

O Sistema Empresa com o Objetivo da Eficácia

As organizações empresariais interagem com a sociedade de maneira completa. A empresa é um sistema em que há recursos introduzidos, que são processados, e há a saída de produtos ou serviços. Uma empresa é considerada um sistema aberto em razão de sua interação com a sociedade. Esta interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento da sociedade.

Toda empresa tem uma missão em relação à sociedade e a missão das empresas corresponde aos seus objetivos permanentes, que consistem em otimizar a satisfação das necessidades humanas.

Conforme Bio,

“...os sistemas abertos envolvem a idéia de que determinados *inputs* são introduzidos no sistema e, processados, geram certos *outputs*. Com efeito, a empresa vale-se de recursos materiais, humanos e tecnológicos, de cujo processamento resultam bens ou serviços a serem fornecidos ao mercado.”²

Essa visão da empresa como um sistema aberto, conforme mostra a Figura 2.1, ressalta as diversificadas e enormes pressões a que o ambiente submete a empresa. Catelli classifica as pressões ambientais, dentro do ambiente remoto e do ambiente próximo, em variáveis e entidades. A seguir, mostramos uma representação esquemática da empresa como sistema aberto, baseada em Bio e na visão de Catelli:

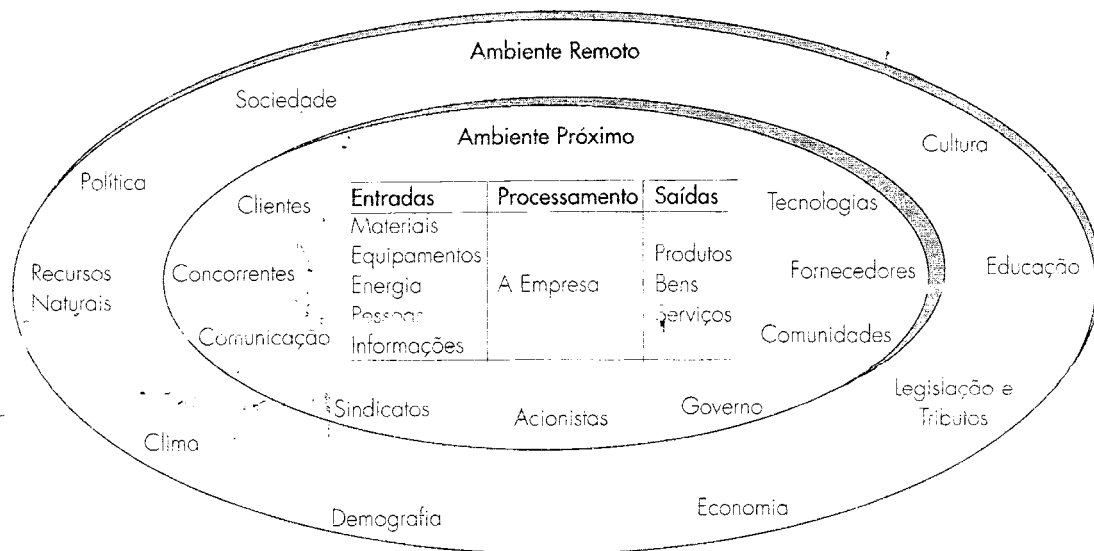


Figura 2.1 A Empresa como um sistema aberto

Como a empresa deve procurar o desenvolvimento da sociedade, ela tem de devolver produtos ou serviços (as saídas do sistema) com valor superior aos dos recur-

sos injetados para processamento (as entradas do sistema), uma vez que os recursos consumidos exaurem o meio ambiente. Ackoff diz:

¹ CATELLI, Armando. *Apontamentos de sala de aula*. Disciplina Controladoria. Doutorado em Controladoria e Contabilidade. São Paulo: FEA/USP, 1994.

² B'O, Sérgio Rodrigues. *Sistemas de informação: um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1985, p. 19.

"A riqueza produzida por uma corporação é a diferença entre os consumos por ela possibilitados e seu próprio consumo."³

Desta forma, a eficiência empresarial é componente de sua missão. Podemos definir eficiência como a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado. Citam Horngren, Foster e Datar:

"Eficiência: a importância de entrada usada para atingir um dado nível de saída."⁴

Assim, podemos entender a afirmação acima de Ackoff como uma visão da eficiência da empresa. Esta questão é importante porque não há mais dúvidas de que a sociedade exige de todos que dela participem, e nisso as empresas não são excluídas, um comportamento compatível com a utilização dos recursos naturais existentes, sob pena de deterioração do ambiente e prejuízo ao futuro da sobrevivência da sociedade.

A visão clássica do funcionamento de um sistema, como já vimos, é a seguinte:



Figura 2.2 Funcionamento básico dos sistemas

A definição de eficiência pode ser evidenciada da seguinte maneira:

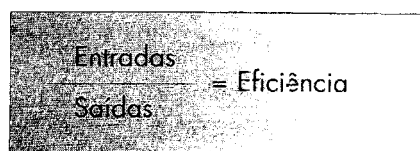


Figura 2.3 Representação da eficiência

Como a empresa é uma entidade que processa recursos e entrega produtos, bens ou serviços à sociedade, dentro do enfoque sistêmico ela deve ser vista no elemento **processamento**. A eficiência é definida também como uma relação entre recursos e saídas,

que, no enfoque sistêmico, são relacionados pelo elemento **processamento**. Portanto, podemos fundir essas representações em somente uma, adicionando ao elemento sistêmico **PROCESSAMENTO** a eficiência, ficando assim:

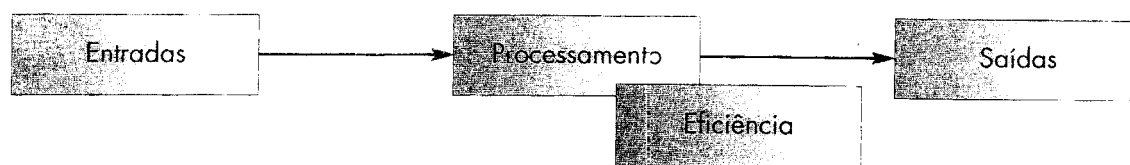


Figura 2.4 O processamento do sistema e eficiência

³ ACKOFF, Russel L. *Creating the corporate future*. John Wiley & Sons, Inc. 1981, p. 32.

⁴ HORNGREN, FOSTER e DATAR. *Cost accounting: a managerial emphasis*. 8ª ed., Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall, 1994, p. 237.

2.1 Eficiência e Eficácia

Não podemos aqui deixar de retomar a questão da eficácia *versus* eficiência. Uma das premissas de nosso trabalho é que o lucro é a melhor medida da eficácia empresarial e que a empresa, como um investimento, deve apresentar um lucro para seus proprietários e para a própria comunidade. Ainda conforme Hornngren, Foster e Datar (p. 237), a

“...eficácia é o grau de que um predeterminado objetivo ou meta é atingido.”

Sobre o assunto, assim se expressam Gibson, Ivancevich e Donnelly:

“O fato de as sociedades criarem organizações que fornecem bens e serviços implica que seu bem-estar será determinado, em larga escala, pela maneira como elas levam a cabo suas tarefas. Isto é, as sociedades esperam de suas organizações um **desempenho eficaz**.”⁵ (grifo nosso)

Ainda segundo esses autores

“...do ponto de vista da sociedade, a eficácia é o grau segundo o qual as organizações atingem suas missões, metas e objetivos – dentro das restrições de recursos limitados (...) nesse sentido, devemos introduzir o conceito de eficiência; ele se refere ao processo pelo qual a organização maximiza seus fins com um uso mínimo de recursos.”

A empresa como um sistema aberto tira recursos do ambiente, processa-os e devolve-os transformados ao ambiente onde se insere. Dentro deste enfoque sistêmico, os conceitos de eficiência e eficácia entrelaçam-se, mas são diferentes.

No entender de Oliveira, os elementos de um sistema são: os objetivos, as entradas, o processo de transformação, as saídas, os controles e as avaliações e a sua retroalimentação.⁶ A eficácia está relacionada com o elemento **objetivo** do sistema empresa. Conforme Riccio,

“...os objetivos são representados por tudo aquilo que queremos que um sistema faça, nos dê ou nos permita alcançar.”⁷

A eficiência está relacionada com a otimização do uso dos recursos. De acordo com Bio (p. 21),

“...eficiência diz respeito a método, a modo certo de fazer as coisas. É definida pela relação entre volumes produzidos/recursos consumidos.”

Logo, a empresa, para ser eficaz junto à sociedade, ou seja, cumprir sua missão, metas e objetivos, deve ser eficiente no uso dos recursos, por serem eles do ambiente e, portanto, da sociedade.

A sociedade não aceitará uma organização que, para ser eficaz e atingir suas metas, seja ineficiente no uso dos recursos. Para exemplificar, Gibson, Ivancevich e Donnelly (p. 77) dizem que

“...o monopólio é muito eficaz na consecução dos objetivos de lucro máximo, mas, do ponto de vista da sociedade, ineficaz no uso dos recursos.”

Em resumo, uma empresa para ser eficaz deve ser eficiente; eficácia é quando os objetivos preestabelecidos são atingidos como resultado da atividade ou do esforço; eficiência é a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado.

Na visão sistêmica que apresentamos, podemos dizer que, para ser eficaz, é imprescindível que a empresa tenha eficiência na utilização de seus recursos. Em outras palavras, seria difícil para ela atingir seus objetivos, em relação à sociedade, de forma totalmente ineficiente. Saliente-se que, de um modo geral, a eficiência está ligada a todos os consumos específicos de recursos, ou seja, o processo da ação eficiente permeia todas as atividades da empresa e todas as transações. Busca-se eficiência em cada transação unitária das inúmeras transações que uma empresa necessita para atingir seus resultados, quais sejam: produzir bens, produtos ou serviços.

Já a eficácia reveste-se de um caráter mais abrangente, global, de atuação em maior amplitude. A eficácia é obtida através de uma gestão do todo, organizando as partes do sistema empresa. Podemos dizer que um maior grau de eficácia ocorrerá quanto maior a administração das inúmeras possibilidades de ocorrências de eficiência, e que estas ocorrências sejam as mais produtivas possíveis.

Dessa forma, os dois conceitos – eficácia e eficiência – podem até se juntar na visão sistêmica da empresa, como a representante do elemento processamento do sistema.

⁵ GIBSON, James L., IVANCEVICH, John M. e DONNELLY, James H. *Organizações: comportamento, estrutura, processos*. São Paulo: Atlas, 1988, p. 77.

⁶ OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Sistemas, organização & métodos*. 3ª ed., São Paulo: Atlas, 1992, pp. 31-32.

⁷ RICCIO, Edson Luiz. *Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação*. Tese de Doutorado, São Paulo: FEA/USP, 1989, p. 15.

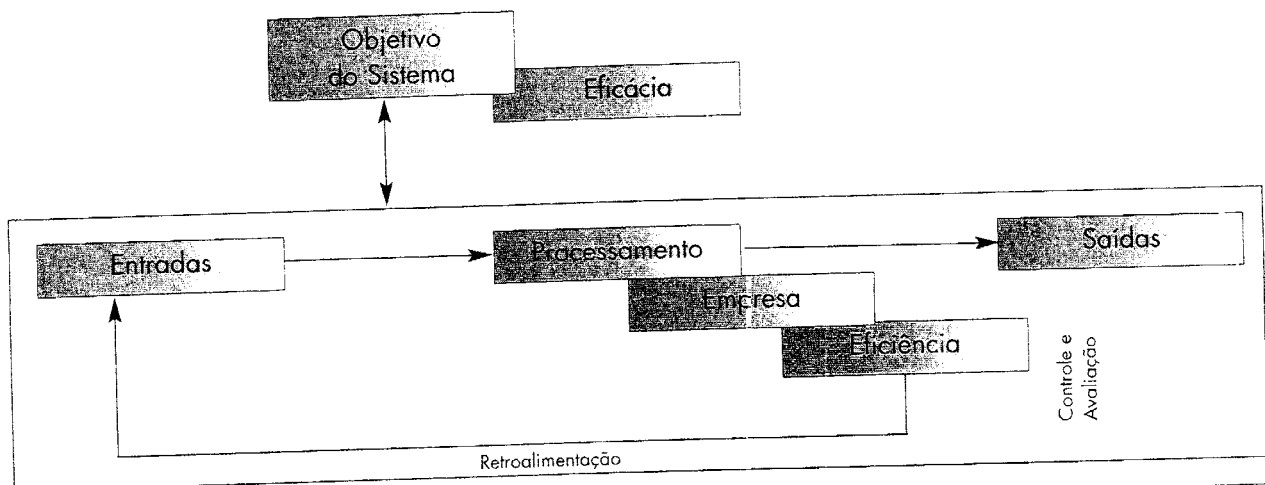


Figura 2.5 A empresa como um sistema aberto e com a missão da eficácia

Critérios de Eficácia Empresarial

Gibson, Ivancevich e Donnelly (pp. 81-84) desenvolveram um modelo de eficácia organizacional que, em nosso entendimento, além de atual, está em linha com

a visão de nosso trabalho, razão por que o estamos adotando. Estes autores desenvolvem os critérios gerais para a eficácia do sistema empresa, relacionando-o com o aspecto temporal, conforme apresentado na Figura 2.6.

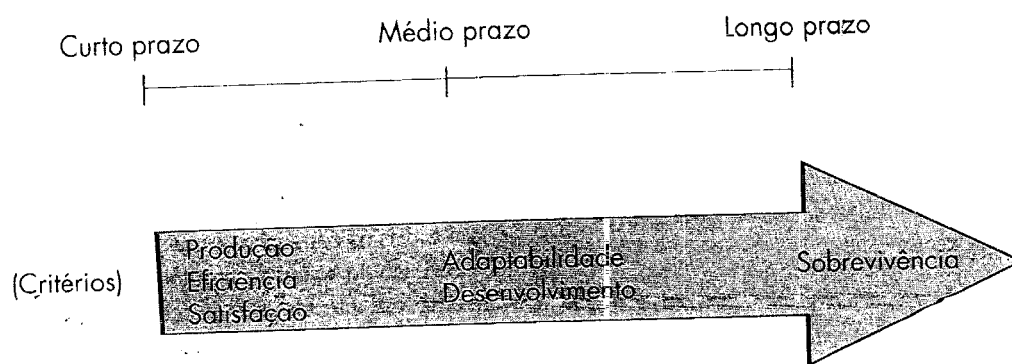


Figura 2.6 Critérios de eficácia organizacional

Para esses autores,

“...o teste último da eficácia organizacional é sua capacidade de manter-se no meio ambiente. A sobrevivência, portanto, é a medida última e de longo prazo da eficácia organizacional.”

A sobrevivência das organizações, relacionada ao aspecto temporal de longo prazo, e a preocupação maior das empresas estão ligadas ao postulado contábil da **continuidade**. Conforme Iudícibus,

“...as entidades, para efeito de contabilidade, são consideradas como empreendimentos em andamento (going concern) (...) basicamente, portanto, a entidade é vista como um mecanis-

mo voltado para adicionar valor aos recursos que utiliza, e seu sucesso é mensurado pelo valor das vendas ou serviços menos os custos dos recursos utilizados (consumidos) no esforço de produzir a receita.”⁸

Outros critérios da eficácia são:

- **Produção:** Capacidade de a organização produzir a quantidade e qualidade de bens e serviços exigidos pelos clientes consumidores da organização.
- **Eficiência:** Adequada relação de utilização entre os recursos consumidos e os produtos e bens e serviços produzidos.
- **Satisfação:** Grau de aceitação social dos envolvidos no processo sistêmico, seja dos participantes

⁸ IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 1ª ed., São Paulo: Atlas, 1980, p. 50.

da organização, seja das entidades externas que se relacionam com a empresa (fornecedores, clientes, governo etc.).

- **Adaptabilidade:** Mecanismo pelo qual a empresa responde adequadamente às mudanças que lhe afetam, seja de origem interna ou externa.
- **Desenvolvimento:** Ligado ao critério da sobrevivência. São os investimentos que a empresa faz em si mesma para aumentar sua capacidade de sobrevivência no longo prazo.

Então, fica evidente que a eficiência é um dos critérios para que uma empresa seja eficaz. De acordo com os autores citados, a eficiência liga-se aos aspectos de curto prazo, ou seja, ela deve estar presente em cada processo de transformação existente dentro da empresa. A eficácia está relacionada com propósitos maiores, ou seja, os objetivos do sistema empresa.

Responsabilidade Social

Não se pode dizer que a administração ignora a responsabilidade social da empresa, tais como: proteção aos consumidores, pagamento de salários, manutenção de práticas dentro da ética, condições seguras de trabalho, suporte à educação e envolvimento com assuntos ambientais. Todos os interessados na empresa nunca podem ser ignorados; eles incluem os credores, empregados, clientes, fornecedores, comunidades nas quais a companhia opera e outros.

O impacto das decisões sobre estes interessados deve ser reconhecido. A riqueza dos acionistas e da própria

empresa depende de sua responsabilidade social. Quando a sociedade age, através de congresso ou outros corpos representativos da comunidade, estabelecendo as regras governamentais que fazem a ligação entre os objetivos sociais e de eficiência econômica, a tarefa da corporação fica mais clara com relação à sua responsabilidade social. Assim, a empresa pode ser vista como uma produtora de bens ou serviços tanto no enfoque privado como no social, e a maximização da riqueza do acionista, via lucro, permanece um objetivo corporativo viável.

2.2 Os Subsistemas do Sistema Empresa

Podemos dizer que todo sistema é composto de partes, quais sejam, seus subsistemas. O sistema empresa é um dos mais complexos e a sua divisão em subsistemas pode ser enfocada de várias maneiras. Adotaremos em nosso trabalho o enfoque de Catelli e Guerreiro,⁴ que dividem o sistema empresa em seis subsistemas, quais sejam:

- Subsistema Institucional.
- Subsistema de Gestão.
- Subsistema Formal.
- Subsistema de Informação.
- Subsistema Social.
- Subsistema Físico-Operacional.

A seguir, uma representação esquemática da empresa e seus subsistemas extraída de Guerreiro:

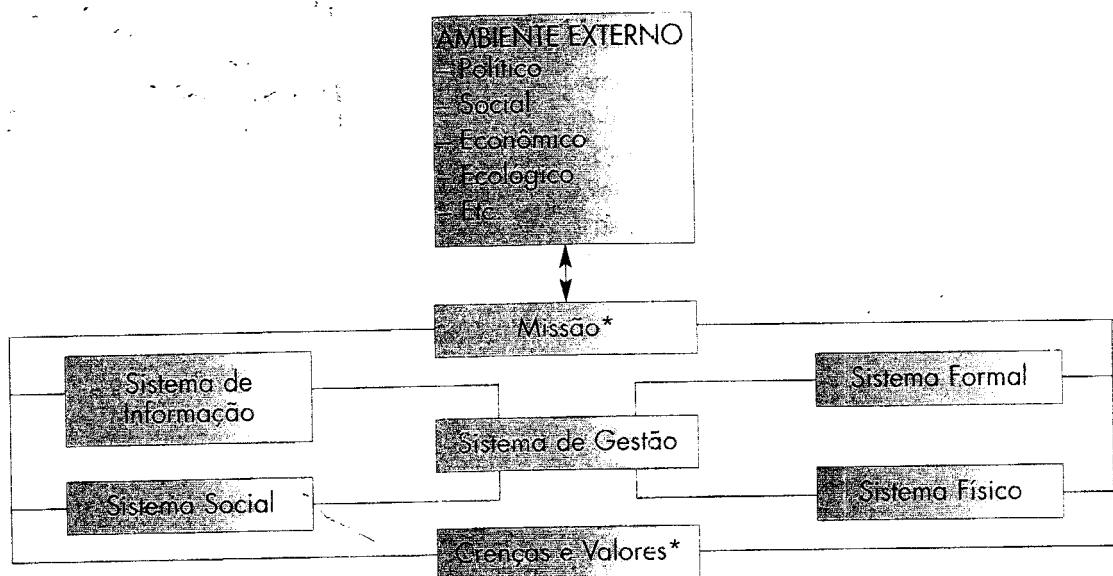


Figura 2.7 Subsistemas empresariais

*Componentes do subsistema institucional.

⁴ GUERREIRO, Reinaldo. *Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade*. Tese de Doutorado. São Paulo: FEA/USP, 1989, p. 165.

Subsistema Institucional

É a matriz dos demais subsistemas da empresa e compreende a definição da missão da empresa e as convicções de seus empreendedores traduzidas de suas crenças e valores. Como esclarece Guerreiro (p. 167),

“...uma empresa decorre da necessidade e/ou desejo de alguém que tem expectativas a serem atingidas e que por isso se dispõe a investir num empreendimento, o seu patrimônio, não só o econômico, mas também o patrimônio moral. São empresários, acionistas, sócios, enfim, empreendedores motivados por um conjunto de crenças, valores, convicções, e expectativas individuais. (...) as crenças, valores e expectativas dos empresários são convertidos em diretrizes que irão orientar todos os demais componentes do sistema empresa para os resultados desejados.”

Da missão, crenças e valores a empresa define o seu modelo de gestão. Para Guerreiro (p. 229),

“...a gestão se caracteriza pela atuação a nível interno da empresa no sentido de otimizar as relações recursos-operação- produtos/serviços, considerando nesse esforço o comportamento das variáveis dos ambientes externo e interno que impactam a empresa e os atributos dos recursos possuídos.”

Assim, a empresa tem de definir um modelo de administração, objetivando que todos os envolvidos no seu ambiente interno atuem sob as mesmas linhas de pensamento e o efeito sinérgico da interação das partes (de todos os subsistemas) possa **adicionar valor à empresa**. Nesse sentido, convém enfatizar que a visão dela como um sistema eficiente/eficaz tem como objetivo final o seu maior valor, por meio da geração do lucro.

Guerreiro diz, ainda, que (p. 230)

“...o Modelo de Gestão é caracterizado como um subsistema do Sistema Institucional, correspondendo a um conjunto de princípios a serem observados que assegurem:

- . a redução do risco do empreendimento no cumprimento da missão e a garantia de que a empresa estará sempre buscando o melhor em todos os sentidos;
- . o estabelecimento de uma estrutura de operação adequada que possibilite o suporte requerido às suas atividades;
- . a orientação geral dos esforços através de um estilo e ‘filosofia’ de trabalho que criem atitudes construtivas;
- . a adoção de um clima motivador e o engajamento de todos, principalmente dos ges-

tores, em torno dos objetivos da empresa e das suas atividades;

. a aferição se a empresa está cumprindo sua missão ou não, se foi feito o que deveria em termos de produtos, recursos e esforços, e se o que não foi está sendo corrigido ou aperfeiçoado;

. o conhecimento do comportamento das variáveis relativas aos ambientes externo e interno e suas tendências, do resultado da avaliação de planos alternativos de ação e das transações/eventos ocorridos em cada período e de onde e no que ‘as coisas’ não ocorreram satisfatoriamente.”

Este tópico terá desenvolvimento adicional no Capítulo 3.

Subsistema de Gestão

É onde as decisões são tomadas. Este subsistema só pode ser especificado após a definição maior do modelo de gestão. Nele se encontram o processo de gestão e as atividades de planejamento, execução e controle. Está intimamente ligado ao subsistema de informação. Guerreiro enfatiza (p. 173):

“A condição básica para o desenvolvimento adequado do processo de planejamento, execução e controle das atividades é o conhecimento da realidade, obtido através das informações geradas pelo subsistema de informação.”

O subsistema de gestão compreende um conjunto de procedimentos e diretrizes, partindo do planejamento até o controle das operações, quais sejam:

- Análise dos ambientes externo e interno.
- Elaboração do planejamento estratégico.
- Elaboração das diretrizes e políticas estratégicas.
- Planejamento operacional.
- Elaboração do plano operacional.
- Programação das operações.
- Aprovação do programa operacional.
- Execução das operações e transações.
- Controle.
- Ações corretivas.

Este tópico terá desenvolvimento adicional no Capítulo 3.

Subsistema Formal

Corresponde à estrutura administrativa da empresa, de autoridades e responsabilidades. É o subsistema orga-

nizacional, onde as tarefas e atividades são agrupadas em setores, departamentos ou divisões.

De acordo com Guerreiro (p. 171),

"...contempla a forma pela qual a empresa agrupa as suas diversas atividades em departamentos, a definição da amplitude administrativa, o grau de descentralização desejável, a utilização das funções de assessoria, o problema de autoridade e responsabilidade, entre diversos outros aspectos."

É importante ressaltar que o subsistema formal recebe impacto substancial do subsistema de gestão, principalmente no tocante à definição das questões de responsabilidade e autoridade, que, por sua vez, irão impactar o subsistema social. Todavia, grande parte da modelação do subsistema formal será decorrente do subsistema físico-operacional, que, por sua vez, será estruturado levando em conta os produtos ou serviços a serem produzidos, o processo de produção e a definição das atividades a serem internadas na empresa.

Subsistema Social

Compreende os indivíduos que fazem parte do sistema empresa, bem como toda a cultura, características e demais aspectos relacionados às pessoas.

Ainda conforme Guerreiro (p. 171), diz respeito, entre outros aspectos, a:

- necessidades dos indivíduos;
- criatividade;
- objetivos individuais;
- motivação;
- liderança;
- treinamento etc.

Dentro das premissas que consideramos na introdução de nosso trabalho, salientamos que o lucro é maior ou menor segundo o grau de competência empresarial, e a empresa é a reunião de especialidades humanas, que são questões atinentes ao subsistema social.

Subsistema de Informação

Compreende todo o conjunto de necessidades informacionais para a gestão empresarial. Dado que o processo de comunicação requisita ininterruptamente um sem-número de informações, os gestores em atuação obrigam a geração de inúmeros subsistemas de informações específicos, que, entendidos estruturalmente, formam o subsistema de informação.

Nas nossas premissas colocamos que a informação é matéria-prima para os gestores. Porém, não só eles são contemplados com subsistemas informacionais. Todo o

processo físico-operacional requer informações que fazem parte do subsistema informacional.

Há tanta relevância na questão da informação que normalmente são criadas atividades específicas para administração de grande parte do subsistema de informação. Como diz Guerreiro (p. 172),

"...dentre as inúmeras atividades executadas no âmbito da empresa, existem aquelas que objetivavam basicamente a manipulação de informações. Elas geram essas informações através da manipulação (processamento) de dados derivados da execução das diversas atividades necessárias ao desenvolvimento das funções empresariais básicas. Essas atividades se caracterizam por três aspectos básicos: recebimento de dados, processamento e geração de informações."

Uma outra premissa que colocamos na introdução é que devemos buscar um **nível ótimo de informações**. Dentro desta premissa, um dos aspectos cruciais é que as informações são necessárias; mas dentro da empresa, em nosso entendimento, é difícil fazer uma delimitação das necessidades informacionais, haja vista a grande interação de atividades internas e a quantidade de gestores setoriais.

Nessa linha de pensamento, a produção de informações pode gerar até a criação de atividades desnecessárias à empresa ao cumprimento de sua missão. Normalmente, as atividades de controle é que tendem a exigir grande volume de informação. Uma questão vital, por exemplo, é: **Quais são as informações necessárias para o controle?** Assim, o subsistema de informação necessita de uma constante vigilância, sob pena de até ser um elemento redutor da eficácia empresarial.

Subsistema Físico-Operacional

Compreende as instalações físicas e equipamentos do sistema empresa. É importante ressaltar que é no sistema físico-operacional que as transações são executadas e os eventos econômicos acontecem. Para Guerreiro (p. 170),

"...o subsistema físico corresponde ao 'hardware' do sistema empresa."

A estruturação do subsistema físico-operacional está essencialmente ligada aos produtos e serviços produzidos pela empresa. É o subsistema físico-operacional que possibilita a maior quantidade de ações para obtenção da eficiência e eficácia empresariais. Principalmente, a visão sistêmica da empresa, como processadora de recursos e obtenedora de produtos e serviços, qualifica-se no subsistema físico-operacional.

É no subsistema físico-operacional do sistema empresa organizado em atividades que acontecem as transações e os eventos econômicos. Podemos definir even-

to econômico como uma representação genérica de uma ocorrência que modifica a estrutura patrimonial da empresa. Dentro da entidade empresarial, o evento econômico expressa-se por um sem-número de ocorrências iguais ou semelhantes. **A cada ocorrência de um evento econômico denominamos de transação.**

Para que as transações ocorram, é necessária a ação sobre os componentes do subsistema físico-operacional, que é exercida pelas pessoas, ou seja, pelo subsistema social, apoiado pelos componentes dos demais sistemas. Nesse sentido, achamos importante explorar um pouco mais o subsistema físico-operacional.

Assim, no entender de Guerreiro (p. 170),

“...o subsistema físico corresponde ao ferramental que as pessoas (subsistema social), com

determinada autoridade e responsabilidade (subsistema formal), municiadas das informações necessárias (subsistema de informações) e condicionadas por determinados princípios (subsistema institucional), interagem no processo de tomada de decisões (subsistema de gestão). Através da interação desses subsistemas são executadas as funções empresariais (compra, venda, finanças, etc.), no sentido de a empresa cumprir a sua missão.”

É no subsistema físico-operacional que a empresa se manifesta mais claramente, mediante o conceito sistêmico de processamento de recursos para obtenção de produtos ou serviços.



Figura 2.8 Subsistema físico-operacional

Desta maneira, podemos dizer que os demais subsistemas da empresa canalizam todas as suas funções para o subsistema físico-operacional, objetivando fazer com que as tarefas sejam executadas dentro dos princípios de eficiência e eficácia.

O subsistema físico-operacional, em consonância com o subsistema formal, é segmentado em tarefas, funções, atividades, setores, departamentos ou divisões, sempre objetivando atingir o melhor resultado empresarial, que são produtos e serviços, de modo a atender a missão da empresa. Essa segmentação, que acontece no sistema físico-operacional não é arbitrária, e sim decorrente de uma série de fatores que “obrigam” a empresa a se definir por um determinado composto estrutural do sistema físico-operacional.

Introduzimos em nossas premissas que a empresa é uma reunião de especialidades humanas, as quais, de um modo geral, são agrupadas em setores e/ou departamentos ou divisões, para desenvolver as atividades determinadas ou necessárias para a empresa. Dentro das atividades ocorrem as transações (os eventos econômicos); a busca da maior eficiência dos recursos, coordenadas sinergicamente, deverá levar a empresa a um padrão de lucratividade, rentabilidade e, portanto, eficácia empresarial.

A seguir, elaboramos uma representação esquemática da empresa, seu ambiente, seus subsistemas, enfocando a questão da eficiência dentro do subsistema físico-operacional.

Ambiente Remoto	Ambiente Próximo
<i>Variáveis e Entidades</i>	
Sociedade	Clientes
Político	Fornecedores
Recursos Naturais	Comunicação
Clima	Comunidades
Demografia	Sindicatos
Concorrentes	Governo
Tecnologia	Acionistas
Economia	
Legislação	
Educação	
Cultura	

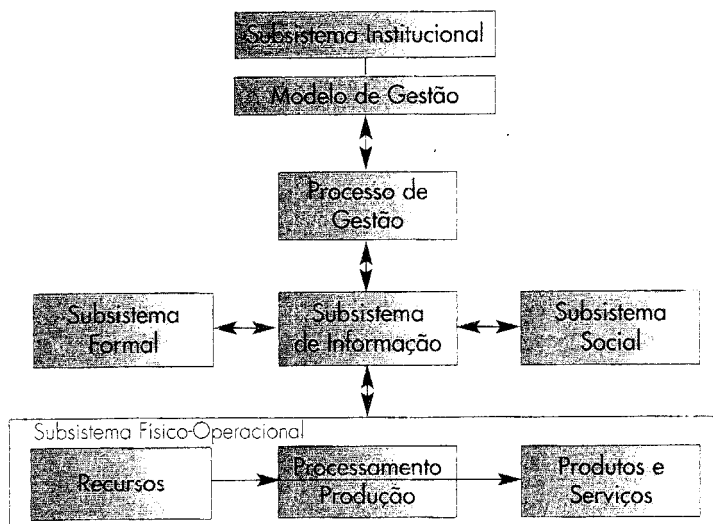


Figura 2.9 Visão sistêmica da empresa, subsistemas e eficiência

2.3 Eficácia e Controladoria: Planejamento e Controle com Enfoque em Resultados

Toda esta obra terá como referencial o conceito de eficácia empresarial e a gestão com enfoque em resultados, resumido na Figura 2.10:

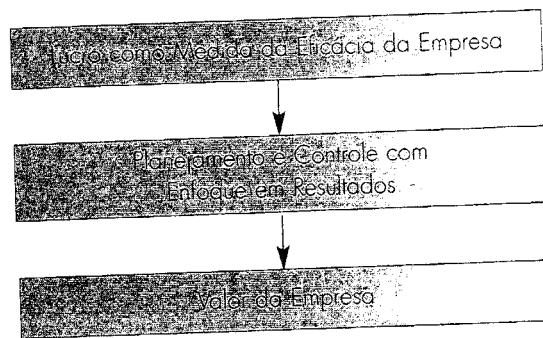


Figura 2.10 Eficácia, planejamento e valor da empresa

Tendo a premissa que o lucro é a melhor medida da eficácia da empresa, o foco da Controladoria deve ser o processo de gestão baseado em resultados. Conseqüentemente, todos os esforços empresariais e a missão da Controladoria devem ter como ponto referencial o processo de criação de valor para o acionista, através da mensuração econômica do valor da empresa.

Premissas para a Controladoria com Enfoque em Resultados

Podemos detalhar a seguir as principais premissas do nosso trabalho e que embasam nosso conceito de Controladoria:

- *Lucro como Medida de Eficácia da Empresa.*
- *Lucro como Diferença de Patrimônios Líquidos.*
- *Lucro é Maior ou Menor segundo o Grau de Competência Empresarial.*
- *Os Empreendimentos Empresariais são Investimentos.*
- *Valor Econômico da Empresa.*
- *Mensuração do Valor da Empresa.*
- *Dificuldade de Mensuração da Previsibilidade do Mundo Real.*
- *Planejamento é Necessário.*
- *A Empresa é a Reunião de Especialidades Humanas.*

- *Os Gestores são Responsáveis pela Geração do Lucro.*
- *Informação para Gestão.*
- *Interação Modelar entre as Teorias da Informação, Decisão e Mensuração.*
- *Nível Ótimo de Informação.*

Lucro como Medida de Eficácia da Empresa

Na concepção de Guerreiro,

“...a empresa é constituída sob o pressuposto da continuidade. A garantia da continuidade da empresa só é obtida quando as atividades realizadas geram um resultado líquido no mínimo suficiente para assegurar a reposição de todos os seus ativos consumidos no processo de realização de tais atividades. Todas as estratégias, planos, metas e ações que a empresa implementa devem objetivar em última instância a otimização do lucro. **O lucro, portanto, é a melhor e mais consistente medida da eficácia da organização.**”¹⁰ (grifo nosso)

Lucro como Diferença de Patrimônios Líquidos

O lucro empresarial é gerado em cada evento econômico, mas pode e deve ser mensurado periodicamente, considerando a diferença em denominador comum monetário do Patrimônio Líquido empresarial do fim do período, menos o Patrimônio Líquido empresarial do início do período, considerando as entradas adicionais de capital e as saídas a título de distribuição de lucros ou retiradas de capital. Adotamos nesta premissa o conceito de lucro econômico, em vez de lucro contábil.

Dentro desta premissa, o lucro (L) deixa de ser a visão restrita de receita (R) menos despesa (D):

$$L = R - D$$

para ser a diferença do Patrimônio Líquido em dois momentos, ou seja, o Patrimônio Líquido final (PLf) menos o Patrimônio Líquido no início do período (PLi):

$$L = PLf - PLi$$

¹⁰ GUERREIRO, Reinaldo. “Um modelo de sistema de informação para mensuração do desempenho econômico das atividades empresariais.” In: *Caderno de Estudos FIPECAFI/FEA-USP*, nº 4, março de 1992, p. 13.

O Lucro é Maior ou Menor segundo o Grau de Competência Empresarial

O grau de competência empresarial é o elemento diferenciador das empresas e a garantia da sustentação de sua continuidade e o cumprimento de sua missão. A competência empresarial reflete-se nos resultados empresariais, que são a medida da eficácia gerencial.

A competência empresarial expressa-se nos recursos (custos) através da eficiência e/ou eficácia exercida (aplicada e extraída) em cada recurso ou transação em ocorrência ou ocorrido no processo de obtenção da receita de produtos ou serviços.

Os Empreendimentos Empresariais são Investimentos

As empresas com fins lucrativos são investimentos e, portanto, estão sujeitas a incertezas e riscos. Sendo investimentos de capital, os valores nela investidos pelos seus proprietários devem ser retornados a eles sob forma de dinheiro ou caixa. Esta premissa permite enfatizar a questão do planejamento ou da previsibilidade ou não do mundo real, bem como da aplicação do conceito de custo de oportunidade dos acionistas ou donos dos empreendimentos negociais.

Valor Econômico da Empresa

Sendo investimentos, as empresas têm um valor que, pela Ciência Contábil, deve estar refletido na figura do Patrimônio Líquido. Assim, tem como fundamento que a mensuração dos eventos econômicos/resultados empresariais deve conduzir à correta mensuração e avaliação do valor econômico da empresa, sob pena de se obterem modelos de mensuração, informação e decisão incompletos. Adicione-se, ainda, que não deveria existir mais de um valor da empresa.

Mensuração do Valor da Empresa

Uma empresa vale o que ela pode render ou que dela se pode esperar. Portanto, o seu valor é decorrente da avaliação do fluxo futuro de benefícios.

Em complemento às duas premissas anteriores, tendo em vista que as empresas são investimentos financeiros e que seus investidores dela esperam um rendimento, podemos entender o fluxo futuro de benefícios refletidos na forma de caixa. Nas palavras de Iudícibus,

“...a curto prazo, no que se refere ao modelo informacional que precisa ser suprido para o modelo decisório, pode parecer que este condiciona modelos diferenciados para aquele, caso estejamos contemplando o usuário interno ou externo. Assim, podemos ter modelos baseados em fluxos de renda ou de caixa, conforme o usuário. Mas, a longo prazo, tanto os fluxos de renda (competência) podem ser transformados em fluxos de caixa, como estes são, em última análise, os insumos informacionais mais relevantes. Se examinarmos bem, o que todos os usuários da informação contábil procuram é maximizar o valor presente dos fluxos de caixa futuros por meio de manipulações com elementos patrimoniais. Como já afirmei em outros trabalhos, a empresa, por exemplo, somente mantém outros ativos (que não caixa) na esperança de obter mais caixa no futuro. Assim, basicamente, pensamos que não existe grande diferença nos objetivos decisórios de usuários, os mais variados. **A maximização do fluxo de caixa é um objetivo comum.**”¹¹ (grifos nossos)

Dificuldade de Mensuração da Previsibilidade do Mundo Real

A dificuldade da mensuração da previsibilidade do mundo real é um fato e não permite aos gestores o domínio das expectativas na sua totalidade. Os fundamentos para o exercício da competência empresarial, além da capacitação técnica, são a intuição e a capacidade de percepção.

O Planejamento é Necessário

Partindo do pressuposto que um empreendimento é um investimento e este só é feito após o estudo de expectativas, o fundamental para atingir o maior nível de eficácia é o processo contínuo de mensuração econômica dessas expectativas. Para tanto, a capacidade de percepção, associada a um processo contínuo de planejamento e projeções econômicas, é fator condicionante da eficácia empresarial.

A Empresa é a Reunião de Especialidades Humanas

O capital é o recurso que consegue reunir num único empreendimento pessoas de diversas capacitações e

¹¹ IUDÍCIBUS, Sérgio de. “Por uma teoria abrangente de contabilidade”. In: *Boletim do IBRACON*. Ano XVII, nº 200, janeiro de 1995, p. 6.

especializações, objetivando atingir os resultados propostos pela entidade empresarial. Esta reunião de especialidades dentro da empresa possibilita que esta entregue à sociedade produtos e serviços com qualidade, com custos seguramente inferiores aos que teriam se fossem produzidos individualmente por esses especialistas. O capital é o elemento que consegue promover a maior eficácia dos recursos humanos dentro de uma organização e, portanto, este deve ser remunerado através do lucro empresarial.

Em linhas gerais, as diversas especialidades humanas – do conhecimento humano dentro da empresa – são aglutinadas em setores, departamentos ou áreas, que denominaremos genericamente por atividades. Assim, o capital é o elemento necessário para unir os processos ou atividades transformadoras do produto ou serviço.

Normalmente as atividades são coordenadas por algum responsável, que denominamos gestor.

Os Gestores são Responsáveis pela Geração do Lucro

Conforme Guerreiro,

“...os gestores são responsáveis pela eficácia da empresa. Como o próprio nome esclarece, os gestores são os responsáveis pela gestão, administração ou processo de tomada de decisão. A gestão corresponde analiticamente ao processo de planejar, executar e controlar.”¹²

Para Catelli e Guerreiro,

“...o lucro é gerado pelas diversas atividades e a responsabilidade pela geração do lucro é exatamente dos responsáveis pelas diversas atividades, ou seja, dos gestores.”¹³

Informação para Gestão

No entender de Guerreiro (p. 14),

“...os gestores têm uma grande dependência do recurso ‘informação’. A informação é a matéria-prima do processo de tomada de decisão. A

informação útil é aquela que atende as necessidades específicas dos gestores, segundo as áreas que atuam, operações que desenvolvem e conceitos que lhes façam sentido lógico. Os sistemas de informações contábeis devem ser configurados de forma a atender eficientemente as necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa.”

Interação Modelar entre as Teorias da Informação, Decisão e Mensuração

Para que os modelos tenham um caráter integrativo e sejam coerentes no seu conjunto para os tomadores de decisão, é necessário que na construção dos modelos de informação estes estejam coerentes com o modelo de mensuração adotado, e estes, por sua vez, integrados com o processo de gestão adotado pela empresa.

Nível Ótimo de Informação

A informação é um recurso imprescindível para o processo de gestão empresarial e, portanto, como todo recurso, tem um custo. Uma informação é válida na medida em que tenha uma adequada relação custo/benefício. Conforme Oliveira (p. 4),

“...o Sistema de Informação Gerencial deve apresentar uma situação de custo abaixo dos benefícios que proporciona à empresa.”

Porém, tão importante quanto o custo da informação é a quantidade de informação. Assim, concordamos com Glautier e Underdown (p. 39) quando se referem ao nível ótimo de informações:

“O contador deve estar menos preocupado com minimização do custo da informação e mais preocupado com o descobrimento do nível ótimo de produção de informação.”

Questões e Exercícios

1 Explique com suas palavras resumidamente cada um dos subsistemas do sistema empresa.

¹² GUERREIRO, Reinaldo. “Um modelo de sistema de informação contábil para mensuração do desempenho econômico das atividades empresariais”. In: *Caderno de Estudos FIECAFI/FEA-USP*, nº 4, março de 1991, p. 14.

¹³ CATELLI, Armando e GUERREIRO, Reinaldo. “Sistema de informação de gestão econômica: uma proposta para mensuração contábil do resultado das atividades empresariais”. In: *Boletim do CRC-SF*, setembro/92, p. 11.

2 Tome como referência uma empresa que você conheça e identifique e descreva os principais componentes de cada subsistema desta empresa.

3 Conceitue com suas palavras eficiência e eficácia e seu relacionamento no sistema empresa.

4 A classificação das variáveis e entidades que afetam o sistema empresa entre ambiente próximo e ambiente remoto não é a mesma para cada empresa. Tome como referência uma empresa de:

- a) rede de supermercado;
- b) usina de açúcar e álcool;
- c) usina siderúrgica;
- d) fabricação de computadores;
- e) rede de alimentação *fast-food*;
- f) serviços de consultoria empresarial;

Pede-se: reclassifique as variáveis e entidades para cada tipo de empresa, se são de características mais próximas ou mais remotas em relação a cada uma delas.

5 Tomando como referência os mesmos tipos de empresa apresentados na questão anterior, analise e evidencie como as variáveis abaixo podem afetar cada uma delas:

- a) Tecnologia.
- b) Clima.
- c) Recursos naturais.
- d) Sindicatos.
- e) Cultura.
- f) Demografia.
- g) Concorrentes.
- h) Sociedade.

6 Tomando como exemplo empresas do tipo das listadas a seguir, descreva resumidamente como pode funcionar o subsistema físico-operacional de cada uma delas:

- a) Fabricante de televisores.
- b) Montadora de veículos.
- c) Fabricante de tintas industriais e para construção civil.
- d) Fabricante de cerveja.