

A STUDY OF CORPORATE PERFORMANCE MANAGEMENT USE IN BUSINESS PLAN MANAGEMENT MODEL OF COMPANIES LOCATED IN BRAZIL

Adilson Carlos Yoshikuni, Mestre em Ciências Contábeis pela PUC-SP, São Paulo, Brasil – ayoshikuni@unione.com.br

Louremir Reinaldo Jeronimo, Mestre em Ciências Contábeis pela PUC-SP, São Paulo, Brasil – louremir@manner.srv.br

Napoleão Verardi Galegale, Doutor em Controladoria pela USP, São Paulo, Brasil – nvg@galegale.com.br

The even more competitive corporate environment presents some challenges to management models used by organizations. These models are dependents of efficient information systems and knowledge consolidation, through evaluations, analysis and simulations of scenarios with the objective of identifying the best strategy to be adopted and to guarantee a good course of implementation planning. The use of Corporate Performance Management by organizations, address the fulfillment of requests brought by this new context. According to this scenery, this study has the objective of analyze the CPM usage level in Brazilian organizations, as well as, identify the objectives pursued by their implementation. In order to achieve these goals, an extensive review of literature was carried over, providing the theoretical grounds upon which a field study took place. This study involved Brazilian organizations from many different industries that uses CPM.

Key-words: *Corporate Performance Management, Business Plan*

“UM ESTUDO DA UTILIZAÇÃO DO CORPORATE PERFORMANCE MANAGEMENT NO MODELO DE GESTÃO DO PLANEJAMENTO EMPRESARIAL DE EMPRESAS LOCALIZADAS NO BRASIL”

O ambiente cada vez mais competitivo entre as organizações traz desafios aos seus modelos de gestão utilizados, os quais são dependentes de eficientes sistemas de informação e da consolidação do conhecimento, através de avaliações e simulações de cenários visando identificar a melhor estratégia, bem como garantir o bom andamento dos planos em fase de implementação. A adoção do Corporate Performance Management pelas empresas procura suprir as demandas que surgem deste novo cenário, tornando a gestão mais eficiente. Diante deste contexto, este trabalho tem como objetivo avaliar o nível de utilização do CPM pelas empresas brasileiras que adotaram o modelo, bem como identificar os objetivos que as mesmas buscam em sua implantação. Para atingir estes objetivos foi realizada uma pesquisa bibliográfica sobre temas relacionados, visando fornecer embasamento teórico, acompanhada de uma pesquisa de campo realizada em empresas localizadas no Brasil de diversos segmentos e que utilizam o conceito.

Palavras-chave: *Corporate Performance Management, Planejamento Empresarial*

INTRODUÇÃO

Uma das características do ambiente em que as empresas brasileiras atualmente estão inseridas é a crescente competitividade, tanto no mercado interno quanto no externo, em decorrência do processo de globalização. Como consequência, os gestores necessitam de formas cada vez mais eficientes de gerir os seus negócios, e que dêem suporte ao planejamento das mais variadas ações que possam impactar na eficácia organizacional.

Esta necessidade crescente acarreta uma maior exigência na disponibilização de informações, além da utilização de práticas de gestão que possam antecipar e direcionar ações que visam atender as estratégias empresariais.

A busca pela geração de valor para os acionistas, obriga os gestores a atuações cada vez mais voltadas para a obtenção de retorno sobre os recursos escassos a sua disposição (humanos, físicos e financeiros), fazendo com que os executivos busquem estratégias cada vez mais eficientes e eficazes em sua aplicação.

Este artigo pretende oferecer um estudo sobre a utilização do *CPM-Corporate Performance Management* como modelo de apoio ao processo de gestão, fornecendo uma estrutura sistêmica na utilização de metodologias, métodos, técnicas e métricas, informatizando processos através da Tecnologia da Informação, com o objetivo de suprir as necessidades de informações.

O estudo tem como objetivo questionar o nível de utilização dos processos de gestão que compõem as camadas estratégicas e táticas da organização no modelo de gestão de planejamento empresarial através da adoção do *modelo* de CPM, na busca pela disponibilização de informações para a tomada de decisão.

A relevância deste trabalho pode ser observada em pesquisa realizada pela *PriceWaterhouse-Coopers* segundo o artigo da *Country Monitor* (1999). Neste trabalho, foi identificado, nas 170 maiores companhias pesquisadas dos Estados Unidos e Europa, que o principal fator para a organização suportar o ambiente competitivo atual é a adoção do *Corporate Performance Management* – (CPM).

METODOLOGIA

A metodologia deste trabalho baseia-se na fundamentação bibliográfica sobre o tema, seguida da pesquisa empírica com aplicação de questionários junto a profissionais que atuam diretamente ao processo de gestão das organizações.

GESTÃO DO PLANEJAMENTO EMPRESARIAL

Planejar é buscar alternativas futuras de ação para toda a organização ou uma parte dela, fixando-lhe objetivos, metas e determinando a forma de alcançá-los. Dessa maneira, planejar é decidir com antecedência o que, como e quando fazer, além de quem e o valor para fazê-lo, cumprindo o espaço compreendido entre onde se esta e para onde se quer ir, de acordo com Koontz, O'Donnell & Weihrich (1987,5).

A base da gestão eficaz do Planejamento Empresarial é antecipação de ações, buscando cumprir a missão e visão da empresa, e também a otimização dos resultados

econômicos. A definição do modelo e processo de gestão torna-se o meio para o cumprimento dos principais objetivos da organização, conforme afirmam Figueiredo & Caggiano (1997,29-30).

O termo ‘modelo’ é conceituado como “uma representação abstrata e simplificada de objetos, sistemas, processos ou eventos reais”, de acordo com Nakagawa (1993,42). Desta forma, é uma estrutura para apoiar algo, por meio do conjunto de suposições, conceitos, valores e práticas que constituem a forma de analisar a realidade. Ainda segundo Nakagawa, gestão é a ação de conduzir a organização a atingir um determinado resultado almejado.

O modelo de gestão é a base de um sistema de gestão. Esse sistema é concebido pelos autores Almeida, Parisi e Pereira (2001), Parisi (2001) e Nakagawa (1993) como o conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem um conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais; 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.

As ações refletidas em atividades que contemplam o modelo de gestão são organizadas e seqüenciadas no processo de gestão. Este possui como fundamento esquematizar e assegurar a eficácia empresarial, através de um conjunto de atividades. Desta forma, o processo de gestão se caracteriza como um contínuo processo na tomada de decisão que se realiza pelas fases do planejamento, execução e controle, de acordo com Almeida, Parisi e Pereira (2001).

Desdobrando-se a função de planejamento, identifica-se qual o esforço de cada grupo de usuários deve fazer para que o ambiente seja eficaz. O desenvolvimento de um ambiente que busque desempenho eficaz depende do trabalho das equipes, “cuja tarefa mais fundamental é garantir que as finalidades e os objetivos, bem como os métodos para alcançá-los sejam os mais claros possíveis”[Koontz, O’Donnel & Weihrich (1987,4)].

A execução do planejamento (plano) consiste nas implementações das ações planejadas. Quando os recursos são efetivamente consumidos em função das disposições do planejamento, é o momento em que a organização se movimenta em busca de seus objetivos e metas, de acordo com Miranda & Silva (2002,143).

A definição do padrão (medidas financeiras e/ou não financeiras) representa o nível de eficiência estrategicamente almejado. O processo de planejamento indica quais os parâmetros de eficiência e eficácia para a execução daquelas atividades, tendo sempre em vista a missão e objetivos da empresa [Nakagawa (1993,15)].

Monitorar o planejamento consiste em mensurar o nível atual de desempenho do ambiente. Deve-se monitorar as trocas entre a empresa e cada grupo que tenha interesse na atuação da empresa, e também verificar se as expectativas contratadas entre ambos os lados estejam sendo satisfeitas, para se identificar situações-problema e oportunidades de melhoria.

As medidas de desempenho dos objetivos secundários predizem e dirigem o desempenho da organização, na busca dos resultados de seus objetivos primários, de acordo com Atkinson *et al.* (2000,573). Pode-se entender como objetivos primários aqueles que geram valor à empresa e os secundários, as ações operacionais que têm como finalidade atingir os objetivos primários.

O equilíbrio da relação entre os grupos interessados determina o desempenho da empresa sobre seus objetivos primários e desencadeia a avaliação de desempenho sobre os objetivos secundários. O processo de monitorar, avaliar e melhorar o desempenho na busca para se alcançar os objetivos da organização é definido como controle, segundo Atkinson *et al.* (2002,581).

De acordo com Silva Oliveira (2001,170), o controle está diretamente ligado à função de planejamento, para assegurar que as atividades da organização sejam desempenhadas conforme planejado, por meio de retornos, que possibilitem a comparação do desempenho realizado com as metas planejadas.

O controle, conforme esse autor, envolve quatro etapas para ser implementado com sucesso:

- 1) prever os resultados das decisões na forma de medidas de desempenho;
- 2) reunir informações sobre o desempenho real;
- 3) comparar o desempenho real com o previsto e
- 4) verificar quando uma decisão foi deficiente e corrigir o procedimento que a produziu e suas conseqüências, quando possível.

O controle demanda ações corretivas, quando os resultados realizados são diferentes dos planejados. Deve-se usar ferramentas que forneçam informações aos gestores sobre o desempenho realizado *versus* planejado.

A avaliação do desempenho, a qual consiste na comparação do “nível de desempenho do sistema para identificar a variância entre os objetivos do sistema e o desempenho efetivo e no decidir sobre ações corretivas” [Atkinson *et al.* (2000,582)], proporciona o vínculo entre planejamento e controle.

A estruturação do planejamento, execução e controle é necessária no desenvolvimento do processo ou sistema de gestão, objetivando o direcionamento da colaboração dos empregados e melhorando as decisões coletivas dentro da organização [Beuren (2002,31)].

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O termo "estratégia" vem do grego *strategos* e significa algo como "a arte do general". Percebe-se que esta palavra relaciona-se diretamente com a alta hierarquia, segundo Iudicibus (2004).

O conceito associa-se às operações militares em elementos que valorizam: recursos limitados, incerteza sobre a capacidade e as intenções do adversário, comprometimento irreversível dos recursos, coordenação das ações à distância e no tempo, incerteza sobre o controle da situação e a natureza fundamental das percepções recíprocas entre os contendores, de acordo com Barcellos (2002,39).

As decisões estratégicas têm como característica o tratamento de situações não estruturadas; concentram-se em decisões de nível complexo, muitas vezes associadas a situações novas, inesperadas e de alta incerteza. A busca da eficácia torna-se o norte para a evolução e sobrevivência das organizações, sendo insumo em que a formulação da estratégia está baseada.

Segundo Iudicibus (2004), a estratégia caracteriza-se de forma bem definida no que se refere à gestão de negócios, e pode ser realçada :

- *pelo horizonte definido de tempo*: a estratégia compõe-se de um horizonte de tempo delimitado, de caráter de curto e longo prazo, e, nesse espaço de tempo, deve-se incluir não apenas o necessário à implantação das atividades, como

também o indispensável para observar o impacto (os efeitos) de tais atividades nos negócios;

- *pela concentração de esforço*: a limitação de recursos financeiros e físicos é necessária para a elaboração de uma estratégia eficaz, na concentração de esforços e recursos em atividades de alto potencial de retorno.
- *pelo padrão de decisões*: as decisões, na maioria das vezes, atuam no período de longo prazo. Intensifica-se a criação de padrões consistentes na elaboração de estratégias concatenadas a essas tomadas de decisões;
- *pela penetrabilidade*: a estratégia deve ser disseminada em toda a entidade de forma penetrante, isto é, sendo capaz de abarcar um amplo espectro de atividades, iniciando por meio do processo de alocação dos recursos. Adicionalmente, a necessidade de consistência durante o período de tempo, necessário para desenvolver as atividades, requer que todos os níveis de uma organização atuem para fortalecer a estratégia.

A estratégia materializa-se por meio da formulação do planejamento estratégico. Este é classificado em dois tipos, segundo Simcsik (2001,68):

- a) *Planejamento de longuíssimo prazo* - (LLP) – chamado também de planejamento filosófico, tem sua origem vinculada diretamente à alta direção, acionistas e proprietários, definindo a diretriz da organização por meio da missão, visão, doutrinas etc. , com prazo de 10 a 25 anos ou mais; e
- b) *Planejamento de longo prazo* - (LP) – este diz respeito à direção dos esforços e forças no âmbito geral da organização. As medidas estratégicas ou planos empresariais são genéricos e amplos, com prazo de até 5 anos.

O conjunto de planos é um dos aspectos de natureza essencial na contribuição do planejamento, por meio da elaboração do plano principal e auxiliar, destinados a facilitar a concretização das finalidades e estratégias da organização, conforme Koontz, O'Donnell & Weihrich (1987,6).

O plano, por si só, não pode tornar a organização bem sucedida, sendo necessário a sua execução (por meio da ação), para que a organização funcione. Os planos orientam ações na direção das finalidades, conduzem ao objetivo final. Deve-se, portanto, especificar quais ações tenderão a afastar-se do objetivo, quais tenderão a contrabalançar e quais serão simplesmente irrelevantes. Sem os planos, as ações serão apenas atividades aleatórias, produzindo nada além do caos.

Os planos podem ser detalhados da seguinte maneira:

- *desdobramentos da estratégia em políticas, objetivo (e) ou metas* - são planos que representam o ponto final do planejamento. Integram as funções da organização, por meio de pessoas, liderança e controle;
- *procedimentos* - são planos que estabelecem como se executam futuras atividades. São diretrizes de ação e não de raciocínio, e detalham a maneira exata pela qual uma determinada atividade deve ser realizada, numa seqüência de ações cronológicas;

- *regras* – são planos que tratam das ações exigidas. Estão relacionados diretamente com a orientação de um procedimento, e podem ser considerados como um conjunto seqüencial de regras;
- *programas* – são um conjunto que compreende as metas, políticas, procedimentos, determinações de tarefas, passos a serem dados, recursos a serem empregados, e outros recursos necessários para completar uma ação ou um conjunto de ações, apoiados por orçamentos de capital e operacional;
- *orçamentos* – são a declaração de resultados esperados, expressos em termos econômicos, físicos e financeiros.

PLANEJAMENTO TÁTICO - TRADUÇÃO DOS PLANOS EM AÇÕES OPERACIONAIS

A maior dificuldade encontrada em qualquer operacionalização do planejamento é a sua implementação, por promover novos desafios, imprimir nova cultura organizacional e mudança de postura. A execução dos diversos planos que contemplam a tradução da estratégia em termos operacionais torna-se ponto crucial.

Em pesquisa realizada pela Ernest & Young (2000), identificou-se que os investidores e executivos classificam como medida mais importante na organização a 'Execução da Estratégia'. Podemos observar as estatísticas dessa pesquisa no gráfico 1, abaixo:

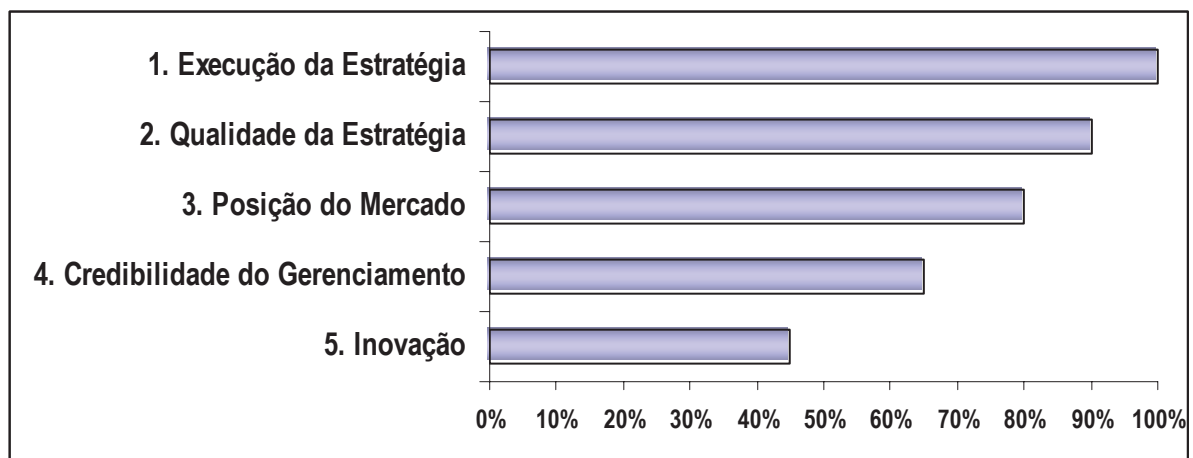


Gráfico 1: Pesquisa sobre as medidas mais importantes para os executivos, Ernest & Young (2000)

A busca por técnicas eficazes é necessária na implementação dos planos que traduzem a estratégia em termos operacionais. Como exemplo, o *Balanced Scorecard* – BSC, proposto por Kaplan e Norton, é uma das técnicas mais populares nos dias atuais, na implementação dos planos que contemplam a transformação da estratégia em termos operacionais [Kaplan (2003)].

Segundo Kaplan & Norton (1997), o BSC nasceu como um novo sistema de aferição de desempenho com base em indicadores financeiros e não financeiros. É um sistema de avaliação de desempenho empresarial, cujo principal diferencial está no reconhecimento de que apenas os indicadores financeiros, por si mesmos, não são suficientes para demonstrar os

resultados dos investimentos e das atividades, por não contemplarem os impulsionadores de rentabilidade de longo prazo.

Alguns exemplos de medidas não financeiras podem ser:

- Avaliações do cliente
- Retenção de clientes,
- Indicadores com função de identificar os processos internos que devem ser priorizados, necessidades de aprendizagem e crescimento, assim como investimentos em recursos humanos e tecnologia que impulsionaram substancialmente as atividades.

O BSC preenche o espaço entre a estratégia e as ações de curto, médio e longo prazo da organização. Segundo Kaplan & Norton (2001), a estratégia não é um processo isolado, mas um processo contínuo que começa no sentido mais amplo, com a missão da organização, que deve ser traduzida para as ações individuais a serem implementadas, tornando-se um sistema que assegure a tradução da estratégia com eficácia, cujo resultado é comprovado na prática. A figura 1, abaixo, ilustra o espaço preenchido pelo BSC:

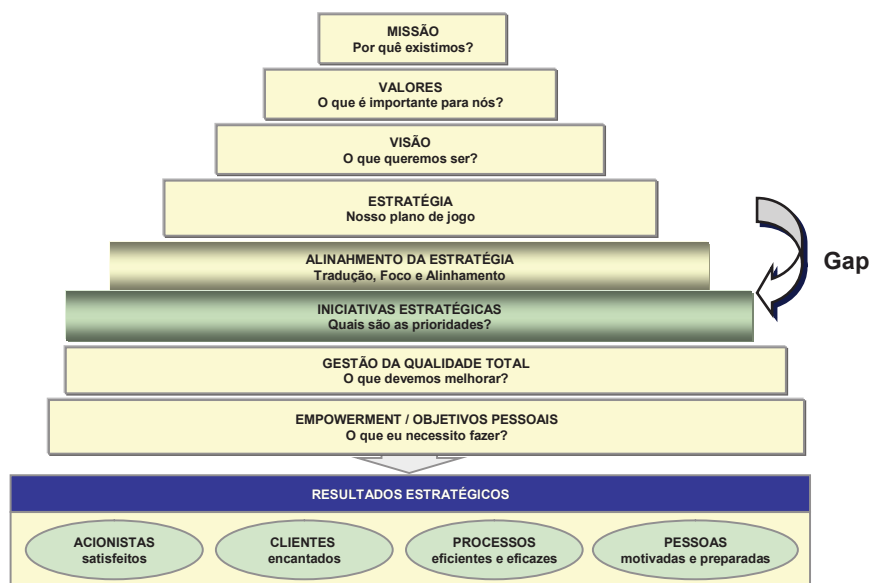


Figura 1: Traduzindo a missão em resultados almejados, Kaplan & Norton (2001, 85)

Em pesquisa realizada por Miranda & Silva (2002) sobre sistemas de medição de desempenho, foram identificadas 20 técnicas para a implementação da estratégia, além do BSC. As técnicas identificadas pelo autor concentram-se em três grandes grupos:

- Indicadores de *performance* baseados em filosofias do gerenciamento da qualidade total – TQM,
- indicadores de *performance* baseados em comparar características de segmento de mercado, ou seja, indicadores de *benchmarking*

- indicadores voltados a características operacionais, de produção, vendas, etc.

Copeland, Koller & Murrin (2002,100) complementam que a compreensão dos elementos que direcionam a empresa para a criação de valor, e as grandes decisões de investimentos, causam impacto direto na tomada de decisão. As decisões, baseadas na definição de vetores de valor, auxiliam a organização em três aspectos:

1. na compreensão por parte dos gestores quanto à maximização da criação do valor da unidade ou divisão;
2. na priorização da alocação de recursos de acordo com a distribuição dos vetores;
3. no entendimento comum entre os gestores e empregados das unidades de negócios com as estratégias da organização.

O termo “vetor de valor”, conforme os autores, significa uma variável de desempenho que causa impacto diretamente sobre os resultados do negócio, tal como eficácia de produtividade e satisfação do cliente, entre outras. Os vetores de valor são também denominados objetivos estratégicos que, associados a medidas, são chamados KPIs (*Key performance indicators*). Estes são utilizados para medir o desempenho da organização em termos financeiros e não financeiros.

A implementação dos planos que compõem a formulação da estratégia até a operacionalização passa pela utilização de técnicas que contemplam a uso de métricas (indicadores financeiros e não financeiros), vinculadas a objetivos primários ou secundários (vetores de valor), associadas à estratégia de diferenciação, custos gerais, *lock in* [Porter (1991)], entre outras, na busca de estratégias que criem valor.

A implementação do planejamento estratégico através dos planos se materializa na declaração de resultados esperados, expressos em termos numéricos, ou seja, é um plano de resultado expresso em termos financeiros ou qualquer variável numérica, que se refere às operações da organização.

O planejamento operacional é quantificado por meio do orçamento que, por sua vez, representa as ações delineadas no planejamento estratégico. O orçamento vem formalizar e sistematizar a atividade de planejamento e controle da organização, segundo Miranda & Libonati (2002,54).

Conforme Welsch (1983,37), a função do orçamento é expressa na sistematização dos planos e projeções financeiras padronizadas, na expressão formal de projetos planejados, plano de resultados de longo prazo e plano de resultados de curto prazo. Esses três componentes devem culminar com projeções de receitas e despesas, fluxo de entrada e saída de caixa, fluxo de capital circulante, orçamentos de capital e balanço.

A função de controle, segundo o autor, consiste em verificar a execução dos planos de longo e curto prazo, como forma de mensurar o progresso dos planos alcançados. O progresso ou a ausência deve ser reconhecido e avaliado durante todo o período definido no orçamento, não apenas no final do ano. Os relatórios de desempenho devem representar períodos menores (bases diárias, semanais, mensais, trimestrais e (ou) semestrais).

Atkinson *et al.* (2000,465) complementam que o orçamento representa o papel de planejar e controlar das operações da empresa, que reflete as condições quantitativas de alocar recursos financeiros, com base em suas atividades e nos objetivos de curto prazo para

organização e (ou) unidades e subunidades. Assim o “orçamento é uma expressão quantitativa das entradas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá os objetivos organizacionais”.

Conforme Frezatti (1999,24), o orçamento contempla as ações definidas nos planos estratégicos, que representam a visão da organização, para implementar as decisões estratégicas dentro do horizonte temporal anual, sob a forma de um plano financeiro. Segundo o autor, o plano financeiro corresponde à etapa do plano em que as demonstrações financeiras estão disponíveis e a análise global é viabilizada, o que consiste permitir tomar decisões baseadas no denominador monetário.

Welsch (1983,90) enfatiza que o plano financeiro “é a tentativa de quantificar os resultados financeiros prováveis da agregação de objetivos, estratégias e políticas da administração”, o que representa a tradução em termos econômicos e financeiros.

O orçamento é um dos componentes na coordenação das atividades de uma empresa: ajuda a identificar e analisar problemas nas diversas funções, áreas e departamentos da organização; possibilita os planejadores, com o uso de ferramentas computacionais, ou seja, sistemas de informações, a simularem, facilmente o impacto de decisões sobre diferentes recursos financeiros, humanos e físicos da organização, de acordo com Atkinson *et al.* (2000,466).

O processo de simular o resultado da organização em termos econômicos e financeiros, em sua essência, consiste na preparação de orçamentos de projetos (investimentos) e planos de resultados que requerem a avaliação de uma grande variedade de alternativas relevantes, que devem ser compatíveis com o plano estratégico em termos de retorno sobre o investimento e outros objetivos estratégicos da organização (crescimento, redução de gastos etc.). A análise de simulação do orçamento consiste no processo de construção, reavaliação, demolição e reconstrução que desenvolve o melhor plano de operações, conforme as variáveis externas e internas da empresa. As criações de cenários são os diversos caminhos estudados e simulados que a organização poderá seguir, de acordo com Welsch (1983,62).

CORPORATE PERFORMANCE MANAGEMENT – (CPM)

Há décadas a necessidade de planejar, executar e controlar, é abordada como atividades essenciais na condução das organizações. Há quase trinta anos Glenn A. Welsh escreveu um dos *best sellers* acadêmicos relacionados ao tema de orçamento, que para a época concentrava-se nas abordagens de caráter de curto e médio prazo, uma vez que as condições ambientais se comportavam como maior ênfase para o controle interno das atividades nas organizações.

Com o passar dos anos, a carência por simular e antecipar ações de períodos longos tornou-se essencial para enfrentar a exposição que se formava no ambiente competitivo. Kaplan e Norton por volta de 1992 abordam, em um dos seus primeiros artigos na revista *Harvard Business Review*, a necessidade das organizações de monitorarem a execução da estratégia em termos táticos em um sistema de mensuração do desempenho. Desde então, muitas mudanças vêm ocorrendo sobre o modelo de gestão de planejamento empresarial, onde o tema gerenciamento do desempenho se coloca como meio para sobrevivência das empresas inseridas em um ambiente competitivo, iniciando-se então, uma nova abordagem *Corporate Performance Management – (CPM)*.

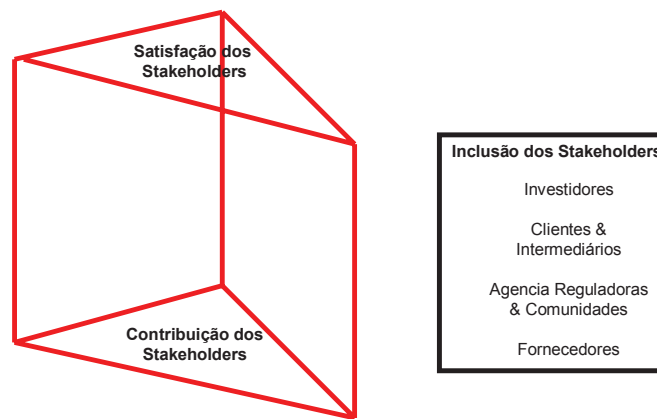
O termo “*Performance Management*” é tipicamente usado na área de gestão de

peças e está associado diretamente ao mapeamento, avaliação e gerenciamento dos funcionários. Entretanto a adoção do conceito de gerenciamento do desempenho apenas para avaliar os indivíduos não é suficiente nas organizações. A aferição da performance, ou desempenho, leva as organizações a proverem a obtenção de *insights* (novas percepções) aos seus gestores na tomada de decisão, em busca da melhoria contínua de seus negócios.

Desta forma, o termo *Corporate Performance Management* – (CPM) foi criado para diferenciar o gerenciamento do desempenho da organização e o nível do desempenho do indivíduo na integração dos diversos componentes que suportam as práticas de gestão, segundo Bourne, Franco & Wilkes (2003,15).

Os autores complementam que as necessidades de informações para a tomada de decisão não são exclusivas apenas para os acionistas (proprietários) e para os clientes, mas para toda a cadeia de valor, de acordo figura 2, abaixo.

As duas faces do prisma da performance com os stakeholders



As três faces internas do prisma da performance

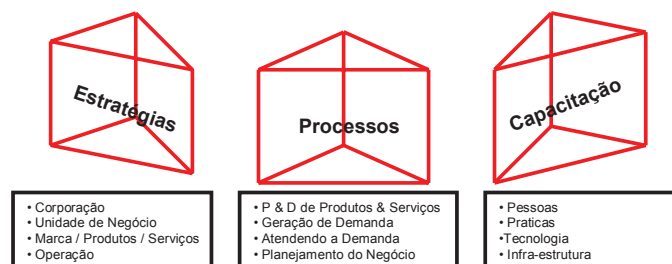


Figura 2: As cinco faces do prisma do desempenho. Adaptado por Bourne, Franco & Wilkes (2003)

Wade & Recardo (2001) complementam que o *Corporate Performance Management* – (CPM) fundamenta-se nos principais conceitos a seguir:

- a definição de um comitê executivo com a missão de elaborar e divulgar a estratégia do negócio;
- elaboração de uma estratégia focada nos conceitos de diferenciação, custos gerais ou produtos, com o objetivo de alinhar os diversos níveis da organização, com

uma única simples e eficaz mensagem de visão;

- criação e implementação da estratégia, por meio do processo do planejamento estratégico, o qual pode ser simbolizado por um grande mosaico ou um jogo de quebra-cabeças, onde cada peça ou parte representa uma informação ou dado e o resultado fornece uma clara visão do que está ocorrendo no ambiente externo, tendo seus impactos representados de forma positiva ou negativa no ambiente interno da organização. Este processo é desdobrado nas etapas de análise da situação corrente, determinação do horizonte de planejamento, varredura sobre o ambiente externo e interno, identificação dos fatores críticos de sucesso, completa análise de *gaps* – financeiros e físicos, criação da visão, desenvolvimento da estratégia, criação das medidas de desempenho, identificação das iniciativas e, por fim, a execução da estratégia;
- arquitetura da organização, ou seja, o lado humano, as pessoas que integram o processo de mensuração do desempenho. Desenvolvimento de sistema que dê suporte ao conhecimento da organização, no relacionamento entre os diversos *stakeholders*;
- arquitetura tecnológica, com base nos recursos de softwares, hardwares, comunicação de dados, entre outros, que integram os sistemas de informações na organização;
- arquitetura de processos, com base na cadeia de valor da organização, que estructure os processos de forma coletiva. A cadeia de valor é representada pelos elos, por meio das operações e as atividades que adicionam valor à organização (operações e atividades-chaves);
- processo de planejamento, execução e controle, com base no ciclo fechado da elaboração da estratégia, comunicação e avaliação de desempenho.

Segundo Wood (2004), a abordagem com enfoque no gerenciamento do desempenho não é um termo novo no mundo de gestão; as organizações de diferentes formas vêm utilizando os elementos que compõem o CPM.

O que realmente há de novo é o enfoque do CPM na integração dos diferentes componentes, para diferentes modelos e processos de gestão, de forma holística e centralizada do fluxo de dados e informações, com foco na criação de valor e embasado no gerenciamento e monitoramento da cadeia de valor da organização.

Esta integração ocorre, por meio da harmonização de metodologias, métricas, processos e sistemas, identificados como relevantes e diferenciais na obtenção de vantagem competitiva para as empresas.

A evolução da tecnologia e a necessidade da efetivação da estratégia tornaram-se impulsionadores para o surgimento e implementação do CPM.

Yoshikuni (2005,127) corrobora que o conceito do *Corporate Performance Management* “é caracterizado como modelo, que consiste em formatar uma estrutura de maneira harmoniosa e sistêmica, proporcionando a inter-relação dependente do uso de sistemas de informação como ferramenta, na aplicação de técnicas, no uso de métodos, que monitoram o processo por meio de métricas e encapsulados em metodologias” de gerenciamento de gestão, o qual pode ser representado na figura 3, a seguir:

Diagrama do CPM

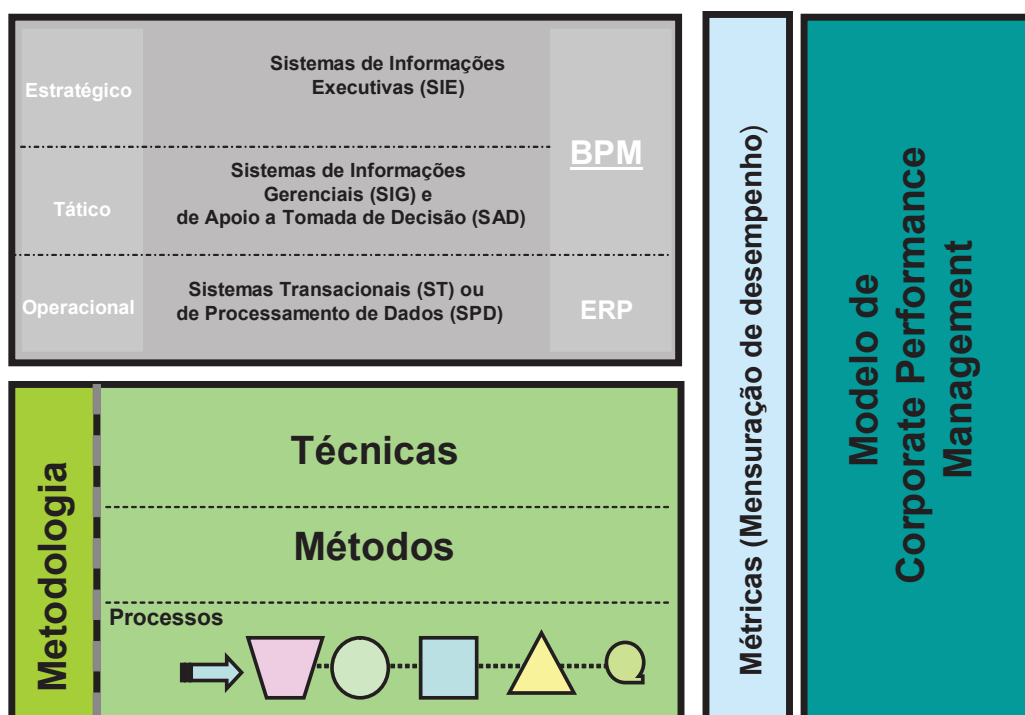


Figura 3: Diagrama do Modelo de CPM, Yoshikuni (2005,126)

O autor complementa que todo o ciclo que compõe as fases de planejamento, execução e controle no modelo de CPM são suportados pelo modelo de informação, baseados nos sistemas de informações de apoio à decisão - (SADs), sistema de informações executivas - (SIEs) e sistemas de processamento de transacionais (SPTs). A categoria de *softwares* de *Business Performance Management* - (BPM) é a ferramenta-meio para a informatização do modelo de gestão, que automatiza o processo de gestão.

De acordo com Rodek (2004,108), o BPM propicia, como ferramenta, o desenvolvimento do comprometimento focado e disciplinado dos gestores, por meio do encapsulamento do processo de gestão no CPM, de forma contínua, num ciclo fechado (*closed-loop*) de planejamento, monitoramento e controle.

Os modelos e processos de gestão se compõem na integração dos diversos componentes do CPM que corrobora de forma efetiva o uso de práticas de gestão das camadas estratégica e tática da organização, permitindo ao Planejamento Empresarial identificar as múltiplas variáveis do ambiente externo e proporcionar aos gestores ferramentas dinâmicas na simulação dos diversos cenários da organização.

RESULTADO DA PESQUISA DE CAMPO

A fim de obter maior amplitude e profundidade do tema, realizou-se uma pesquisa de campo no universo de empresas que adotaram o modelo de *Corporate Performance Management* – CPM.

O tipo da amostra baseia-se no conceito de acessibilidade, de acordo com Beuren (2004,120), do qual se faz a inferência de um grupo de população a que o pesquisador possui acesso. O instrumento definido para a pesquisa de campo baseia-se no preceito técnico ou processo em que a pesquisa foi norteada de forma lógica e sistemática, para a coleta e interpretação dos dados. Para tanto, o instrumento que demonstrou ser a melhor forma de se obterem as características da população foi o questionário. Este foi ordenado e respondido pelo informante, com o objetivo de se conhecerem as opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas por ele.

O questionário foi estruturado com o objetivo de identificar os processos de gestão da camada estratégica e tática que foram implementados com a adoção do *Corporate Performance Management*, tendo sido direcionado para gestores (diretores, *controllers*, gerentes, coordenadores e analista de negócios) que participam de forma direta no processo de gestão da empresa.

A pesquisa foi enviada para um total de 61 empresas, das quais 37 responderam, representando um total de 60 % de retorno. Em alguns questionários respondidos percebeu-se a necessidade de efetuar contato com o informante, por meio de e-mail ou telefone, a fim de dirimir dúvidas e (ou) completar respostas para garantir a integridade dos resultados a serem atingidos.

O universo da pesquisa baseia-se nos seguintes dados:

1. Participação por tipos de setores
 - 3% - *Agrobusiness*; 8% - Comércio; 8% - Finanças; 57% - Indústria e 24% - Serviços.
2. Capital das empresas
 - 35% - Limitadas e 65% - Sociedade Anônimas.
3. Características do Capital
 - 46% - Estrangeiro; 32% Misto e 22% Nacional
4. Faturamento Anual em R\$ milhões
 - até 100 : 21%
 - de 101 até 1.000 : 34%
 - de 1.001 até 5.000 : 33%
 - de 5.001 a 75.000 : 12%.

CONCLUSÕES E LIMITAÇÕES.

O estudo demonstrou a utilização das metodologias, métodos, técnicas, métricas e sistemas de informação de forma estrutura nos processos de gestão da camada estratégica e tática das organizações pesquisadas com a adoção parcial ou total do *modelo* do CPM.

Foram pesquisados os processos de gestão (Planejamento, Execução e Controle) que compõem o ciclo fechado do CPM, que de acordo com Wood (2003) desdobra-se em:

- a. Formulação da Estratégia
- b. Simulação da Estratégia (econômica e financeira) longo prazo

- c. Simulação dos recursos críticos por atividade
- d. Acompanhamento da Estratégia
- e. Planejamento de curto prazo (Orçamento, Outlook e Rolling Forecast)
- f. Avaliação de Resultado (econômico Financeiro) e Desempenho dos gestores
- g. Comunicação do Planejamento (Longo, Médio e Curto Prazo)
- h. Relatórios societários e gerencias consolidados econômicos e financeiros

A distribuição entre os itens pode ser observada no gráfico 2, a seguir:

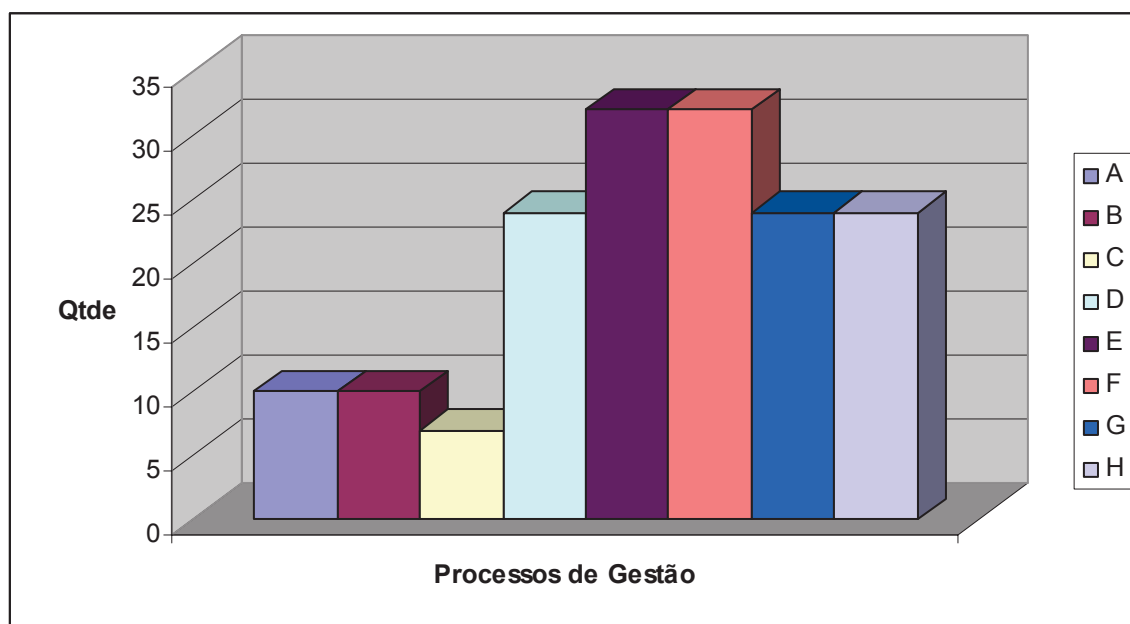


Gráfico 2 – Compilação dos resultados da pesquisa

Assim, as seguintes observações puderam ser realizadas:

O processo de formulação da estratégia e a simulação da estratégia encontram-se com a utilização de 27 % pelas empresas pesquisadas.

O processo de simulação de recursos críticos por atividade do qual utilizam-se o método de custeio e gerenciamento por atividades (ABC e ABM) encontra-se com 19 % de utilização, sendo este percentual concentrado em empresas do seguimento de serviços.

O acompanhamento da estratégia caracterizou-se como processo de maior utilização pelas empresas pesquisadas, totalizando um total de 24 (39%), empresas que utilizam softwares para este processo.

Constata-se que os processos relacionados à camada estratégica do processo de gestão possuem maior ênfase para as funções de acompanhamento, sendo superior aos processos de sua formulação, análise e avaliação.

Este fato demonstra o grau de fragilização das estratégias, em virtude das mesmas não serem simuladas com maior ênfase, de forma a analisar as limitações dos recursos físicos, econômicos e financeiros.

Cabe ressaltar que o uso de técnicas de comunicação, tais como o *Balanced Scorecard* – BSC, colaboram para a expansão desta prática de comunicação da estratégia, mas não garantem a sua validação. Kaplan (2001) afirma que o BSC não contempla uma abordagem específica para a agregação de valor de forma a validar os recursos econômicos e financeiros e tão pouco os físicos e sim proporcionar um questionamento sobre a relação de causa e efeito entre os diversos objetivos, indicadores e metas, possibilitando assim, o aprendizado contínuo da estratégia traçada.

Em relação aos processos de gestão da camada tática, o Planejamento de curto prazo e a Avaliação de Resultado (Econômico e Financeiro) e Desempenho dos gestores, identificou-se a utilização de 100 % destes processos. Verifica-se que as empresas pesquisadas estão com maior preocupação nos resultados de curto e médio prazo do que uma visão de longo prazo.

Os processos de Comunicação do Planejamento (Longo, Médio e Curto Prazo) e relatórios societários e gerências consolidados, tanto econômicos quanto financeiros, estão, da mesma forma, com alto grau de informatização, atingindo participação acima de 75 %.

Pode-se constatar que, de forma geral, estão com maior estabilização os processos na camada tática através dos processos de planejamento de curto prazo.

Sendo assim, a pesquisa em empresas que adotaram o modelo de *Corporate Performance Management* – CPM demonstrou que as mesmas estão focando o curto e médio prazo, deixando a gestão estratégica de longo prazo em segundo plano.

Este fato pode ser também observado comparando-se os processos da camada estratégica, onde há uma utilização de 35 % frente à 87 %, em média, dos processos da camada tática. Pode-se inferir que o ambiente empresarial no Brasil, que se encontra em um processo de consolidação e estabilização da economia, desestimula a procura de respostas para períodos de longo prazo. Desta forma os gestores são norteados pelos grupos interessados na empresa a focar ações com maior ênfase ao planejamento e acompanhamento de curto prazo.

Dentro deste contexto pode-se concluir que as ações de natureza estratégica encontram-se em um ciclo de amadurecimento, seja em virtude das variáveis econômicas externas ou de competências gerências e culturais internas, entre outras variáveis, as quais este estudo não contemplou, e que podem ser temas de pesquisas futuras, visando esclarecer a questão.

BIBLIOGRAFIA

- ARIMA, C. H. **Sistema de Informações Gerenciais**. In SCHMIDT, Paulo (Organizador). Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, pág. 79-90, 2002.
- BOURNE, M. FRANCO, M., WILKES, J. **Corporate Performance Management. Measuring Business Excellence**, Cranfield School of Management, Inglaterra, v. 7, no. 3, p 15-21, 2003.
- CAMPOS, J. A. **Cenário balanceado: painel de indicadores para a gestão estratégica dos negócios**. São Paulo: Aquariana, 1998.
- COSTA, A. P. P. **Contabilidade Gerencial: Um estudo sobre a contribuição do Balanced Scorecard**. . dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo., São Paulo, 2001.
- COVENEY, M. **Neural Strategies - Driving Competitive Advantages and Ensuring Corporate Accountability in Corporate Performance Management**. Credit Control, p.14-21, 2003.
- CONTRADA, M. **Using the Balanced Scorecard to Manage Value in Your Business. Balanced Scorecard Report**, reprint b0001c janeiro, 2000.
- EHRBAR, A. **EVA: valor econômico agregado: a verdadeira chave para a criação de riqueza**. 1.ed. Rio de Janeiro:Qualitymark, 1999.
- GRANT, J., L., ABATE, James A. **Focus on Value: a corporate and investor guide to wealth creation**. USA: John Wiley & Sons Inc, 2001.
- GRANT, J. L. **Foundations of Economic Value Added**. 2.ed. USA: John Wiley & Sons Inc, 2003.
- JANCOSO, P., MANGELS, M. **EVA e BSC – Ferramentas para implementar Estratégias de Criação de Valor**. Fonte do site <http://www.symmetics.com.br/20/07/04>
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **Putting the scorecard to work**, Harvard Business Review, setembro – outubro, 134-142, 1993.
- KAPLAN, R. S. **Integrating Shareholder Value and Activity-Based Costing with the Balanced Scorecard**. Balanced Scorecard Report, reprint b0101c janeiro, 2001.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **Management Accounting (1984-1994): development of new practice and theory**. Management Accounting Research, CIMA, UK, v.5, no. ¾, pag, 247 –260, Sep./Dec. 1994.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **Linking the Balanced Scorecard to strategy**. California Management Review. Berkely, v 39, no. 1 , pag. 53-79, Fall 1996.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **A Estratégia em ação: balanced scorecard**, Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **EVA and the Balanced Scorecard – A Panel Discussion** – Arizona Biltmore – March 1998.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D.P. **Organização Orientada para a Estratégia**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.
- KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **2003 Balanced Scorecard Latin American Summit**, 26-29 de Agosto - Rio de Janeiro: 2003.
- LOBATO, D. **Administração Estratégica: Uma Visão Orientada para a Busca de Vantagens Competitivas**. Rio de Janeiro: Editoração,2000.

McKENZIE, F. C., SHILLING, M. D. **Avoiding Performance Measurement Traps: Ensuring Effective Incentive Design and Implementation.** *Compensation & Benefits Review*, vol. 30, p. 57-65, 1998.

MCLAREN, J. **A Strategic Perspective on Economic Value Added.** *Management Accounting*, p.30-32, 1999.

OLVE, N. G., ROY, J., WETTER, M.: **Condutores da Performance – Um guia prático para uso do “Balanced Scorecard”.** Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.

O’BYRNE, S. F., YOUNG, S. D. **EVA e Gestão Baseada em Valor : guia prático para Implementação.** 1. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

PORTER, M. E. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e concorrência.** Rio de Janeiro: Campus, 1991.

ROBERT, M. **Estratégia: como as empresas vencedoras dominam a concorrência.** São Paulo: Negócio, 1998.

RODKEC, J. R., **On the up and up: Achieving breakthrough performance through insight.** USA: Print by Hyperion solution Corporation, 2004.

WADE, D., RECARDO, R. **Corporate Performance Management – How to Build a Better Organization Through Measurement-Driven Strategic Alignment.** United States of America, 2001.

WOOD, B. **"Predicting Success: The Evolution of Corporate Performance Management (CPM)".** Business Finance/OutlookSoft Webcast. 2004. Acesso [http:// www.bfmag.com](http://www.bfmag.com) em 27/10/04 as 12:00 horas

YOSHIKUNI, A. C., GALEGALE, N. **Contabilidade Estratégica – O uso do Corporate Performance Management,** 1o. CONTECSI – FEA/ USP, Junho, São Paulo, 2004.

YOSHIKUNI, A. C. **Um estudo sobre o uso do Corporate Performance Management pela Controladoria Estratégica.** Dissertação de Mestrado, PUC-SP, 2005.