

**SEMINÁRIO DE DISSERTAÇÃO DE MESTRADO  
PROFISSIONALIZANTE EM ADMINISTRAÇÃO**

**MODIFICAÇÃO DO COMPORTAMENTO  
ORGANIZACIONAL E SEU IMPACTO NO  
SISTEMA DE CONTROLE DE GESTÃO:  
UM ESTUDO DE CASO**

**FLAVIA KNEIPP MOLINA VELASCO**

Orientador: Prof. Dr. Raimundo Nonato

Rio de Janeiro, 01 de junho de 2005

# **Livros Grátis**

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

**MODIFICAÇÃO DO COMPORTAMENTO  
ORGANIZACIONAL E SEU IMPACTO NO  
SISTEMA DE CONTROLE DE GESTÃO:  
UM ESTUDO DE CASO**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado  
Profissional em Administração das Faculdades  
Ibmec como parte dos requisitos para obtenção  
do título de Mestre em Administração  
**Área de Concentração: Administração**

**FLAVIA KNEIPP MOLINA VELASCO**

Orientador: Prof. Dr. Raimundo Nonato

Rio de Janeiro, 01 de junho de 2005

**FLAVIA KNEIPP MOLINA VELASCO**

**MODIFICAÇÃO DO COMPORTAMENTO ORGANIZACIONAL E SEU  
IMPACTO NO SISTEMA DE CONTROLE DE GESTÃO:  
UM ESTUDO DE CASO**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado  
Profissional em Administração das Faculdades  
Ibmec como parte dos requisitos para obtenção  
do título de Mestre em Administração  
**Área de Concentração: Administração**

**Aprovada em:**

**BANCA EXAMINADORA:**

---

**Prof. Dr. Prof. Dr. Raimundo Nonato (IBMEC)**

---

**Prof. Dr. Luiz Alberto Campos Filho (IBMEC)**

---

**Prof. Dr. Luiz Peres Zotes (UFF)**

Rio de Janeiro, 01 de junho de 2005

## AGRADECIMENTOS

Ao meu marido, pelo amor e apoio incondicional em todos os momentos importantes de nossa vida.

À minha família, pelos momentos maravilhosos que passamos juntos.

Aos muitos amigos, alguns de longa data, outros mais recentes, pelo apoio valioso e amizade.

Aos Professores Doutores Luiz Flávio Autran e Raimundo Nonato, respectivamente Coordenador e Professor Orientador do Mestrado Profissionalizante em Administração do IBMEC, pelo direcionamento e apoio no decorrer do curso.

Aos funcionários da empresa citada no estudo de caso, pela receptividade durante a coleta de dados, principalmente a Pedro Paulo Guimarães, Vice-Presidente do Bureau Veritas em Paris, por sua simpatia e disponibilidade.

## **MODIFICAÇÃO DO COMPORTAMENTO ORGANIZACIONAL E SEU IMPACTO NO SISTEMA DE CONTROLE DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO**

### **RESUMO**

Nos últimos anos, as empresas tiveram o contexto em que operavam modificados, saindo de um ambiente doméstico, relativamente estável, para um contexto globalizado e competitivo. Este novo contexto social e organizacional vêm exigindo respostas cada vez mais rápidas dos sistemas de controle gerencial das empresas, de forma a preservar o alinhamento com a estratégia e garantir a congruência dos objetivos da organização com os objetivos dos indivíduos, o chamado *goal-congruence*.

Esse trabalho apresenta o estudo de caso de uma multinacional centenária de origem francesa, no ramo de serviços, que nos últimos anos teve seu ambiente organizacional modificado pela tomada de controle por grupos de investimentos, passando de um controle familiar para um controle por resultados.

O objetivo deste trabalho é analisar o impacto da mudança no ambiente organizacional da empresa sobre o sistema de controle de gestão, decorrente da mudança nas estratégias.

Como conclusão, será apresentado que a empresa foco do estudo, após passar por uma mudança no controle, modificou suas estratégias e conseqüentemente seu sistema de controle de gestão, com impactos significativos nos resultados, revertendo o quadro anterior de perdas financeiras, trazendo-a a patamares de mercado com um quadro de sucesso.

Palavras-chave: Comportamento organizacional; Controle de gestão; Controle gerencial; Mudança

## **CHANGE OF ORGANIZATIONAL BEHAVIOR AND ITS IMPACT AT THE MANAGEMENT CONTROL SYSTEM: A CASE STUDY**

### **ABSTRACT**

In the last years, the companies had the context in which operates modified, coming from a domestic environment, relatively stable, to a global and competitive context. This new social and organizational context demands faster answers from the management system controls, in order to preserve the alignment with the strategy and guarantee the congruence of the objectives from the organization with the individuals ones, called goal-congruence.

This work presents the case study of a French centenary multinational, in the service business, that in the last years had its organizational environment modified due to a change in the control, caused by its acquisition by investments groups, turning from a Family control to a Result control.

The objective of this work is to analyze the impact of the change in the organizational environment upon the management control systems, as a consequence of strategy changes.

As a conclusion, it will be presented that the company studied, after suffering a control change, has modified its strategies and in consequence, its management system control, with significant impact in the financial results, reversing the previous status of losses, and bringing it to market in a successful position.

Key-words: Organizational behavior; Management control; Change

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Subsidiárias do Bureau Veritas -----	42
Figura 2 – Organograma-----	44



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO E METODOLOGIA</b> -----	<b>9</b>
1.1. INTRODUÇÃO -----	9
1.2. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA-----	11
1.3. OBJETIVOS DO ESTUDO-----	11
1.4. RELEVÂNCIA DO ESTUDO-----	12
1.5. METODOLOGIA -----	13
<b>1.5.1. Tipo de Pesquisa</b> -----	<b>13</b>
<b>1.5.2. Critério de Seleção da Empresa</b> -----	<b>14</b>
<b>1.5.3. Procedimentos para Coleta de Dados</b> -----	<b>14</b>
<b>1.5.4. Análise dos Resultados</b> -----	<b>15</b>
1.6. LIMITAÇÕES DA PESQUISA -----	16
<b>1.6.1. Delimitação do Escopo</b> -----	<b>16</b>
<b>1.6.2. Limitações do Método</b> -----	<b>16</b>
1.7. ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO -----	17
<b>2. REVISÃO DA LITERATURA</b> -----	<b>19</b>
2.1. ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS E SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL -----	19
2.2. FORMULAÇÃO DE ESTRATÉGIAS -----	29
2.3. PROCESSOS DE CONTROLE EM EMPRESAS MULTINACIONAIS -----	37
<b>3. CONTEXTUALIZAÇÃO</b> -----	<b>41</b>
3.1. CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A EMPRESA ESTUDADA -----	41
<b>3.1.1. Atividades na América Latina e Brasil</b> -----	<b>49</b>
<b>4. O ESTUDO DE CASO</b> -----	<b>52</b>
4.1. MODIFICAÇÕES NA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL-----	52
<b>4.1.1. Mudança nas Estratégias</b> -----	<b>52</b>
4.2. ALTERAÇÕES NO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL -----	54
<b>4.2.1. Gestão Financeira</b> -----	<b>54</b>
<b>4.2.2. Gestão de Recursos Humanos</b> -----	<b>58</b>

<b>5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÃO</b> -----	<b>61</b>
5.1. CONCLUSÕES-----	61
5.2. RECOMENDAÇÃO -----	64
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> -----	<b>65</b>
<b>ANEXO: ROTEIRO DE ENTREVISTA</b> -----	<b>68</b>

## 1. INTRODUÇÃO E METODOLOGIA

### 1.1. INTRODUÇÃO

Face à velocidade das transformações ocorridas ao longo dos últimos anos, muitas empresas estão sendo obrigadas a repensarem seus sistemas de controle gerencial para continuarem sobrevivendo. Nos últimos anos, as empresas tiveram os contextos em que operavam modificados, saindo de um ambiente doméstico, relativamente estável, para um contexto globalizado e competitivo.

Este novo contexto social e organizacional vem exigindo respostas cada vez mais rápidas dos sistemas de controle gerencial das empresas para preservar o alinhamento com a estratégia e garantir a congruência dos objetivos da organização com os objetivos dos indivíduos.

Conforme Anthony e Govindarajan (2001), os sistemas de controle gerencial tem como objetivo conduzir a organização na direção de seus objetivos estratégicos, ou seja, assegurar que os objetivos da organização sejam atingidos, e nos momentos de mudanças no ambiente organizacional, o controle gerencial pode também proporcionar a base de consideração para novas estratégias.

As técnicas de controle foram desenvolvidas em um contexto social relativamente estável, com rentabilidade assegurada e reduzida pressão competitiva, e desta forma, sem a necessidade de utilização de sistemas de planejamento e controle muito sofisticados.

As mudanças ocorridas nos últimos anos conduziram as organizações a um contexto social mais aberto, internacional e dinâmico. Neste contexto, com o acirramento da concorrência

nenhuma empresa pode esperar sobreviver ou ter sucesso sem ter a competitividade global como uma meta estratégica (Drucker, 2001).

Para as empresas antes expostas a um contexto mais estável, estas mudanças tiveram um impacto significativo.

Dyment (1987) cita que no mundo atual de rápida comunicação, competição intensiva e mudanças tecnológicas, uma nova abordagem do Controle de Gestão é necessária. Deve-se mudar da abordagem considerada apropriada para uma economia estável para uma estratégia global.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2001), os processos de planejamento e controle, como planejamento estratégico, orçamento, operação, análise de variações e avaliação do desempenho, além da remuneração de executivos, são geralmente aplicáveis a organizações multinacionais, mas necessitam ser adaptados ao contexto social e organizacional dessas organizações.

Neste sentido, Gomes e Amat (2001) discorrem sobre a necessidade de adoção de uma perspectiva mais ampla de controle, com mecanismos formais e não formais, coerentes com a cultura da organização e considerando os efeitos tanto no ambiente interno quanto externo.

Com a crescente exposição das empresas a um universo mais competitivo, a informação acerca do contexto social e da concorrência ocupa um lugar de destaque. Nesse sentido, Flamholtz e Hua (2003) propõe uma ligação entre o modelo de desenvolvimento organizacional e o sucesso competitivo, ou seja, que a infra-estrutura da organização é responsável pela vantagem competitiva.

Desta forma, percebe-se que o sistema de controle de gestão tradicional deve ser adaptado, de forma a incorporar novas ferramentas ao contexto internacional e competitivo a que estão expostos.

## 1.2. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

Tendo em vista as modificações no comportamento organizacional, e conseqüentemente na estratégia organizacional, decorrentes de uma nova estratégia de negócios, este trabalho pretende examinar as seguintes questões:

1. Qual o impacto no sistema de controle de gestão de uma empresa, decorrente da alteração no ambiente organizacional?
2. Quais são os mecanismos de controle que emergem, fruto de uma mudança estratégica?

## 1.3. OBJETIVOS DO ESTUDO

O principal objetivo deste trabalho é estudar o impacto provocado pela mudança no comportamento organizacional de uma empresa sobre seu sistema de controle gerencial e verificar também até que ponto o sistema de controle efetivamente é alterado pela mudança na estratégia.

O estudo pretende explorar a relação entre os sistemas de controle gerencial da empresa e a mudança no comportamento organizacional.

Em síntese, o estudo pretende atingir os seguintes objetivos:

- ♦ Analisar o impacto da mudança do comportamento organizacional de uma empresa sobre o sistema de controle de gestão;

- ♦ Verificar até que ponto o sistema de controle é efetivamente alterado e se esta alteração tem orientação para a nova estratégia;

#### 1.4. RELEVÂNCIA DO ESTUDO

A relevância desse estudo se dá pelo fato de que toda vez que se altera o ambiente organizacional decorrente das mudanças na estratégia da empresa, os sistemas de controle gerencial se modificam para atender a mudança nos objetivos, de forma a estarem adequados ao formato da nova estrutura.

No momento em que o contexto organizacional em que a empresa está inserida muda, se alteram também seus horizontes e estratégias. Dessa forma, os controles gerenciais se adequam ao novo contexto, em uma relação de causa e efeito.

Sob o ponto de vista acadêmico, a relevância do estudo se dará por:

- ♦ Compreender o contexto em que uma empresa internacionalizada opera e estudar seus sistemas de controle de gestão neste contexto;
- ♦ Contribuir para o aumento da compreensão a respeito do controle de gestão em ambientes com alteração organizacional;

O estudo pretendido tem sua relevância sob o ponto de vista prático nos seguintes aspectos:

- ♦ A obtenção, por parte da empresa, de informações sobre a forma de utilização dos sistemas de controle gerencial;
- ♦ Possibilitar o melhor gerenciamento das operações pode afetar positivamente o desempenho da empresa;

## 1.5. METODOLOGIA

### 1.5.1. Tipo de Pesquisa

Seguindo a taxionomia de tipos de pesquisa propostos por Vergara (1997), a pesquisa é classificada em dois critérios: quanto aos fins e quanto aos meios.

Quanto aos fins, é de natureza exploratória, pois as pesquisas existentes sobre o impacto da mudança no ambiente organizacional no sistema de controle de gestão, não possibilitam a generalização dos dados devido ao número reduzido de observações efetuado.

Quanto aos meios, a pesquisa é um estudo de caso com abordagem qualitativa das variáveis pesquisadas.

A escolha de estudo de caso foi feita por se tratar de uma estratégia adequada ao estudo de uma ou poucas unidades, com um caráter de profundidade e detalhamento. Conforme Yin (2001), também adequado à uma pesquisa empírica, possibilitando lidar com contextos pertinentes, onde o fenômeno pesquisado e o contexto não estão claramente definidos.

Para efetuar este estudo, pretende-se utilizar o método de estudo de caso em uma organização com operações no Brasil e na França, com base em entrevistas semi-estruturadas, consultas ao *site* oficial da companhia e outras pesquisas pertinentes em revistas e publicações especializadas.

Para o propósito do estudo de caso, foi utilizado o ponto de vista da escola comportamental, com uma abordagem contextual e organizacional do controle de gestão.

O estudo sob esta ótica visa analisar o contexto em que ocorrem as atividades, priorizando os aspectos sociais, motivacionais e comportamentais dos sistemas de controle gerencial.

### **1.5.2. Critério de Seleção da Empresa**

A definição da empresa a ser estudada foi baseada em procedimentos não probabilísticos, por tipicidade e acessibilidade, levando-se em consideração os seguintes pré-requisitos:

1. Serem brasileiras ou atuarem no Brasil;
2. Terem operações na França;
3. Estarem localizadas no Rio de Janeiro ou São Paulo.

O requisito de atuar na França está relacionado à oportunidade de fazer um levantamento de informações também nos escritórios daquele país, aproveitando o tempo em que o pesquisador esteve estudando em uma universidade naquele país.

Finalmente, a condição de localização deveu-se a restrições de acessibilidade.

### **1.5.3. Procedimentos para Coleta de Dados**

Os procedimentos adotados para a coleta de dados foram:

- a) Pesquisa em campo, considerando entrevistas focalizadas em roteiro, baseado na revisão de literatura.

A primeira entrevista ocorreu na sede da empresa em Paris – França, com o Vice-Presidente de Indústria & Instalações. Com duração de três horas, nesta entrevista foram abordadas a história da empresa, sua estrutura organizacional mundial e estratégias.



Uma segunda entrevista com duração aproximada de duas horas foi realizada com o *Controller* da divisão de Indústria, também sediado em Paris, abordando o funcionamento do controle de gestão sob a ótica da matriz e afiliadas.

A terceira e última entrevista ocorreu na subsidiária da empresa no Rio de Janeiro - Brasil, com o Diretor Geral responsável pela mesma. Com duração aproximada de três horas, onde foram apresentadas as estratégias da empresa e seu ambiente organizacional, assim como uma visão geral da atividade no Brasil e América Latina, incluindo seu controle de gestão.

O roteiro teve questões abertas, de forma a estimular o entrevistado a contribuir com informações adicionais, e foi aplicado em entrevistas feitas pessoalmente pelo pesquisador;

- b) Informações disponíveis no *site* institucional da empresa;
- c) Publicações de artigos em jornais e revistas e documentos disponibilizados pela própria empresa.

#### **1.5.4. Análise dos Resultados**

Os dados foram tratados de forma qualitativa, através da descrição do caso da empresa estudada, estruturada no formato narrativo, utilizando as informações obtidas na coleta de dados.

A seguir, o caso descrito foi confrontado com a teoria através da revisão da literatura, que serviu de base para a análise.

Não foi necessário o tratamento quantitativo dos dados, e por conseqüência, a utilização de instrumentos auxiliares para tabulação de dados.

## 1.6. LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O estudo, suas conclusões e inferências foram feitas à luz da empresa pesquisada, e estão limitadas ao estudo de caso, não pretendendo avançar além das questões propostas examinadas.

### 1.6.1. Delimitação do Escopo

Para o propósito do estudo de caso, foi utilizado o ponto de vista da escola comportamental, com uma abordagem contextual e organizacional do controle de gestão.

O estudo sob esta ótica visa analisar o contexto em que ocorrem as atividades, priorizando os aspectos sociais, motivacionais e comportamentais dos sistemas de controle gerencial.

Conseqüentemente, não considerou uma perspectiva de controle limitada, baseada no resultado da Contabilidade de Gestão, em aspectos financeiros ou modelos de decisão quantitativos.

### 1.6.2. Limitações do Método

A metodologia escolhida para esta pesquisa é um estudo de caso e por isso não pretende avançar além das questões propostas examinadas, apresentando as seguintes dificuldades quanto à coleta e ao tratamento dos dados:

- Apresenta como principal limitação a impossibilidade de generalização dos dados, por se tratar de estudo de caso;
- Está limitado à empresa estudada e suas filiais visitadas;

- O método é limitado pela seleção de pessoas entrevistadas, tendo em vista a impossibilidade de serem entrevistadas todas as pessoas da organização que poderiam contribuir com a rede completa de informações;
- Outro fator limitante é a possibilidade de ter informações não disponibilizadas por parte da empresa pesquisada, seja por confidencialidade ou estratégia;
- Um terceiro fator limitador é a confiabilidade, pois os dados obtidos estão sujeitos à opinião dos entrevistados;

### 1.7. ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

O Objetivo deste trabalho é examinar o quanto o sistema de controle de gestão da empresa estudada foi afetada em função da mudança na estratégia, decorrente da alteração no ambiente organizacional, com base na análise de estudo de caso. Visando atingir esse objetivo, dividimos a parte textual do trabalho em cinco capítulos, definidos abaixo:

No primeiro capítulo, introdutório, abordamos o contexto social e organizacional em que as empresas estão inseridas atualmente. Além disto, formulamos o problema, descrevemos os objetivos do trabalho e sua relevância. Em seguida abordamos as formas metodológicas empregadas neste estudo, relatando o tipo de pesquisa, o universo e a amostra, os procedimentos de coleta e tratamento dos dados, além das limitações do escopo e do método;

No segundo capítulo, discorremos sobre estruturas organizacionais e sistemas de controle gerencial, além de processos de controle em empresas internacionalizadas, e no terceiro capítulo apresentamos a empresa a ser estudada, seu histórico e a descrição de suas operações, contextualizando o cenário de alteração da estratégia organizacional.

No quarto capítulo, apresentamos as alterações no sistema de controle gerencial da empresa estudada, decorrentes de modificações no comportamento organizacional causada pela aquisição da empresa por grupos de investimentos, e a conseqüente mudança de controle familiar para um controle por resultados;

Finalmente, no quinto e último capítulo, discutimos as conclusões desta dissertação, e apresentamos recomendações para futuras pesquisas.

## **2. REVISÃO DA LITERATURA**

### **2.1. ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS E SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL**

Neste capítulo vamos discorrer sobre estruturas organizacionais e sistemas de controle gerencial, além de processos de controle em empresas multinacionais.

Conforme Anthony e Govindarajan (2001), controle gerencial é descrito como o processo pelo qual os administradores influenciam os membros da organização a seguirem as estratégias adotadas, assegurando que os recursos sejam obtidos e usados eficaz e eficientemente. Dessa forma, sistemas de controle gerencial são instrumentos de implementação de estratégias.

Este mesmo conceito é partilhado pela definição de Maciariello & Kirby (1994), na qual um sistema de controle gerencial é composto por um conjunto de sistemas formais e informais elaborados para auxiliar a administração na condução da organização rumo a consecução do seu propósito.

De acordo com Flamholtz (1996), as organizações requerem um controle gerencial porque são formadas por pessoas com diferentes interesses, diferentes tarefas e diferentes perspectivas. Na falta de um sistema de controle para motivar o desempenho em direção aos objetivos da organização, provavelmente as pessoas vão tomar decisões e agir de maneira a atender suas necessidades e metas pessoais, que nem sempre serão as metas e as necessidades da organização.

Esses autores argumentam que o controle é fundamental para assegurar que o comportamento dos indivíduos esteja indo ao encontro aos objetivos traçados pela organização, o denominado

*goal-congruence*, além de contribuir para a manutenção e melhoria de sua posição competitiva e para a consecução de suas estratégias, planos, programas e operações.

O processo de controle gerencial, de acordo com Anthony e Govindarajan (2001), consiste de um conjunto de atividades, sendo as mesmas Planejamento estratégico, preparação do orçamento, execução e avaliação de desempenho.

A mesma opinião é compartilhada por Flamholtz (1996), que descreve o sistema de controle organizacional como uma combinação de processos, incluindo processo orçamentário, planejamento estratégico, sistemas de avaliação de performance e sistema de compensação, todos servindo ao propósito de motivar o comportamento das pessoas de acordo com as estratégias da organização. Afirma ainda que quanto maior o número de pessoas na organização, maior a necessidade de um mecanismo de controle organizacional.

Um sistema de controle, de acordo com Flamholtz (1996), deve desempenhar quatro tarefas: (i) ser capaz de motivar pessoas a tomarem decisões consistentes com os objetivos organizacionais; (ii) integrar esforços de diferentes partes da organização; (iii) fornecer informação sobre os resultados e performance da operação; e (iv) facilitar a implementação dos planos estratégicos.

Para ser efetivo, o sistema de controle deve identificar todos os comportamentos ou metas relevantes à operação. Um sistema de controle ineficiente traz como consequência um comportamento disfuncional (Flamholtz, 1979 e 1996): (1) dispersão da meta, ou falta de congruência nos objetivos; e (2) manipulação dos dados.

### Classificação de Controles

Gomes & Amat (2001) propõem a classificação dos controles organizacionais de acordo com a dimensão (pequena ou grande) e o contexto social (local ou internacional) em que se encontram inseridas as organizações. Para estes autores, o sistema de controle gerencial pode ser classificado em familiar, burocrático, ad-hoc e por resultados.

O controle familiar é utilizado em empresas em que a menor dimensão ou a estabilidade do contexto social facilitam um controle mais informal. A estrutura destas empresas é centralizada e marcada pelas características do líder. Quando há delegação de autoridade, esta é baseada na amizade pessoal e no desenvolvimento de uma cultura que promove lealdade e confiança. Este tipo de controle não atribui muita importância aos sistemas de controles formais, mas tem sua limitação ao aumentar a dimensão da empresa, ou caso a mesma entre em um ambiente competitivo.

O controle burocrático é próprio de ambientes pouco competitivos e característico de organizações de grande porte, fortemente centralizadas e, normalmente, fechadas para o exterior. Em geral, a estrutura destas organizações é funcional, marcada por um grande número de cargos de chefia, distribuídos hierarquicamente, mas com pouco grau de autonomia. Pode-se observar acentuada distância hierárquica entre os diversos níveis de poder, limitada orientação para o mercado e a manutenção de uma cultura avessa à mudança. Este tipo de controle privilegia a adoção de sistemas de controles formais.

O controle *ad-hoc* é próprio de ambientes muito dinâmicos e de grande complexidade que dificultam a formalização de procedimentos de controle. A estrutura das empresas que o

utilizam é descentralizada. Este tipo de controle utiliza mecanismos não-formais, promovendo o autocontrole.

O controle por resultados ocorre, normalmente, em ambientes muito competitivos e é baseado em sistemas de controles financeiros. A estrutura destas empresas é descentralizada e marcada pelo estabelecimento de objetivos e pela utilização de centros de responsabilidades que são avaliados com base nos resultados apresentados. A descentralização aumenta a necessidade de controle e obriga a adoção de sistemas de controles formais. Normalmente, a organização que adota este tipo de controle tem estratégia com ênfase no curto prazo e no mercado.

O conhecimento sobre os diversos tipos de controle e sua influência sobre os comportamentos das pessoas contribuem para elaborar e operacionalizar um sistema de controle. Entretanto, é importante observar que apesar desta distinção, pode-se encontrar em muitas organizações sistemas de controle gerencial com características de mais de um dos tipos de controle apresentados anteriormente. Como por exemplo, uma empresa com vários departamentos controlados de formas diferentes, ou seja, burocráticos (departamento contábil e jurídico), familiares (no caso de gestão centralizadora), por resultados (departamento de vendas) e *ad-hoc* (departamentos de pesquisa e desenvolvimento).

### Estrutura e Funcionamento do Controle

Anthony e Govindarajan (2001), propõem um modelo pragmático do processo de controle, desenvolvido a partir de estudo da estrutura organizacional e fortemente baseado no conceito de centros de responsabilidade e na avaliação de desempenho. Pressupondo a existência de diferentes níveis de decisão, o objetivo do sistema de controle gerencial é o *goal congruence*. No entanto, não leva em conta o sistema de valores das pessoas quando assume que os



elementos aceitam a necessidade de controle, como se fossem compelidos por uma motivação racional.

Na abordagem de Flamholtz (1979), o controle gerencial é visto como sendo o processo de influenciar o comportamento dos membros da organização, aumentando a probabilidade das pessoas se comportarem de modo a alcançar os objetivos da organização. Nessa abordagem a motivação de indivíduos ou grupos é o elemento chave, não se tratando de controlar o comportamento das pessoas de maneira predeterminada, mas influenciá-las a agir de forma consistente com os objetivos da organização.

Para que possa funcionar com este objetivo, um sistema de controle deve consistir, de acordo com Flamholtz (1979), de cinco partes: metas, padrões, sistema de medidas, e avaliações e recompensas.

A estrutura de controle é desenvolvida e influenciada pelo contexto social e estratégia da empresa. Esta estrutura é composta basicamente do sistema de indicadores de controle, sistema de informação e sistema de incentivos. Por outro lado, o processo de controle passa pelo estabelecimento de objetivos, planejamento e orçamentação dos meios e avaliação periódica da atuação através da medição de resultados.

Segundo Gomes & Amat (2001), no desenho, implementação e utilização de um sistema de controle, diversas variáveis-chave exercem um papel importante no alcance de seus objetivos e necessitam ser monitoradas, entre elas: tecnologia, cultura, política, economia, competidores, distribuidores, fornecedores, aspectos comerciais, financeiros, produtivos e o comportamento dos indivíduos. As variáveis chaves podem ser divididas em dois grandes grupos: internas (normalmente, controláveis) e externas (normalmente, não controláveis). A variável-chave refere-se a um aspecto ou característica teórica que se considera como sendo

relevante para assegurar o êxito de uma organização. Ao contrário, um indicador é um instrumento empírico que permite representar a dimensão teórica de uma variável-chave.

Cada indicador deve refletir, de forma aproximada, a evolução de cada variável-chave, possibilitando a mensuração e comparação de sua evolução ao longo do tempo e facilitando, desta forma, a realização do controle por exceção. Os indicadores de controle influenciam o comportamento das pessoas, buscando que estas atuem conforme os objetivos e metas organizacionais definidos. Entretanto, em alguns casos, estes indicadores podem acarretar resultados indesejados ou negativos, que são as disfunções do sistema de controle.

Normalmente, as variáveis-chave são monitoradas através de sistemas de informação financeira, de produção ou comercial. O acompanhamento dos indicadores estabelecidos para cada variável-chave permite avaliar de forma periódica e simplificada o desempenho dos responsáveis pelas unidades, por meio da análise dos desvios, medidas em termos absolutos ou em percentuais, resultantes da diferença entre os objetivos iniciais e os resultados alcançados. A imprevisibilidade das mudanças no contexto social e a necessidade de envolvimento pessoal nas organizações têm dado origem a uma importância cada vez maior do processo de controle como instrumento de motivação e identificação, assim como de aprendizado individual e organizacional (Gomes & Amat, 2001).

Basicamente os sistemas de informação podem ser formais e informais. Um sistema de informação formalizado é aquele que trata de forma explícita, estruturada, sistemática e periódica determinada informação mediante um processo formal de recolhimento, processamento e transmissão da informação, enquanto um sistema informal caracteriza-se pela utilização de informações intuitivas e não estruturadas. A existência de um sistema informal é sempre imprescindível, entretanto o equilíbrio entre o sistema formal e informal

dependerá das dificuldades que apresente o contexto, dimensão da empresa, profissionalização e estilo da equipe diretiva (Gomes & Amat, 2001).

Segundo Anthony & Govindajaran (2001), o processo de planejamento e controle se orienta no sentido de que o comportamento individual seja o mais adequado para obter um resultado coincidente com os objetivos da organização. Deste modo, busca-se alinhar os interesses dos indivíduos com os interesses da organização através da utilização de planos de incentivos, normalmente, atrelados a indicadores de desempenho.

Dessa forma, o sistema de controle também pode promover determinada cultura e favorecer determinados valores na organização que contribuam para o alinhamento dos interesses da empresa e de seus empregados.

#### Evolução dos Sistemas de Controle

Conforme destacado por Gomes (1997), a maioria dos sistemas de gestão utilizados nos dias de hoje foi desenvolvido em contextos sociais completamente distintos dos observados atualmente. Nos últimos anos, como se pode observar, a velocidade das transformações, o aumento da incerteza, o tamanho e a complexidade das organizações vêm colocando a prova os sistemas de controle gerencial existentes. A necessidade de adaptação dos sistemas de controle de gestão por parte das empresas é intensificada pelas grandes mudanças que vem ocorrendo no contexto social e organizacional, influenciando diretamente o desempenho da organização.

O autor indica, entretanto, algumas variáveis chaves para o sucesso da organização neste novo ambiente, entre elas estão a flexibilidade, a eliminação de níveis hierárquicos intermediários, a adequação do sistema de controle de acordo com a cultura, a estrutura, a estratégia

organizacional e o contexto social, e o fornecimento de respostas rápidas às mudanças. Um sistema de gestão deve estar preparado para negociações de longo prazo, atribuir mais ênfase a dados futuros, utilizar indicadores não financeiros, utilizar intensivamente *benchmarking* interno e externo, e ser capaz de enfrentar a ambigüidade das decisões estratégicas.

Gomes & Amat (2001) lembram que todo sistema de controle gerencial deve levar em consideração o contexto social e organizacional em que está inserido. O contexto organizacional compreende a estrutura, a estratégia, as pessoas que fazem parte da organização e as relações interpessoais existentes entre elas, e a cultura organizacional. O contexto social compreende o mercado e o setor competitivo, o país e sua sociedade, bem com todos os seus valores, aspectos culturais e políticos. Os autores observam que nem sempre o desenho e os resultados do controle são influenciados diretamente por aspectos determinados exclusivamente pela administração da organização, como por exemplo, a cultura organizacional e o contexto social do país em que opera.

#### Aspecto Comportamental

A falta de entendimento sobre a importância da cultura no desenho, implantação ou utilização de um sistema de controle pode gerar diversos problemas, dependendo das características da estrutura organizacional, da tecnologia, do meio ambiente, e da cultura organizacional da organização. Todos esses fatores devem ser considerados, pois sofrem a ação dos valores culturais internos e externos que, inevitavelmente, geram comportamentos imprevisíveis e, algumas vezes, contrários à congruência de objetivos.

A consideração adequada dos aspectos relacionados à cultura no projeto de sistemas de controle de gestão é de fundamental relevância para o êxito na gestão de qualquer organização.

Em decorrência da maior complexidade das organizações atuais, o relativo uso de medidas inadequadas no processo de avaliação do desempenho é um dos grandes problemas encontrados em diversos tipos de organização.

Essas limitações estão ligadas à dificuldade de se dispor de modelos que permitam: (i) estruturar completamente o comportamento individual e organizacional; (ii) identificar corretamente indicadores de controle e metas que sejam capazes de medir o comportamento ou o resultado em termos quantitativos, e de utilizar essa informação para avaliar a atuação das pessoas (Gomes e Amat, 2001).

Neste mesmo sentido, Anthony e Govindarajan (2001), ressaltam que o processo de controle gerencial envolve interações entre indivíduos, e deste modo, as diferenças culturais podem afetar a determinação do sistema de controle gerencial, e ter efeito profundo sobre a maneira como é usado. Os executivos podem cometer sérios equívocos se não reconhecerem os aspectos culturais do país para o qual são designados.

O problema central do controle é a congruência de objetivos, dos executivos e da organização. Como os executivos têm objetivos pessoais, o sistema de controle deve induzi-los a alcançar os objetivos da organização enquanto procuram atingir os seus próprios, e a adoção de planos de incentivos e remuneração é um fator importante para promover esta congruência.

Alguns fatores que afetam o processo de controle gerencial e a congruência de objetivos são externos, como as normas de comportamento (ética), e outros são internos, como a cultura, o estilo de gerenciamento, as relações de autoridade e as diferentes percepções.

### Cultura e Comportamento Organizacional

Hofstede (1991), diz que a cultura organizacional presume consequências dentro da empresa, sendo um “ativo psicológico” da organização, que pode ser utilizado para prever o que acontecerá com seus ativos financeiros. O autor acredita que a cultura organizacional pode ser descrita em seis dimensões:

- a) orientação por processo versus orientação por resultado;
- b) trabalhador versus orientado ao trabalho;
- c) provinciano versus profissional;
- d) sistema aberto versus fechado;
- e) controle relaxado versus rígido; e
- f) normativa versus pragmática.

Baseado nas dimensões acima, Hofstede (1991) afirma que é possível comparar a cultura de diferentes organizações, e de forma prática serve para identificar sub-culturas na própria organização, testando se a cultura serve às estratégias definidas para o futuro. No caso de fusões e aquisições, pode inclusive identificar áreas potenciais de conflito de cultura entre os sócios.

Flamholtz e Aksehirli (2000) desenvolveram um modelo de sucesso e fracasso organizacional, chamado “Pirâmide do Desenvolvimento Organizacional”, para explicar o porquê de nos últimos anos, enquanto diversas organizações tiveram sucesso, outras com operações similares fracassaram. O modelo contém seis variáveis-chave determinantes para o sucesso: (i) identificação do mercado; (ii) desenvolvimento de produtos, (iii) aquisição e desenvolvimento de recursos para operar a empresa, (iv) desenvolvimento do sistema

operacional, (v) desenvolvimento do sistema de controle gerencial, e (vi) da cultura organizacional.

Conforme exposto acima, verifica-se a importância dos sistemas de controle, pois embora as organizações estejam competindo em todos os níveis da “pirâmide”, o mercado pode ser penetrado e produtos podem ser copiados, ficando vantagem competitiva por conta do gerenciamento de recursos, sistemas e principalmente, dos sistemas de controle gerenciais (Flamholtz e Aksehirli, 2000).

Em um estudo posterior, Flamholtz e Hua (2003) confirmam a relação entre os seis fatores da Pirâmide de Desenvolvimento Organizacional e a vantagem competitiva entre as empresas.

## 2.2. FORMULAÇÃO DE ESTRATÉGIAS

O sistema de controle gerencial, de acordo com Anthony e Govindarajan (2001) e Flamholtz (1996), consiste de uma conjunto de atividades, sendo as mesmas Planejamento estratégico, preparação do orçamento, execução e avaliação de desempenho.

### Planejamento Estratégico

De acordo com Anthony e Govindarajan (2001), os objetivos e políticas são decididos em nível estratégico e são tomados como entradas para o processo de controle, que se preocupa em facilitar o alcance dos objetivos nos demais níveis hierárquicos. O sistema de controle, cujo objetivo é a congruência de objetivos, enfatiza o conceito de centro de responsabilidade dentro da estrutura organizacional.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2001, p. 92), “há um consenso de que a estratégia descreve a direção geral em que uma organização planeja mover-se para atingir seus objetivos.”

Segundo os autores, uma empresa determina suas estratégias comparando suas capacidades fundamentais com as oportunidades existentes no mercado.

Os autores acrescentam ainda que, em empresas diversificadas, cabe a alta administração distribuir recursos entre suas unidades, decidindo se os recursos financeiros gerados por algumas unidades serão utilizados para financiar outras.

Como destaca Schneider (1989), as suposições culturais referentes às relações com o ambiente desempenhariam um papel importante na formulação do planejamento pois influenciariam a maneira como a informação é reunida e interpretada dentro da organização.

Druker (2001), aponta que os executivos precisam gerenciar não somente os custos, mas todo o restante, principalmente a estratégia corporativa e o planejamento de produtos como um todo econômico, independente das fronteiras legais de empresas individuais.

O autor ressalta que todas as empresas devem fazer da competitividade global uma meta estratégica, com desempenho à altura dos padrões mundiais, estabelecidos pelos líderes de cada indústria.

Devido à nova realidade de turbulência, mudanças estruturais e transformações econômicas, social, política e tecnológica, Drucker (2001) relaciona alguns fatores a serem considerados por uma instituição na definição de sua estratégia:



- Troca de informações sobre o custeio da cadeia econômica entre todas as empresas do setor;
- Apoiar o crescimento e expansão dos negócios cada vez mais em alianças ou parcerias, em detrimento de fusões e aquisições;
- Aprender a gerenciar sua exposição cambial;
- Satisfazer todos os colaboradores, incluindo tanto os proprietários legais (acionistas), quanto os proprietários do capital humano, pois considera que a capacidade das organizações de sobreviver dependerá da sua capacidade de atrair e reter os melhores trabalhadores do conhecimento.

A estratégia global no setor de Serviços é discutida por Sarathy (1994), e demonstra que, devido às características próprias dos serviços (intangibilidade, heterogeneidade, perecibilidade, simultaneidade da produção e consumo, entre outras), as estratégias aplicadas a este setor devem ser adaptadas para este contexto.

Existem várias implicações que envolvem a internacionalização das atividades no setor de serviços no que tange às diferenças culturais, como por exemplo:

- A variação da percepção da qualidade do serviço nos diferentes mercados e culturas (intangibilidade);
- As variações entre a capacitação dos prestadores de serviços e o impacto de diferenças culturais no tipo de treinamento (heterogeneidade).

Por estes motivos, devem ser desenvolvidos planos específicos para cada mercado, de forma a preservar a fidelidade do cliente nos diferentes contextos.

### Processo Orçamentário

Anthony e Govindarajan (2001, p.45) definem orçamento operacional como um “plano da organização para um período específico, geralmente para um ano”. Os principais aspectos envolvidos neste processo, segundo os autores, são de que:

- O orçamento apresenta uma estrita coordenação com o plano estratégico;
- As receitas e as despesas são realinhadas para corresponderem a centros de responsabilidade;
- O processo orçamentário é essencialmente um processo de negociação entre cada gerente de centro de responsabilidade e seu superior hierárquico.

### Processo de Avaliação de Desempenho e Recompensas

Para Anthony e Govindarajan (2001), o processo de avaliação é a comparação dos valores reais com os valores orçados, a menos que as circunstâncias tenham mudado daquelas assumidas no processo de orçamento. No caso das circunstâncias alterarem, as mudanças devem ser levadas em consideração na análise, que por sua vez, deve levar à avaliação dos executivos do centro de responsabilidade.

Assim, a avaliação tem por base o desempenho, pode ser medida, é individual e deve fornecer *feedback*. Verifica-se, portanto, que a primeira questão envolvida nesta análise diz respeito a quais aspectos são tomados como base para a avaliação, se a forma de atribuição de *status* dentro de uma empresa deve estar calcada no desempenho do empregado ( *status* alcançado) ou em outras características tais como idade, senioridade, sexo, educação, potencial ou papel estratégico (*status* atribuído).

Para Schneider (1988, p.11), algumas implicações da escolha de uma ou de outra forma de avaliação podem ser observadas. Quando a avaliação é feita com base na realização, admite-se que “a performance, isto é, o que foi feito ou realizado é importante e pode ser medido objetivamente. O que é avaliado é então comportamento, e não características”.

Por outro lado, a prática de reduzir e analisar as empresas através de índices de lucratividade no curto prazo adquiriu total legitimidade no contexto americano, em que o foco é sobre os resultados. Esta tendência à análise pode levar a dificuldades na hora de juntar as partes novamente, perdendo a noção do todo, ou ainda levar à decisões erradas, uma vez que a ênfase em um índice de lucratividade pode estar comprometendo a posição competitiva da empresa no futuro (Hampden-Turner e Trompenaars, 1994)

A segunda questão no processo de avaliação refere-se a sua medição. Harrison (1993), denomina de estilo avaliador superior aquele que utiliza intensamente medidas de avaliação contábeis e de orçamentos e que avalia performance em função de uma aderência rígida às metas quantitativas pré-especificadas, não procurando levar em consideração explicações dos subordinados. Os resultados do estudo do autor sugerem que as características de um país com alto índice à incerteza não se enquadram em um estilo avaliador superior. Nestas sociedades as pessoas preferem decisões em grupo, gestão participativa, e acreditam que os subordinados devam ser capazes de influenciar decisões superiores.

Organizações multinacionais devem ter os processos de controle adaptados ao contexto em que operam, levando em consideração os diferentes aspectos culturais, além das diferenças financeiras e legais, entre outras.

A avaliação de desempenho econômico em organizações multinacionais deve considerar problemas específicos que afetam o controle gerencial: as taxas de câmbio e os preços de transferência.

Macintosh (1994), concorda que a globalização das organizações tem feito com que os controles financeiros sejam vitais, funcionando como uma linguagem comum em uma mesma organização com operações espalhadas em diversos países, e afirma que existe uma importante relação entre a estratégia desenvolvida pela empresa e seu sistema de controle gerencial. A estratégia determina como a organização interage com seu ambiente, como pretende se estruturar e que tipo de controles necessita para que seja implementada com sucesso.

Kaplan e Norton (1997), dissertam sobre a utilização de indicadores, chamados de *scorecards*, para auxiliar a empresa no acompanhamento de seu desempenho atual e futuro. Esses indicadores devem traduzir a missão e estratégia da organização, devendo ser organizados segundo quatro perspectivas diferentes: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento.

O conjunto desses indicadores é chamado de Balanced Scorecard, e tem o objetivo de canalizar as forças das pessoas na empresa inteira, de forma a alcançar as metas de longo prazo.

Anthony e Govindarajan (2001), também abordam a importância da ênfase não financeira nos sistemas de controle gerencial, em conjunto com as avaliações de desempenho financeiras. Por um lado, todas as organizações têm objetivos não financeiros, como a participação no mercado e a satisfação dos clientes, e por outro, estes mesmos objetivos auxiliam a empresa a alcançar suas metas de desempenho financeiras.

Finalmente, conforme ressaltado anteriormente por Anthony e Govindarajan (2001), a questão do *feedback* é muito importante dentro da avaliação de performance. Nas palavras dos autores: “Os indivíduos ficam profundamente motivados quando recebem relatórios a respeito do seu próprio desempenho. Sem essa retro-alimentação, as pessoas têm dificuldade para sentir terem cumprida uma tarefa e para sentirem-se realizadas; têm também certa dificuldade para definir ações corretivas necessárias para atingir seus objetivos” (p. 614).

Conforme resalta Lewis (1996, p.79), os americanos “precisam de *feedback* constante, encorajamento e elogios do seu executivo sênior”. Entretanto, esta necessidade não é sentida igualmente por todas as culturas.

Schneider (1988) argumenta que se assume que o *feedback* dado será usado para corrigir ou melhorar a performance passada, o que requer que os indivíduos que recebem o *feedback* desejem se auto-avaliar ao invés de culpar outros ou condições externas pela sua performance. Segundo a autora, o próprio ato de dar *feedback* direto não leva em conta a idéia de harmonia (*saving face*), tão crucial nas culturas orientais. Confrontar um empregado discutindo fracasso de uma maneira direta e aberta seria considerado de muito pouco tato.

Segundo Anthony e Govindarajan (2001, p.613) “a concessão de incentivos é um mecanismo importante para encorajar e motivar executivos a atingirem os objetivos da organização. Normalmente, os executivos despendem grandes esforços em atividade remuneradas e menos esforços em atividades que não são remuneradas.” Entretanto, ressaltam os autores que, para surtirem os efeitos desejados, os incentivos tem que estar relacionados aos objetivos pessoais. A remuneração dos executivos será estudada em duas etapas: os fatores de motivação e os tipos de recompensa envolvidos.

Os planos de compensação podem ser, ainda segundo os autores, de curto ou de longo prazo. As gratificações dos planos de curto prazo são pagas geralmente em dinheiro e baseiam-se no desempenho do ano em curso, enquanto que as dos planos de longo prazo são concedidas através da opção de compra de ações da empresa e baseiam-se nas cotações das ações da empresa nas Bolsas de Mercado.

Com relação ao critério da base da gratificação, os autores, apesar de fazerem a ressalva de que a dependência de fatores unicamente financeiros pode ter efeitos nocivos a longo prazo, observam que a vinculação das gratificações dos executivos ao cumprimento das metas financeiras anuais (após ajustes por eventos incontrolláveis) é um princípio correto, estimulando os mesmos a procurarem alternativas para execução de modos diferentes e a tomarem a iniciativa de novas atividades para cumprir suas metas financeiras.

Com relação a este aspecto, Anthony e Govindarajan (2001) colocam que algumas pessoas acreditam que a remuneração de executivos-chefes é alta demais e não é compatível com o desempenho da empresa. Com base na relação remuneração dos executivos chefes e lucros das empresas, os autores concluem que embora em alguns casos essa crítica seja procedente, “é praticamente impossível avaliar os preços de mercado dos executivos-chefes, em virtude de suas habilidades e capacidades excepcionais.” (Anthony e Govindarajan, 2001, p.623)

Para Currie (1991), uma grande parte das práticas de compensação correntes estão ligadas à performance, contendo, na realidade, um elemento de risco, como, por exemplo, esquemas envolvendo compensação diferida, recompensa relacionada com a performance e opções por ações.

### 2.3. PROCESSOS DE CONTROLE EM EMPRESAS MULTINACIONAIS

Dyment (1987) enfatiza a diferença entre o conceito tradicional de multinacional e conceito de empresa global. Empresa multinacional refere-se à empresa que opera em diversos países sob estrutura e estratégia organizacionais locais, enquanto empresa global refere-se àquela que obtém vantagem competitiva por meio de uma estratégia coordenada que inclui todos os países em que opera.

Segundo este autor, a empresa globalizada possui necessidades diferentes das empresas multinacionais. A informação estratégica necessária deve cruzar as fronteiras nacionais, diferente da informação estratégica utilizada pelas filiais de uma multinacional que geralmente se concentra no ambiente local, nos competidores locais e na economia local.

Para Dyment (1987), os sistemas de controle de uma organização multinacional são meras adaptações dos sistemas utilizados localmente, modificados para levar em consideração as demandas legais e necessidades administrativas de cada país. Logo a administração de uma organização global necessita de uma estratégia mundial e integrada para tomar decisões que envolvem toda cadeia de valor (da pesquisa e desenvolvimento até distribuição).

Dessa forma, uma organização global deve ter gestão centralizada e os gerentes de produto devem ter autoridade mundial. Neste sentido, os resultados locais obtidos não são as medidas principais de desempenho porque fornecem pouca indicação de que a estratégia global foi alcançada.

Segundo Anthony & Govindarajan (2001), o processo de planejamento e controle de uma multinacional é semelhante ao processo de uma empresa nacional, entretanto, deve ser desenhado especificamente para atender o contexto multinacional. A principal questão

considerada é o fato de que pessoas de diferentes origens têm preferências e reações variadas para os sistemas de controle.

Lusch, Harvey e Speier (1998) discorrem sobre a idéia de que as organizações globais devem expandir o conceito tradicional de controle contábil e financeiro, de forma a focar a criatividade e obter uma competitividade sustentável. Para isso, as organizações devem considerar adicionalmente ao retorno de investimentos, os conceitos de retorno de idéias e de informações.

A mensuração do conceito intangível de retorno de idéias refere-se a capturar, de forma qualitativa ou quantitativa, quais os benefícios de uma organização que derivam de idéias desenvolvidas ou em poder da mesma. O conceito intangível de retorno de informações refere-se a uma nova forma de questionar se o valor da informação excede seu custo.

As condições de incerteza na qual os gestores estão envolvidos, principalmente em empresas internacionalizadas, proporcionam um desafio aos mecanismos de controle gerencial. Assim, a resposta mais adequada para esta nova realidade é o desenvolvimento da habilidade de reagir prontamente às conseqüências da mudança, tão logo ela se torne aparente. Nesse sentido, a administração da mudança passa a ser uma habilidade gerencial constantemente necessária (Berry, 1995).

Dentre os autores que tratam especificamente do controle gerencial em empresas internacionalizadas (ver Anthony e Govindarajan, 2002; Maciariello e Kirby, 1994; Merchant, 1998; entre outros), observa-se um tratamento de maneira relativamente semelhante ao tema. Em primeiro lugar, é destacada a importância de considerar às diferenças culturais existentes entre os países, pois embora essas diferenças possam não afetar o desenho dos sistemas de controle, elas podem ter uma grande influência na forma como a informação gerada pelo



sistema é usada. Isto ocorre porque pessoas de diferentes origens têm preferências e reações diversas a controle gerencias, o que evidencia o caráter comportamental do controle.

Identificadas as diferenças culturais, Merchant (1998) destaca para importância do ambiente institucional e do ambiente dos negócios onde a organização instala uma atividade. O primeiro ambiente diz respeito ao sistema legal (cumprimento de contratos, relações trabalhistas, etc.) e o segundo aos riscos/incertezas de natureza político-econômica de cada país (corrupção, criminalidade, inflação, etc.) e a disponibilidade e qualificação da mão de obra.

Ainda, de acordo com Merchant (1998), o controle de uma organização multinacional é muito mais complexo do que uma organização doméstica por, pelo menos, cinco motivos: a) A maior dimensão geográfica; b) Problemas na determinação de preços de transferência internacionais; c) Alta assimetria informacional que pode existir entre a gerência central e o negócio no exterior (leis, costumes, riscos, etc.); d) Diferenças de fusos horários e de idiomas; e) O problema cambial.

Outro aspecto interessante apontado por Maciariello e Kirby (1994) é a importância da estratégia que a organização adota para a sua operação internacional, a fim de possibilitar a determinação dos fatores chaves de sucesso relevante para aquela estratégia. Somente após determinação desses fatores é possível decidir sobre o grau de autonomia, assim como o sistema de controle gerencial apropriado para suas atividades.

Nessa mesma linha, Dymont (1987) enfatiza que o controle gerencial em empresas globalizadas deve ser estruturado para atender à estratégia mundial.

Isso implica em dizer que o tratamento dado a uma empresa multinacional tradicional não pode ser o mesmo do que uma empresa global. O controle gerencial requerido por uma organização global deve permitir à administração central coordenar a estratégia da organização em todos os países nos quais ela opera, enquanto numa organização multinacional o sistema de controle deve se adequar ao conceito de negócios separados cujas estratégias podem variar de um país para outro, utilizando para esta finalidade relatórios de controle voltados para necessidade da administração local.

Desta forma, o objetivo dos controles gerenciais na empresa globalizada deveria ser constatar que as estratégias genéricas e mundiais da organização estão sendo implementadas com sucesso. Para tanto, seria necessário utilizar um padrão mundial de classificação contábil, projetado para facilitar a consolidação dos resultados da matriz da corporação. Isto é possível e viável nos dias atuais, tendo em vista a moderna tecnologia de comunicação disponível, que torna acessível até as regiões mais afastadas do mundo.

Como pode ser observado pelas definições acima citadas, o sistema de controle gerencial deve estar plenamente integrado ao processo de planejamento estratégico, desde sua formulação até o acompanhamento de seus resultados, certificando-se da congruência da atuação dos responsáveis das diversas áreas de responsabilidade com os objetivos globais definidos para a organização.

### 3. CONTEXTUALIZAÇÃO

#### 3.1. CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A EMPRESA ESTUDADA

Neste capítulo será contextualizado o cenário em que se encontra a empresa objeto de estudo, denominada “Bureau Veritas”, ou tão somente, BV.

O BV atua no setor de serviços, especializada no gerenciamento de qualidade, saúde, segurança e meio-ambiente, oferecendo uma extensa gama de serviços técnicos e soluções no campo de certificações.

Atuando em 140 países e possuindo aproximadamente 600 escritórios e laboratórios, o BV conta com mais de 16.000 colaboradores e serve a 200.000 clientes em diversos segmentos.

O Bureau Veritas foi fundada na Antuérpia, Bélgica, em 1828 por Alexandre Delaye, Louis van den Broek e August Morel, voltada para a consultoria em construção naval, certificando a segurança na construção de navios e seus equipamentos, e tendo como principal cliente a área de seguros. Em 1830 a sede foi transferida para Paris, onde permanece até hoje, e ficou sob administração familiar até 1996, quando o controle acionário mudou de mãos.

Desde 1828 o BV foi progressivamente aumentando os setores em que atua, criando a divisão industrial em 1910, a divisão aeronáutica em 1922 e o departamento de construção civil em 1929. Mais recentemente foram criadas a divisão de *Trade* internacional (em 1984), e uma divisão específica para certificações, o BVQI, em 1988.

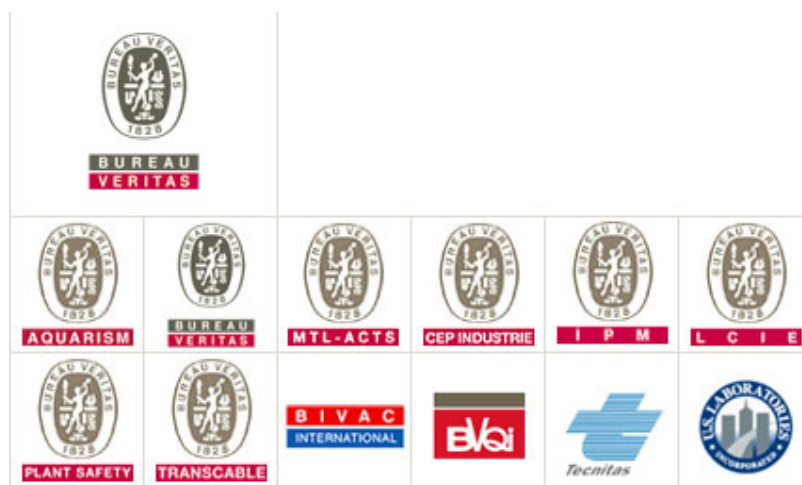
Desta forma, atualmente o BV opera em diversas áreas de atuação, intervindo nas normas dos equipamentos e emitindo certificados próprios (Bureau Veritas) e estatutários (credenciados pelo governo).

Certificados estatutários são emitidos em nome do governo, por exemplo: para navios e plataformas *off-shore* em nome da Diretoria de Portos e Costas (autoridade brasileira).

Atualmente presta quase 200 tipos de serviços, englobados em Auditoria, Consultoria e Peritagem. Todo o serviço prestado se dá pela verificação da conformidade, e versa para a qualidade, segurança e meio-ambiente.

De forma a melhorar seus serviços e atender às necessidades de seus clientes, o BV conta com diversas subsidiárias constituídas no decorrer dos anos, conforme demonstrado na Figura 1:

**Figura 1 – Subsidiárias do Bureau Veritas**



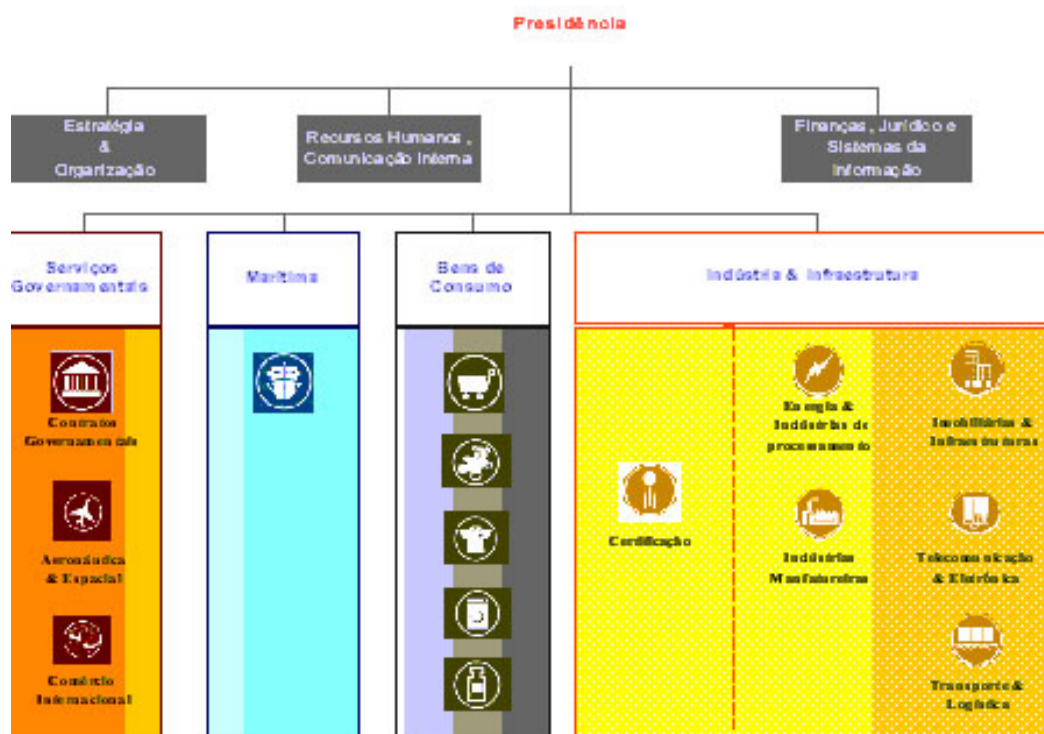
Fonte: site [www.bureauveritas.com](http://www.bureauveritas.com)

- ♦ Aquarism – especializada em diagnósticos e inspeções na rede de abastecimento de água;
- ♦ Bureau Veritas Consulting – fornece consultoria técnica em qualidade, segurança, meio-ambiente, saúde e gerência de desenvolvimento sustentável;

- ♦ ACTS – Adquirida em 1998, atuando no mercado americano em testes em produtos de consumo;
- ♦ CEP Industrie – testa e mede materiais metalúrgicos para toda a indústria;
- ♦ IPM – Adquirida em 2002 na Alemanha, organiza, coordena e direciona processos de planejamento e construção nos diversos setores de engenharia, energia, saúde e meio-ambiente;
- ♦ LCIE – Adquirida em 2001 na França, fornece uma gama de serviços específicos, correspondentes à teste, certificação e serviços de medição, assistência técnica e treinamento;
- ♦ Plant Safety Ltda. – atua na área de inspeção de engenharia e serviços de consultoria;
- ♦ Transcâble – se dedica ao gerenciamento de risco e inspeção técnica para sistemas de transporte por cabo.
- ♦ Bivac International – Executa pré e pós inspeção de embarque de mercadorias para governos, além de auditorias e serviços de consultoria;
- ♦ BVQI – atuando em mais de 60 diferentes países, possui aproximadamente 1.200 auditores especializados em cada área de atividade econômica, fornecendo certificação de sistemas e serviços;
- ♦ Tecnicas – consultoria independente dedicada à área marítima, offshore, e grandes projetos de construção civil;
- ♦ US Laboratories – especializada no serviço de controle de qualidade para as diversas áreas, tanto no setor público quanto privado.

Com o objetivo de ser capaz de oferecer soluções desenvolvidas e adaptadas às necessidades e características de cada cliente e de coordenar a prestação de serviços em uma gama de lugares, através de soluções globais, o grupo Bureau Veritas se encontra organizado mundialmente em quatro divisões, derivadas de seus maiores mercados: divisões Marítima, de Serviços ao Governo, Indústria & Infra-estrutura, e Bens de Consumo, conforme apresentado no organograma a seguir, Figura 2.

**Figura 2 – Organograma**



Fonte: adaptado do site [www.bureauveritas.com](http://www.bureauveritas.com)

Cada uma destas divisões é organizada em unidades geográficas operacionais e em linha com seus mercados e serviços. Esta organização matricial, vigente em cada grande país, é indispensável por assegurar a homogeneidade e qualidade dos serviços fornecidos, e por detectar e partilhar as melhores práticas.

A diretoria define a estratégia global, a organização do grupo e a orientação financeira, se reportando ao conselho consultivo, composto de doze membros.

As áreas de Recursos Humanos, Finanças (incluindo áreas jurídico e informática) e Estratégia estão ligadas diretamente ao Presidente da diretoria, que por sua vez, se reporta ao conselho.

A área de Finanças tem um *controller* para cada Divisão (Serviço ao Governo, Marinha, Bens de Consumo e Industria & Instalações), sendo que na divisão de Industria & Instalações existe um *controller* para cada zona industrial.

Cada linha de negócio atua conforme demandas específicas do mercado, como detalhado a seguir:

#### Serviços ao Governo:

A divisão de Serviços ao Governo, subdivisão Comércio Internacional, tem como objetivo principal facilitar as trocas comerciais entre países e proteger o desenvolvimento econômico. Através da subsidiária Bivac, tem como atribuições a inspeção de bens antes de sua expedição, também conhecido como auditoria de *pré-shipment*, consistindo a mesma na verificação se o que esta sendo embarcado corresponde ao que esta sendo importado, de forma a evitar perda fiscal.

Conforme necessidades específicas dos clientes, a Bivac verifica a conformidade dos itens à suas especificações, a quantidade e o valor das mercadorias importadas. O valor na aduana é estimado e a codificação aduaneira determinada, de forma a avaliar o montante de impostos à pagar referente à importação. Tal serviço surgiu da necessidade de uma verificação independente, e pela falta de confiança na aduana local;

A subdivisão Aeronáutica & Espacial completou oitenta anos em 2002, sendo o BV referência mundial na prevenção de riscos, segurança, qualidade e conformidade, emitindo certificados de navegação para aproximadamente 15.000 aeronaves em 23 países (Rapport d'activité, 2002).

O BV publica um registro mundial de aeronaves, em parceria com a organização de aviação civil internacional e os departamentos de aviação civil britânicos e italianos, com as características técnicas e administrativas de 450.000 aeronaves.

#### Marítima:

Linha de negócio mais antiga e que originou a criação da empresa, tratando das normas para o projeto e construção de um navio, o BV é reconhecida como líder tanto por sua competência quanto experiência.

Por trabalhar com conhecimentos muito específicos, a divisão Marinha tem um comando verticalizado, situado em Paris, onde todos os processos são centralizados.

#### Bens de Consumo:

A divisão tem como papel principal a proteção, confiança e satisfação dos consumidores, garantindo aos mesmos que os produtos correspondem às normas e exigências regulamentares de cada país.

Iniciando suas operações em 1994, principalmente pela aquisição de empresas nos Estados Unidos e Ásia, o BV dobrou de tamanho em 2001 com a fusão entre a MTL e ACTS, atuando em indústrias de brinquedos, produtos têxteis (roupas), eletrodomésticos, cosméticos, etc.



O principal eixo de atuação fica entre Ásia e Estados Unidos, da produção e exportação até o destino final.

#### Industria e Instalações:

Agrupando diversas linhas de negócios, esta é a divisão mais importante do Bureau Veritas, representando mais de 60% do faturamento mundial e dispondo de um forte potencial de crescimento.

A subdivisão de Certificações atua através da subsidiária BVQI, um organismo de certificação independente, de envergadura internacional.

Atua na certificação de diversas indústrias e instalações, como hotéis e petroleiras, entre outras, e possui uma divisão por zona industrial - França, Europa, África, América do Norte, América Latina e Ásia & Oriente Médio.

A subdivisão de Energia & Indústrias ocupa uma posição dominante nos mercados de petróleo, gás e energia, assim como nas indústrias de processamento, e visa otimizar a integridade, a performance e a segurança dos ativos de seus clientes.

O setor imobiliário e de infra-estrutura é servido por uma sub-divisão específica, e é caracterizado por fatores locais, como regulamentação e especificidades dos mercados. Tem como atribuição acompanhar grandes projetos, em matéria de conformidade, qualidade, custos e planejamento.

A subdivisão de Indústrias manufatureiras atua desde a matéria-prima até o produto final, avaliando a conformidade dos produtos, otimizando a logística e os processos. Presente principalmente nos setores de equipamentos industriais, automóveis e embalagens, esta linha

de negócios propõe soluções para assegurar a conformidade dos produtos às normas e regulamentações aos mercados de todo o mundo.

Na linha de negócios de Transporte e Logística são oferecidos serviços de avaliação de conformidade e certificação para os equipamentos utilizados no transporte de bens ou pessoas, assim como de seus sistemas logísticos associados. Possuindo 50% de participação no mercado na inspeção de *containers*, 80% de seus clientes são fabricantes de *containers*, companhias de navegação e operadoras de transporte terrestre.

Segundo opinião do Vice-presidente da divisão de Indústrias & Instalações, com sede em Paris, França, “uma das características deste segmento é que não tem limites para o crescimento” (informação verbal)<sup>1</sup>, e o fato se dá pela empresa evoluir dentro de um mercado em crescimento, levando em conta a preocupação cada vez maior da sociedade, e conseqüentemente das empresas, associada ao desenvolvimento sustentável e à diminuição aos riscos ao meio-ambiente, à saúde ou à segurança.

Os grandes clientes industriais do BV procuram parceiros capazes de os acompanhar globalmente em sua área de atuação, e as autoridades locais ou governos têm a tendência a delegar à empresas privadas as atividades de controle, inspeção e certificação, abrindo assim novas perspectivas para o Bureau Veritas.

O BV tem a ambição de se tornar a parceira referência entre seus clientes.

Com relação à concorrência, não existe uma concorrência global, de uma só empresa em todos os segmentos, mas em cada setor em separado, como a SGS (*Société Generale de Surveillance*), ITS (*Intertec Technical Service*) e Lloyds.

### 3.1.1. Atividades na América Latina e Brasil

As atividades do BV estão presentes na América Latina há mais de oitenta anos, sendo o Brasil um dos países que mais cresce no grupo, grande parte devido à indústria de Petróleo.

A zona América Latina está dividida nas seguintes regiões, com os respectivos percentuais de faturamento:

- 23% no México e Centro América, englobando México, Panamá e Cuba;
- 13% na APR Andina, com Bolívia, Peru, Equador, Venezuela e Colômbia, sendo que o escritório na Bolívia será fechado e as operações englobadas por outro escritório;
- 13% na ALS – América Latina Sul – com as operações da Argentina e Chile;
- 50% no Brasil;

As linhas de negócio em que o BV atua no Brasil são:

- Indústria – divididas entre Energia, Manufatura, Comércio Internacional e Construção Civil, correspondendo a 83% do faturamento da divisão;
- Marítima e *Offshore* – com atividades de pesquisa, correspondendo a 15% do faturamento; e
- Bens de Consumo – com um negócio em desenvolvimento, contribuindo com 2% do faturamento.

---

<sup>1</sup> Comentário fornecido pelo vice-presidente da divisão de Indústrias durante entrevista para a pesquisa, em Paris, Novembro de 2003.

Para atender às linhas de negócios listadas acima, são três as empresas do grupo no Brasil:

Bureau Veritas -> responsável por inspeções técnicas e consultoria em sistemas de gestão;

BVQI -> atuando em certificações de sistemas de qualidade e meio ambiente;

Tecnitas -> fornecendo consultoria técnica (engenharia) basicamente na área de construção naval e indústrias.

A sede está localizada no Rio de Janeiro, com escritórios nas principais cidades brasileiras, sendo em algumas cidades escritórios exclusivos BV ou BVQI, e em outras, de ambas as empresas.

O BVQI é líder no mercado de certificação no Brasil, possuindo de acordo com o INMETRO 31% do mercado na certificação ISO 9000, de qualidade, e 34% na ISO 14000, de meio-ambiente (informação verbal) <sup>2</sup>.

O mercado no Brasil é muito pulverizado, sendo os principais concorrentes a SGS, de origem Suíça, a DNV (dinamarquesa), ABS (americana), TUV (alemã) e BRTUV (brasileira), sendo que as duas primeiras, SGS e DNV, são concorrentes globais.

Pela segmentação no mercado, apesar de algumas concorrentes com projeção internacional existe uma grande maioria de certificadoras locais, de tamanho reduzido e que trabalham com preço. O fato resultou na popularização da certificação no mercado brasileiro, mas com a conseqüente perda na qualidade do serviço. Conforme opinião do Diretor do BVQI no Brasil,

---

<sup>2</sup> Informação obtida através do Diretor do BVQI no Brasil, em entrevista concedida em Janeiro de 2004, no Rio de Janeiro.

algumas empresas que apresentam certificados emitidos por empresas locais não seriam certificadas pelo BVQI, devido à diferença no padrão de qualidade.

Uma das diferenças no Brasil em relação a outros países é a área da construção civil, que enquanto é um mercado inexistente no Brasil, na França é praticamente obrigatório comercialmente. Existem áreas em que não é obrigatória a certificação, mas a mesma é demandada pelos clientes, sendo um diferencial para a empresa no conceito dos clientes.

Não é freqüente no Brasil a utilização de parcerias, mas pode ocorrer no caso de atuação em áreas novas, com o objetivo de adquirir *Know-how*, resultando muitas vezes na compra da empresa.

## **4. O ESTUDO DE CASO**

### **4.1. MODIFICAÇÕES NA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL**

Conforme descrito no capítulo 3, o Bureau Veritas foi fundada em 1828, e permaneceu com controle e administração familiar até 1996, quando dois grupos de investimento, CGIP e Poincares, obtiveram o controle acionário.

Anteriormente a 1996, ainda sob a administração familiar, cada divisão e país tinha seus próprios controles, não sendo os mesmos uniformizados e muitas vezes falhos ou inexistentes. Como resultado, ocorreram grandes perdas financeiras em práticas inadequadas.

Nos anos que seguiram à mudança no controle acionário, a empresa começou a sofrer uma reestruturação e mudança nas estratégias adotadas, iniciando com a contratação de gestores profissionais. O tipo de controle passou a ser de Familiar para por Resultados.

#### **4.1.1. Mudança nas Estratégias**

Em 1998, o Bureau Veritas lançou uma iniciativa estratégica maior, o “Projeto BV 2000”, com metas nas quais os resultados iriam permitir acelerar seu crescimento e melhorar sua performance.

A estratégia adotada foi a de crescer através de novas aquisições em determinados países chaves, o que ocorreu nos Estados Unidos em 1998 – pela aquisição da ACTS (empresa de testes de produtos de consumo) e da US Labs, na França em 2001- com a compra da LCIE (atuante em testes e certificações), e na Alemanha em 2002 com a aquisição da IPM.

No Japão o crescimento foi devido ao desenvolvimento das atividades Imobiliárias & Infra-estruturas e na China com uma nova organização e realizações no setor de Energia.

Ainda visando o crescimento, em 2000 foi criado o departamento de certificação na área de *e-business* (comércio eletrônico).

Como resultado da estratégia adotada, a participação do BV no mercado triplicou nos últimos oito anos, de 1996 a 2004., e conforme o *Rapport d'activité* (2002), após estes anos de crescimento em seus resultados, tanto orgânico quanto por aquisições, o Bureau Veritas é atualmente um dos grupos mais rentáveis de seu setor, com uma gama de atividades equilibrada tanto geograficamente quanto entre os setores de atividades. Tem como objetivo ser líder mundial na divisão de Indústria & Infra-estrutura, particularmente nas linhas de negócios de Energia e Infra-estrutura.

Com relação às linhas de negócios, a mudança na gestão afetou cada uma em intensidades diferentes.

Especificamente para a divisão Marinha, a mais antiga, o projeto BV 2000 teve um impacto positivo sobre praticamente todos os aspectos desta atividade, tendo priorizado reforçar o serviço à clientes e melhorar a abordagem comercial. Nesta divisão o estilo de controle, antes Familiar, foi modificado para por Resultados.

Na sub-divisão de Certificações, foi revista a estratégia de forma a reforçar a coesão e definir regras mais rígidas, para que os clientes possam se referenciar aos certificados BVQI, obtendo assim uma melhor visibilidade. Nesse sentido foi incluído um holograma nos certificados, tornando-os facilmente identificáveis e menos sujeitos à falsificação, sendo também revista e

interrompida a atuação em algumas áreas, em telecomunicações como exemplo, interrompida em 2003.

Em toda a organização, a estratégia adotada é a de crescer sistemática e organicamente, sempre com rentabilidade financeira.

## 4.2. ALTERAÇÕES NO SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL

No cenário anterior à mudança organizacional (aquisição), o sistema de controle era falho ou inexistente, não sendo uniforme em todas as unidades. Com o novo cenário organizacional, e face à mudança nas estratégias, criou-se a necessidade de um novo sistema de controle, que suportasse as estratégias adotadas e direcionasse o funcionamento das unidades em um mesmo objetivo.

### 4.2.1. Gestão Financeira

Concomitante com a estratégia de aquisições, uma das primeiras alterações logo após a mudança no controle de gestão foram nos processos financeiros.

Foi elaborado um manual de gestão, igual no mundo todo, e feita a implantação de um sistema integrado, o JDEdwards, informalmente chamado de ZIG no ambiente interno corporativo. Este sistema de gestão foi implantado em todos os países nos anos seguintes a 1996, uniformizando e padronizando os controles e informações, visando eliminar as perdas financeiras ocorridas no passado.

Este sistema tem uma interface desenvolvida internamente, chamada de MIS - *management interface system* - que faz o link com outras áreas, como o controle de contratos.



Como o BV opera na área de prestação de serviços, o principal intangível incorporado é a satisfação do cliente, e para isso é muito importante que possam entender o nível de satisfação do cliente, pois não querem entregar mais do que o cliente precisa, já que neste mercado o fato significa perda de produtividade, por alocar recursos sem necessidade.

O sistema de gestão integrado têm como uma das funções o *Time Sheet*, sendo o mesmo a alocação de tempo de cada funcionário em determinado projeto. Com estes dados, é possível controlar a rentabilidade do contrato, com o custo alocado e taxa de alocação de mão-de-obra.

Para entender o nível de satisfação dos clientes é utilizado o canal de programação das atividades também como um canal de comunicação, reclamações e sugestões, sendo enviado periodicamente pesquisas de satisfação aos clientes.

#### Centros de Responsabilidade e Preços de Transferência

Existem dois diferentes tipos de centros de responsabilidade dentro da organização, centros de custos e de lucros.

Cada diretoria é considerada um centro de custo, onde são controladas as despesas (sendo os custos com pessoal correspondentes a 65%).

A *Network*, como são chamadas as zonas industriais, é considerada centro de lucro, onde o mesmo é alocado, sendo que ao resultado de cada região é adicionado um rateio dos custos da matriz e realocados custos internos de áreas que prestam serviços para outras.

Este rateio começou a ser feito por determinação da auditoria externa, por razões fiscais.

São utilizados preços de transferência baseados em custos internos, e ocorrem muitos problemas, pois frequentemente o preço determinado fica menor ou maior que o custo de mercado, inclusive problemas com impostos. Estes custos são determinados uma vez ao ano, e os problemas são resolvidos com negociações entre divisões quando necessário.

### Orçamento

Com o novo cenário organizacional, ao longo do ano são feitos os chamados KVCC - *Key Value Creation Centers*, *workshops* que definem as estratégias e diretrizes operacionais, onde a base orçamentária é definida. Os objetivos são definidos para cada divisão e espalhados para cada área operacional. O orçamento é definido para 3 anos, sendo divulgado em Janeiro de cada ano, e serve de base para os objetivos individuais e posterior avaliação de desempenho.

A divulgação do orçamento é feita para cada região, que é responsável por divulgar localmente, mas não existem regras formais para isso.

Nas regiões, assim como no Brasil, os objetivos anuais são derivados dos objetivos da matriz, e tem como os principais:

- ♦ Faturamento líquido (CAT -*Chifre d'affaires*);
- ♦ Lucro Operacional / Receita Operacional; e
- ♦ Fluxo de Caixa líquido.

As avaliações entre as unidades do exterior são diferentes, levando em consideração os diferentes aspectos econômicos, como a inflação. Desta forma os objetivos são definidos

conforme o mercado no plano anual (KVCC), e as unidades são avaliadas de acordo com as particularidades de cada país.

### Indicadores de Desempenho

Foi criado um conjunto de *scorecards* (indicadores) para cada divisão, utilizado para acompanhar o desempenho das mesmas. Como exemplo são utilizados:

- ♦ Número de novos contratos;
- ♦ Participação no mercado local (*market share*);
- ♦ Demonstrações do Resultado resumido;
- ♦ Receita Bruta / Vendas Líquidas;
- ♦ Resultado Operacional / Vendas Líquidas;
- ♦ Preço de venda / mão-de-obra em novos contratos;
- ♦ Valor médio em novos contratos;
- ♦ Taxa de utilização de pessoas / dias cobrados;
- ♦ Preço de venda versus custo - para avaliar se a margem esta correta;
- ♦ Custo de vendas.

Todos os *scorecards* são diferentes para cada divisão, sendo decididos pela diretoria, sendo que o vice-presidente de cada região toma parte nessa decisão. Estes *scorecards* são os utilizados nos últimos 3 anos, com um trabalho contínuo para simplificar. No inicio era

somente o demonstrativo de Lucros & Perdas e cada região tinha os seus índices, sem uma possibilidade de consolidação.

#### **4.2.2. Gestão de Recursos Humanos**

Uma mudança um pouco mais recente, iniciada a partir do ano 2000, foi na área de Recursos Humanos.

Conforme opinião do Sr. Eduardo Bello, diretor do BVQI no Brasil, a empresa está “aprendendo a ser multinacional”, pois apesar de atuar em diversos países por muitas décadas, só nos últimos anos está formalizando seus procedimentos, entre eles os processos de Recursos Humanos.

Em 2002 a gestão de recursos humanos iniciou uma nova etapa, com o lançamento de processos de avaliação. Todos os funcionários anualmente sofrem uma avaliação formal de desempenho, onde os objetivos atingidos são confrontados com as metas definidas no ano anterior, sendo neste momento definidos os objetivos do ano seguinte.

Os aumentos salariais levam em consideração as avaliações, de forma a definir o mérito, e a bonificação dos executivos é decorrente do atingimento tanto dos objetivos pessoais quanto dos principais objetivos da região e da empresa como um todo. Como exemplo de metas pode-se citar o DSO (*Days Sales Outstanding* - dias de vendas em aberto) e a taxa de ocupação de pessoal (de forma a manter baixa a ociosidade), além da meta de vendas e rentabilidade.

Com estas práticas a empresa pretende obter a médio prazo uma harmonia entre os perfis, a remuneração e os planos de carreira. Os primeiros resultados obtidos revelam um quadro de profissionais mais satisfeitos e motivados.

Recursos Humanos são os ativos mais importantes do BV, sendo de 65% a proporção dos gastos com RH, enquanto investimentos em instalações e equipamentos é praticamente zero.

Com o tema em mente, e visando reter o capital intelectual, o Bureau Veritas tem como pauta na reunião mundial anual de 2004 o KM – Knowledge Management, sendo o mesmo um banco de dados compartilhado mundialmente, com a documentação de experiências profissionais.

Devido ao fato de atuar a nível mundial, mantendo elevados padrões de qualidade, o Bureau Veritas encontra algumas complexidades na operação.

A principal complexidade, conforme opinião do Vice-presidente da divisão de Indústrias em Paris - são as diferenças culturais, a forma de entendimento e de lidar com as pessoas, e citou como exemplo a Ásia, onde não se pode pedir nada ao subordinado, tendo-se que dirigir ao chefe, correndo o risco de ofender o mesmo se não proceder desta maneira.

Existe também diferenças na obtenção da qualidade dos serviços, devido a dificuldade em se encontrar funcionários qualificados em todas as regiões.

Outros obstáculos ocorrem ao se tentar implementar serviços ou soluções de sucesso em outros países, devido à resistência cultural - “não foi invenção local”. Esta barreira está sendo contornada ao se colocar pessoas de vários países e do próprio país para implementar a solução proposta.

Conforme descrito acima, podemos observar que os mecanismos de controle foram sendo progressivamente alterados à medida que a empresa se modificou, visando acompanhar as novas estratégias delineadas.

## 5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÃO

### 5.1. CONCLUSÕES

No estudo de caso do Bureau Veritas, discorremos sobre as transformações ocorridas na empresa no decorrer dos anos, principalmente após sua aquisição por grupos de investimento, quando a mudança no comando teve efeito imediato no comportamento organizacional da empresa, através da definição e implementação progressiva de novas estratégias.

O estilo de comando, antes Familiar, não estava adequado ao ambiente em que a empresa estava inserida, um ambiente internacional e extremamente competitivo, onde a diferenciação, qualidade e preço são alguns dos diferenciais para conquistar mercado, e conseqüentemente, resultados financeiros. Por ser um estilo de controle centralizado, com delegações de autoridade baseadas em uma cultura de confiança, o comando Familiar não atribuiu importância a sistemas de controle formais, apresentando dificuldades em se manter eficiente com o crescimento da empresa, sem forma de acompanhar e direcionar o desempenho da mesma. Como já mencionado, tanto por Anthony e Govindarajan (2001) quanto por Flamholtz (1996), o controle familiar tem sua limitação quando a empresa entra em um ambiente competitivo, e um sistema de controle ineficiente traz como consequência um comportamento disfuncional.

Na Bureau Veritas estava evidente o comportamento disfuncional, através da falta de congruência nos objetivos, mesmo porque, não existia um sistema de controle comum a todas as filiais que permitisse um controle das metas da empresa como um todo. Neste cenário a empresa estava exposta a tomadas de decisões por parte das administrações locais nem

sempre benéficas ao grupo, o que resultou em um cenário de perdas financeiras e a necessidade da venda de parte da empresa para grupos de investimento.

Entretanto, cabe ressaltar que o estilo de controle familiar não prejudicou a imagem e a atuação da empresa no mercado, tendo a mesma conseguido se manter com um nome respeitado no mercado, o que inclusive foi o chamariz para a entrada dos grupos de investimentos no controle acionário. Não fosse a precipitação dos problemas financeiros, provavelmente a BV continuaria com o controle familiar até os dias de hoje, mesmo com o comportamento disfuncional apresentado, e desconhecendo a possibilidade de melhorar seus resultados ao modificar sua forma de gestão.

Mas no caso da BV a mudança era necessária, de forma a reverter o cenário financeiro e fazer com que a empresa, com um nome sólido no mercado, tivesse também uma base sólida para crescer e se manter saudável financeiramente.

A entrada dos grupos de investimento no controle acionário ocasionou a mudança de gestão para o perfil de Resultados, tendo como primeira providência a contratação de gestores profissionais, que iniciaram o processo de mudança organizacional.

Sob a nova gestão foi implementado um sistema de controle organizacional, com uma combinação de processos de planejamento estratégico, orçamento e sistemas de avaliação através de índices de acompanhamento de *performance*, sendo que o atingimento destes tornou-se a base da remuneração dos executivos. Todos os processos foram implantados com o propósito de motivar o comportamento dos funcionários de acordo com as estratégias definidas. Neste ponto observamos na BV toda a combinação de processos citada pelos autores Anthony e Govindarajan (2001) e Flamholtz (1996) ao descrever um sistema de



controle, assim como em Kaplan e Norton (1997) sobre o fato de indicadores, ou *scorecards*, auxiliarem a empresa no acompanhamento de seu desempenho atual e futuro.

Também podemos dizer que as estratégias de expansão definidas, de forma que a empresa pudesse competir em diversos segmentos, confirmou a opinião de Drucker (2001), onde para sobreviver uma empresa deve ter a competitividade global como meta estratégica.

No estudo de caso pudemos observar que a BV considerou a especificidade de seu ramo de atuação, que vende serviços, um produto intangível cuja qualidade é percebida pelo consumidor diferentemente em cada mercado – e confirmando a opinião de Sarathy (1994) sobre a estratégia no setor de serviços, criou um selo holográfico, que diferencia seus produtos e os torna únicos, de forma a tornar mais tangível a percepção de qualidade, e assim fidelizar clientes. Esta estratégia permitiu à Bureau Veritas não só manter como ampliar a demanda por seus produtos, consolidando seu prestígio e aumentando o faturamento.

Como conclusão, em primeiro plano confirmamos que a Bureau Veritas teve seu sistema de controle de gestão impactado pela alteração no ambiente organizacional. Foi alterado no seu perfil, de Familiar para Resultados, e diversos mecanismos de controle foram introduzidos para alinhar com a nova estratégia operacional.

A principal evolução observada na BV pela mudança no comportamento organizacional tem referência ao controle de desempenho, pois anteriormente à mudança na estratégia os controles eram ineficientes, gerando perdas financeiras, sendo o quadro revertido após a implementação de mecanismos de controle.

Em segundo plano, respondemos à questão de tentar definir quais são os mecanismos de controle que emergem, fruto de uma mudança estratégica. No estudo do caso pudemos

observar o surgimento de diversos mecanismos de controle, como o acompanhamento orçamentário, a implementação do *Balanced Scorecard*, a introdução de um sistema integrado de controle de gestão e a avaliação funcional dos funcionários e das unidades.

## 5.2. RECOMENDAÇÃO

Como recomendação para novas pesquisas propõe-se estudar qual o efeito que uma mudança organizacional gera no comportamento dos funcionários e no capital intelectual da empresa. Como efeito no comportamento dos funcionários, verificar se o resultado positivo alcançado no mercado pode ser estendido para uma sinergia entre os funcionários e a organização, se ocorreu desmotivação decorrente da alteração e conseqüente perda de talentos. Como efeito no capital intelectual, estudar se com uma reestruturação o conhecimento contido em cada indivíduo da organização não se perde com a saída do mesmo, via efeito da reestruturação ou por iniciativa própria, e qual o impacto na empresa.

Também como recomendação cabe o aperfeiçoamento do método, com a inclusão de outras filiais, além das duas utilizadas, e a extensão de entrevistas a outras diretorias dentro de uma mesma filial, de forma a confirmar as impressões obtidas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. Tradução Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2001.

BERRY, A. J.; BROADBENT, J.; OTLEY, D. **Management control: theories, issues and practices**. 6a ed. London: Macmillan Press, 1995.

CURRIE, R. **Remuneration to fit the culture**. *Multinational Business*, n.3, p. 8-17, 1991.

DRUCKER, Peter F. **Desafios Gerenciais para o Século XXI**. Tradução Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

DYMENT, John J. **Strategies and Management Controls for Global Corporations**. *The Journal of Business Strategies*, v.7, n.4, spring 87, p.20-6.

FLAMHOLTZ, E.G. **Organizational Control Systems as a Managerial Tool**. *California Management Review*, v.22, Issue 2, p.50, 1979.

\_\_\_\_\_. **Effective organizational control: a framework, applications and implications**. *European Management Journal*, v.14, n.16, p. 64-78, 1996.

FLAMHOLTZ, E.G.; AKSEHIRLI, Z. **Organizational Success and Failure: An Empirical Test of a Holistic Model**. *European Management Journal*, v.18, n.5, p. 488-498, 2000.

FLAMHOLTZ, E.G.; HUA, W. **Searching for Competitive Advantage in the Black Box**. *European Management Journal*, v.21, n.2, p. 222-236, 2003.

GOMES, J. S. **Controle gerencial na era da globalização**. Relatório COPPEAD n. 317, Nov. 1997.

GOMES, J. S.; AMAT, J. M. **Controle de Gestão: Uma Abordagem Contextual e Organizacional**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HAMPDEN-HAMPDEN-TURNER, C.; TROMPENAARS, F. **The seven cultures of capitalism**. London: Piatkus. 1994. 420 p.

HARRISON, G.L. **Reliance on accounting performance measures in superior evaluative style-the influence of national culture and personality**. Accounting Organizations and Society, v. 18, n4, p.319-339, 1993.

HOFSTEDE, G. **Cultures and organizations: the software of the mind**. London: McGraw Hill, 1991, 279 p.

KAPLAN, Robert S. e NORTON, David P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Tradução de Frazão Filho. Rio de Janeiro, Campus, 1997.

LEWIS, R.D. **When cultures collide**. London: Nicholas Brealey Publishing, 1996. 331 p.

LUSCH, R. F.; HARVEY, M.; SPEIER, C. **ROI: The Building Blocks for Successful Global Organizations in the 21<sup>st</sup> Century**. European Management Journal, V.6, N. 6, p.714-728, 1998.

MACIARIELLO, J. A.; KIRBY, C. J. **Management Control Systems: using adaptive systems to attain control**. 2a ed. New Jersey: Prentice Hall, 1994.

MACINTOSH, Norman B. **Management Accounting and Control Systems**. England: John Wiley & Sons Ltd., 1994.

MERCHANT, K. A. **Modern Management Control Systems: text & cases**. New Jersey: Prentice Hall, 1998.

RAPPORT D'ACTIVITÉ 2002. Tradução nossa. Paris, 2002.

SARATHY, Ravi. **Estratégia Global em Setores de Serviço**. Tradução de Ivo Korytowski. Long Range Planning, vol.27, n.6, 1994.

SCHNEIDER, S.C. **National vs corporate culture: implications for human resources management**. Fontainebleau: INSEAD Working Papers Series, n.88/4, 37p., 1988.

\_\_\_\_\_ **Strategy formulation: the impact of national culture.** Organization Studies, v.10, n.2, p. 149-168, 1989.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** São Paulo: Atlas, 1997.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso Planejamento e Métodos.** Tradução Daniel Grassi. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

## **ANEXO: ROTEIRO DE ENTREVISTA**

### **A) Características gerais da empresa:**

1. Que tipo de serviço ou produtos oferece;
2. Ano de criação, tempo de atuação no mercado;
3. Quantos funcionários;
4. Onde se localiza (sede e filiais), se atua em outros países;
5. Quais os principais concorrentes;
6. Comentar sobre fornecedores e parcerias;
7. Público-alvo, clientes;
8. Características do segmento na opinião do entrevistado;
9. Como esta posicionada a empresa (market share);

### **B) Ambiente Organizacional:**

1. Qual sua estrutura organizacional (organograma, subsidiárias) – comentar sobre descentralização e distanciamento entre topo e a base;
2. Qual seria o estilo de controle em sua opinião (familiar, Ad-Hoc, Burocrático, Resultados)
3. Sobre os objetivos organizacionais, quem são os responsáveis pela definição (objetivos gerais, específicos, metas)
4. Como é a forma de comunicação dos objetivos e posterior avaliação?
5. Como é a definição do planejamento estratégico e como funciona sua comunicação?
6. Quais as complexidades e dificuldades da operação? (ex: distribuição, diferenças culturais, variações cambiais)
7. O que considera relevante no desenvolvimento da empresa nos últimos anos?

**C) Sistemas de Controle**

1. Como a empresa é organizada ? por centros de responsabilidade ou unidades de negocio (centros de custo, receita, lucro ou investimento);
2. Comente sobre a utilização de instrumentos de controle gerencial: preços de transferência (como são definidos); orçamento; custo padrão; ABC, ROI, EVA, BSC (*Balanced Scorecard*);
3. Há quanto tempo são utilizados? Como era antes? Por que mudou?
4. Comente sobre a avaliação de desempenho. Se existe, quais as medidas de avaliação, como é feita sua divulgação;
5. Comente sobre sistemas de recompensas;
6. Comente sobre principais indicadores utilizados;
7. Como funciona avaliações entre as unidades do exterior? Verificar se são diferentes (pelo câmbio, preços de transferencia, política, cultura, etc.).
8. Mais algum fato relevante em sua opinião que deva ser relatado?

**D) Prestação de Serviços**

1. De que forma a empresa gerencia o relacionamento com o cliente, dada a presença do cliente no processo?
2. Existe mapeamento do fluxo de produção / prestação dos serviços?
3. Em sua opinião quais os principais intangíveis incorporados aos serviços prestados por esta empresa?

# Livros Grátis

( <http://www.livrosgratis.com.br> )

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)



[Baixar livros de Literatura](#)  
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)  
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)  
[Baixar livros de Matemática](#)  
[Baixar livros de Medicina](#)  
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)  
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)  
[Baixar livros de Meteorologia](#)  
[Baixar Monografias e TCC](#)  
[Baixar livros Multidisciplinar](#)  
[Baixar livros de Música](#)  
[Baixar livros de Psicologia](#)  
[Baixar livros de Química](#)  
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)  
[Baixar livros de Serviço Social](#)  
[Baixar livros de Sociologia](#)  
[Baixar livros de Teologia](#)  
[Baixar livros de Trabalho](#)  
[Baixar livros de Turismo](#)