidente de trabalho	Empresa com risco de acidentes nível 5 (o risco de acidentes é elevado)

Obs.: Levantamento dos indicadores existe na empresa

3. METODOLOGIA

Foi realizado um estudo de caso em uma empresa de microfusão pelo processo de cera mediante o processo de observação participativa de diagnóstico de indicadores existentes e da necessidade para o desenvolvimento do modelo próprio. De acordo com Yin (2005) estudo de caso permite investigar com intensidade e profundidade diferentes aspectos relacionados a um fenômeno dentro do seu contexto. Para tanto, do ponto de vista dos seus objetivos este estudo pode ser definido como exploratório e descritivo, pois busca proporcionar maior familiaridade sobre o tema em questão, além de descrever as características que envolvem o objeto estudado. Quanto à natureza e a forma de abordagem do problema enquadra-se na categoria pesquisa aplicada qualitativa (SILVA; MENEZES, 2000), Quanto aos procedimentos técnicos é classificado como pesquisa documental, visto que a coleta de dados

ocorreu através de documentos disponibilizados pela empresa estudada (GIL, 2002).

3.1 CARACTERIZAÇÃO DO AMBIENTE DE PESQUISA

As mudanças em nossa sociedade ocorrem com uma grande velocidade, e ao longo dos últimos anos verifica-se um processo acelerado de transformações (tecnológicas, culturais, organizacionais, sociais e econômicas) exigindo mudanças culturais e comportamentais das organizações. Diante do cenário atual e o aumento da competitividade faz com que as empresas busquem constantemente novas ferramentas para realizar medições para avaliar seu desempenho, visando alcançar a excelência.

A empresa em estudo atua no ramo de microfusão de aços por cera perdida desde 1988 e esta situada na serra do Rio Grande do Sul. Atualmente possui um quadro de 75 funcionários, atuando no mercado nacional e internacional, não possui produtos com marca própria fornece seus produtos em aço para outras indústrias das mais diferentes cadeias de produção, do alimentício ao automotivo.

4. RESULTADOS

As empresas possuem diversos indicadores e o acompanhamento de todos não é indicado, sob pena de tornar o processo de coleta de dados demasiadamente complexo e dificultando a tomada de decisão diante de informações dispersas. Na figura 4, apresenta-se um modelo composto de indicadores de desempenho nas quatro áreas definidas pelo BSC: Financeiro, Cliente, Processo interno e Aprendizado e crescimento.

Quadro 2: Proposta de indicadores

Indicadores	Orçado	Realizado	Ano Anterior	Perspectivas
Liquidez				Financeiro Minimizar Riscos (Prever e moldar o futuro)
Endividamento Geral				
Margem Bruta				
Margem Operacional				
Margem Líquida				
EBITDA				
Retorno do Investimento Total – ROI				
Retorno do Investimento Propóprio – ROE				
EVA – Valor Econômico Adicionado				
Prazo Rotatividade do estoque de matéria-prima				
Rotatividade de estoque de produto acabado				
Prazo médio recebimento clientes – PMRC				
Prazo médio pagamento fornecedores – PMPF				
Reclamações de clientes				Clientes manter e conquistas
Devoluções				
Remessa para conserto				
Retrabalho				Processos Internos
Refugo				
Entregas no prazo acordado				
Horas de treinamento				Aprendizado e Crescimento
Horas extras				
Rotatividade				
Absenteísmo				

O painel proposto é uma ferramenta que permite reunir todos os indicadores tangíveis e intangíveis (contábil, financeiro, comercial, de produção, RH, satisfação dos clientes, satisfação dos empregados) construindo uma base única de avaliação de desempenho. O

painel permite comparar os índices realizados no período com o realizado em períodos anteriores e com os índices projetados.

A análise financeira objetiva auxiliar o administrador a minimizar as incertezas, ou ainda determinar quais caminhos devem ser seguidos ou quais linhas de ação devem ser tomadas, afinal não se podem fundamentar decisões estratégicas para a organização apenas baseando-se em experiências anteriores, intuição, confiança ou desconfiança, ou seja, valendo-se de questões subjetivas. Quantificar os resultados e saber interpretá-los permite que se compreenda a melhor maneira de se tomar uma decisão em nível financeiro. Os indicadores financeiros mostram se a estratégia da empresa está contribuindo para melhorar a última linha da demonstração de resultado, basicamente a estratégia financeira é vender mais e gastar menos.

O índice de liquidez avalia a capacidade de pagamento da empresa, a capacidade de saldar suas dívidas, bem como, detectar a saúde financeira da empresa, o ideal é que este índice seja maior ou igual a 1. O Endividamento Geral indicam a dependência de recursos de terceiros no financiamento dos ativos da organização. Se este índice apresentar-se elevado, ou maior que 1, representa que a organização este excessivamente endividada. Nos índices de lucratividade é analisado o desempenho da empresa em obter lucro, quanto maior o quociente melhor, a Margem Bruta indica quanto a empresa obteve de lucro após a dedução dos custos das vendas, na Margem Operacional indica após a dedução dos custos e despesas operacionais a empresa obteve de lucro, serve para avaliar a capacidade da fábrica em gerar lucro, já na Margem Líquida indica quanto obteve após a dedução dos custos e despesas e finalmente da receita bruta.

O EBITA é outra forma de avaliar o desempenho financeiro da empresa, representa quanto a empresa gera de recursos apenas em suas atividades operacionais, sem levar em consideração os efeitos financeiros e de impostos, pois mede com maior precisão a produtividade e a eficiência do negócio. O ROI significa o Retorno de determinado Investimento, serve como medida de avaliação de um investimento. Já o ROI mede a capacidade da empresa em agregar valor a ela mesma utilizando seus próprios recursos. O Valor Econômico Agregado (EVA) é uma medida de desempenho operacional que indica a verdadeira lucratividade das operações, pois, considera no seu cálculo o custo do capital própria, evidenciando o valor efetivamente adicionado ao patrimônio líquido.

Nos índices de rotatividade também refletem a liquidez e rentabilidade da empresa, sendo o prazo de rotatividade dos estoques indica quanto tempo à matéria prima fica parada antes de ser consumida, e o de produto acabado indica quanto tempo os produtos ficam estocados antes da venda. Nos prazo de recebimento e pagamento indica em média quantos dias a empresa demora para receber e fazer seus pagamentos, o ideal é que o prazo de recebimento seja menor que o de pagamento .

Os indicadores relacionados a perspectivas do cliente normalmente incluem várias medidas, com o objetivo de satisfação, retenção do cliente e objetivando de adquirir novos clientes. Dentre os indicadores existentes foram escolhidos três: Reclamação de cliente – que reflete a imagem que o cliente possui da empresa e trazendo oportunidades de melhoria e fidelizando-o; as Devoluções e Remessa para conserto - identificam problemas em produtos e com isto gerando oportunidades de melhoria interna, e afetam diretamente o resultado da empresa.

Na perspectiva do processo interno existem diversas atividades realizadas para satisfazer o cliente e alcançar os objetivos financeiros da empresa, nesta perspectiva foram escolhidos três indicadores. Refugo interno e o Retrabalho que reduzem os custos e afetam diretamente o resultado. E outro indicador que está diretamente relacionado com a satisfação do cliente e evidenciam o bom desempenho da empresa são as entregas realizadas no prazo acordado.

Finalmente, os indicadores de aprendizado e crescimento está relacionado com as pessoas da organização, pois é a base para a obtenção dos objetivos das outras perspectivas. Os objetivos financeiros, do cliente, do cliente e dos processos internos normalmente revelam grandes lacunas entre as capacidades atuais das pessoas e o que será necessário para alcançar o desempenho desejado. Para preencher essas lacunas a empresa terá de investir nos funcionários, numa combinação de medidas (treinamento, satisfação, retenção e habilidade dos funcionários), visando estes objetivos foram escolhidos os indicadores: Horas de treinamento, hora extra, rotatividade e absenteísmo.

Estas quatro perspectivas estão interligadas, e os indicadores são sinais que refletem as relações de causa e efeito, de varias dimensões principalmente dos objetivos financeiros, levando a gestão da empresa a ter uma visão global e servindo de suporte na tomada de decisão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A avaliação de desempenho nas empresas em nível econômico-financeiro não é prática recente, este tipo de análise, quando realizado em sua forma tradicional, não é capaz de prover ao gestor informações suficientes para a tomada de decisão. Neste momento o gestor para analisar empresa como um todo em perspectivas diferente precisa buscar mais informações, para visualizar a empresa como um todo.

Nesse contexto, o estudo teve com objetivo principal realizar um levantamento dos indicadores existentes na empresa bem como desenvolver uma ferramenta de análise, permitindo uma avaliação pontual e, posteriormente, uma integração destes indicadores, para uma avaliação global do desempenho da organização, verificando se os objetivos traçados no planejamento são os realizados e oferecendo suporte para uma rápida a tomada de decisão em diferentes perspectivas.

Vale ressaltar, que em nenhum momento foi analisado em detalhes os números da empresa, objetivou-se tão somente, como em uma espécie de manual mostrando os principais indicadores para análise. O conhecimento das metodologias analíticas de desempenho econômico-financeiro das organizações, não é o bastante para instruir o processo de tomada de decisão. Entretanto, a correta interpretação destes dados, permite que se obtenha uma gestão eficiente. Portanto, acredita-se que a direção geral foi traçada, cabendo neste momento a esta organização, via seus gestores, encontrar a melhor maneira de medir e interpretar seu desempenho econômico-financeiro, a assim obter desta forma vantagem competitiva sobre a concorrência.

A ferramenta de análise foi criada para solucionar os problemas de comunicação do planejamento empresa como um todo, visando utilizar uma visão holística da administração em benefício do seu planejamento estratégico. Uma ferramenta capaz de atender às novas exigências de gerenciamento dentro dos cenários econômicos em constante mutação. Além de fornecer subsídio para articular a estratégia do negócio, comunicá-la e ainda auxiliar as iniciativas individuais, da empresa e dos setores, para que juntos alcancem um objetivo comum. Sendo um sistema de comunicação, informação e aprendizado, não somente um sistema de controle, auxiliando a empresa alcançar a o sucesso. Esta ferramenta não substitui e não pretende eliminar os outros indicadores utilizados na empresa, a intenção foi criar uma nova perspectiva para identificar os fatores que auxiliem no crescimento e criam valor em longo prazo, pela integração das perspectivas financeira, dos clientes, dos processos internos e do aprendizado e crescimento, auxiliando os gestores a compreenderem as interligações existentes entes as diferentes áreas, e assim, auxiliando-os no processo de planejamento, execução e controle.

A ferramenta é composta por uma estrutura de indicadores estratégicos com

abrangência e coerência compatível com a nova era do conhecimento. O conhecimento destes indicadores visa atender às exigências impostas pelo ambiente mais competitivo e, conseqüentemente, aumenta a compreensão do tema “vinculação entre estratégia e operação”. Espera-se que a ferramenta seja utilizada pelos administradores para gerirem de maneira eficiente e eficaz a empresa e construam uma organização de sucesso.

REFERÊNCIAS

BALZANI, H. S. *Balanced Scorecard – BSC: Uma ferramenta de gestão*. Postado em 2006. Disponível em www.administradores.com.br/informe-se/artigos/balanced-scorrecard-bsc-uma-ferramenta-de-gestao/12951/. Acessado em: 21/04/12.

CATELLI, A. (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.

JOHNSON, M. E.; FRANCISCO, V. P. F. *Controladoria*. Disponível em: www.fae.edu/publicacoes/colecao_gestao.asp. Acessado em: 19 abr. 2012.

FIGUEIREDO, S. M. A.; CAGGIANO, P. C. *Controladoria: teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HOJI, M. *Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial*. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. *Mapas Estratégicos – Balanced Scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis*, (1990); Tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro. Elsevier, 2004 – 11ª reimpressão.

_____. *A estratégia em ação: Balanced Scorecard*. Tradução de Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro. Campus, 1997.

MARTINS, *Contabilidade de custos*. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NAKAGAWA, M. *Introdução a controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. 1.Ed. São Paulo: Atlas, 1993.

PADOVEZE, C. L. *Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação*. 3.ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

SILVA, E.L.; MENEZES, E.M. *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*. Florianópolis. Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2000.

VANDERBECK, E. J.; NAGY C. F. *Contabilidade de custos*. 11. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Leranig, 2003.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.