

Integrando a Auditoria Em Um Sistema de Avaliação de Desempenho Logístico Baseado No Balanced Scorecard

Jorge Eduardo Scarpin
Carlos Taboada Rodriguez

Márcia Regina Santiago

Jorge Eduardo Scarpin

Resumo:

A avaliação de desempenho é de fundamental importância para o sucesso de qualquer organização e, avaliar o desempenho de um sistema logístico, por conseguinte também é extremamente necessário. Muitas empresas avaliam os seus sistemas, porém não de forma padronizada e documentada, entrando num ciclo de avaliar por avaliar, ou seja, criam-se indicadores, mas sem uma forma padronizada de interpretação dos mesmos. Este trabalho procura elaborar uma metodologia de avaliação de desempenho baseada no balanced scorecard, fazendo uma completa integração com um sistema de auditoria. O balanced scorecard é necessário para efetuar a avaliação, enquanto que a auditoria é necessária para a verificação e aprimoramento do sistema de avaliação de desempenho, tanto o global, quanto o logístico. Para que este trabalho produzisse resultados mais expressivos, foi feito um estudo de caso em uma empresa de estofados e colchões do Norte do Paraná, propondo uma metodologia para implantação do sistema proposto.

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

TRABALHO 204

INTEGRANDO A AUDITORIA EM UM SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO LOGÍSTICO BASEADO NO BALANCED SCORECARD

A avaliação de desempenho é de fundamental importância para o sucesso de qualquer organização e, avaliar o desempenho de um sistema logístico, por conseguinte também é extremamente necessário.

Muitas empresas avaliam os seus sistemas, porém não de forma padronizada e documentada, entrando num ciclo de “avaliar por avaliar”, ou seja, criam-se indicadores, mas sem uma forma padronizada de interpretação dos mesmos.

Este trabalho procura elaborar uma metodologia de avaliação de desempenho baseada no balanced scorecard, fazendo uma completa integração com um sistema de auditoria.

O balanced scorecard é necessário para efetuar a avaliação, enquanto que a auditoria é necessária para a verificação e aprimoramento do sistema de avaliação de desempenho, tanto o global, quanto o logístico.

Para que este trabalho produzisse resultados mais expressivos, foi feito um estudo de caso em uma empresa de estofados e colchões do Norte do Paraná, propondo uma metodologia para implantação do sistema proposto.

Palavra-chaves: Logística, Balanced Scorecard, Logística

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos

INTEGRANDO A AUDITORIA EM UM SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO LOGÍSTICO BASEADO NO BALANCED SCORECARD

ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1 - Vetores críticos do Balanced Scorecard (Fonte: CHING, 1999)</i>	6
<i>Figura 2 - Modelo do Balanced Scorecard</i>	6
<i>Figura 3 - O Balanced Scorecard como sistema de gestão Adaptado de Kaplan e Norton (1997)</i>	12
<i>Figura 4 - O processo de revisão estratégica do Balanced Scorecard Fonte: Kaplan e Norton (1997)</i>	12
<i>Figura 5 - Sequência de etapas para a incorporação do Balanced Scorecard</i>	13

SUMÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS	3
2. ANÁLISE DE DESEMPENHO	3
2.1 Análise Baseada Exclusivamente em Medidas Financeiras	3
2.2 Análise Baseada em Medidas não Financeiras	4
2.3 Análises Estratégicas	4
3. BALANCED SCORECARD	5
4. AUDITORIA	6
4.1. Auditoria da Qualidade	8
5. ESTUDO DE CASO	8
5.1. Histórico	8
5.1.1. Fundação	8
5.1.2. Produtos e Serviços	8
5.2. Visão Geral do Processo	9
5.3. Metodologia de Avaliação de Desempenho	10
5.3.1. Avaliação de Desempenho da Empresa	10
5.3.2. Avaliação de Desempenho na Divisão de Colchões	10
1. Processamento do Pedido	10
2. Ciclo de Produção	10
3. Expedição e Transporte	11
4. Setor de transporte	11
6. MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO	11
6.1. A Elaboração do Balanced Scorecard	11
6.1.1. Perspectiva Financeira	13
6.1.2. Perspectiva dos Clientes	13
6.1.2. Perspectiva dos Processos Internos	13
6.1.3. Perspectiva de Aprendizado e Crescimento	13
6.2. Procedimentos para Auditoria	14
6.2.1. Planejamento e Execução	14
6.2.2. Seleção dos Auditores	15
6.2.3. Gerenciamento do Programa de Auditoria	15
7. CONCLUSÃO	15

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

De acordo com CATELLI (1999) “o ato de avaliar, entendido num sentido genérico, é inerente à própria natureza humana; é o exercício da análise e do julgamento sobre qualquer situação que exija uma apreciação de fatos, idéias, objetivos e, também, uma tomada de decisão a fim de se atingir uma situação desejada”.

Conforme define BALLOU (2001), “o processo de controle é aquele de comparar o desempenho real ao desempenho planejado e iniciar ações corretivas para aproximar os dois, se necessário”.

Quando inserida em determinado contexto, como o empresarial, na forma de um modelo que procure orientar um processo avaliativo de desempenhos, encontram-se ainda dificuldades relacionadas a sua implementação, que requer, além de sua adequação a esse contexto, formulação de uma estratégia de implantação.

Toda organização empresarial, tomada como um sistema aberto, possui uma identidade própria, que caracteriza uma cultura organizacional particular, influenciando sua dinâmica.

Assim, o êxito de uma avaliação de desempenhos no contexto empresarial, como um processo formalizado, depende de uma harmonia com o modelo de gestão da organização, visando, até mesmo, reduzir o impacto de forças reativas contrárias a mudanças em sua dinâmica preestabelecida, ou seja, o seu *status quo* vigente.

CHRISTOPHER (1999) diz, com propriedade, que a logística “é um processo com o qual se dirige de maneira estratégica a transferência e armazenagem de materiais, componentes e produtos acabados, começando dos fornecedores, passando através das empresas, até chegar aos consumidores”. Portanto, o gerenciamento logístico deve ter como objetivo integrar recursos ao longo de todo o trajeto, que se estende desde os fornecedores até os clientes finais. De acordo com PAGOTTO, PIROLA & SILVA (2000), “o gerenciamento logístico pode proporcionar uma fonte de vantagem competitiva, com uma posição de superioridade duradoura sobre os concorrentes, em termos de preferência do cliente, alcançada através da logística”. Sendo assim, é desejável que exista um meio de avaliar o desempenho deste fluxo logístico, meio este que trataremos de agora em diante.

2. ANÁLISE DE DESEMPENHO

2.1 Análise Baseada Exclusivamente em Medidas Financeiras

Tradicionalmente, as empresas têm feito uso excessivo de medidas financeiras nos múltiplos níveis organizacionais. No nível divisional ou no nível de centro de resultados, a análise financeira é usualmente baseada em métricas financeiras tais como lucro, ROI ou EVA. Orçamentos e sistemas de custo padrão encarregam-se de distribuir as metas de lucratividade em componentes menores. A alta administração freqüentemente atribui a responsabilidade por esses componentes menores aos gerentes das divisões mais baixas, ou das unidades de negócios.

Muitas empresas utilizam-se de tais análises dentro de uma perspectiva tradicional, inadequada à competitividade exigida nos dias de hoje. Uma das características dessa perspectiva tradicional é a grande ênfase no resultado, o qual se mede unicamente através de indicadores quantitativos e com um horizonte de curto prazo (mensal, trimestral, semestral ou anual).

Uma visão restrita ao curto prazo pode dar margem a decisões equivocadas, como por exemplo: investir-se fortemente em programas de redução de custos com a diminuição dos investimentos em qualidade, sem a consideração do perfil dos clientes.

É consenso que a análise é bastante limitada e frágil, quando restrita a medidas financeiras.

2.2 Análise Baseada em Medidas não Financeiras

O uso mais significativo de medidas de desempenho não financeiras ocorreu após a disseminação na década de 80 dos movimentos de qualidade, originados nas indústrias japonesas nas décadas de 60 e 70. Dentre as medidas não financeiras mais utilizadas pelos programas de controle de qualidade estão índices de desperdício, taxas de defeitos e tempos de respostas dos fluxos da produção.

Dentre as empresas que adotam flexibilidade e redução de tempos de ciclos como vertentes competitivas priorizadas, são freqüentes as seguintes medidas: tempos de ciclos: do pedido à entrega, do desenvolvimento de novos produtos, etc.

Uma vantagem adicional do uso de indicadores não financeiros é o fato de que, no nível operacional, pode ser vista mais rapidamente a influência das ações implementadas nos indicadores.

A utilização desses indicadores de forma isolada, sem a integração necessária com as estratégias adotadas traz resultados insatisfatórios.

2.3 Análises Estratégicas

A análise de desempenho estratégica deve reunir informações internas e externas à empresa, capacitando-a a controlar a consecução dos objetivos estratégicos, através de um conjunto de medidas não exclusivamente financeiras.

Devem ser providas informações relativas ao negócio e a seus competidores para serem usadas no desenvolvimento e manutenção da vantagem competitiva. Particularmente informações relativas a níveis e tendências em custos reais e preços, volume, fatia de mercado, etc.

Por outro lado, além dessas informações externas, é importante que as vertentes competitivas, estrategicamente adotadas pela empresa, sejam desdobradas em objetivos funcionais, e que haja a análise da consecução de tais objetivos. É essencial que exista um processo de aprendizagem, fundamentado no feedback da análise estratégica, que permita que os objetivos sejam revistos de acordo com uma visão atualizada dos resultados estratégicos e do cenário ambiental, com a possível definição de novos vetores de desempenho.

Exemplo disso são as análises estratégicas relacionadas a custos serem capazes de informar não somente os custos dos produtos, como também o custo dos processos e de lançamento de novos produtos.

De acordo com REY (2000), "tendo em vista a evolução dos sistemas de medição nos últimos anos, os sistemas de indicadores atuais baseiam-se naquelas variáveis que são críticas para que a organização possa competir".

Deve haver orientação para o longo prazo, facilitando-se as decisões estratégicas e sua análise a posteriori. Para isso é necessário que a informação seja voltada para o futuro e para a geração de cenários. Deve ser facilitada a análise do impacto de determinada mudança na política comercial (preços, produtos, promoção, canais de distribuição), ou de uma mudança da política de P&D, em relação ao ambiente (competidores, avanços tecnológicos etc.) a longo prazo. É esta análise estratégica que trataremos neste trabalho, de agora em diante.

3. BALANCED SCORECARD

Balanced Scorecard, traduzido “ao pé da letra”, significa “cartão de marcação equilibrado”.

O Balanced Scorecard foi originalmente criado pelo Instituto Nolan Norton, em 90, e descrito no livro “Measuring Performance in the organization of the future: a research study”. Nasceu de um estudo intitulado “Measuring Performance in the Organization of the Future”, que foi motivado pela crença de que os métodos de mensuração existentes, em geral, apoiados em indicadores contábeis e financeiros, estavam tornando-se obsoletos .

Em tal estudo foram analisados diversos estudos de casos sobre sistemas inovadores de mensuração de desempenho, dentre os quais o da Analog Devices, que descrevia uma abordagem para a mensuração do índice de progresso em atividades de melhoria contínua. O estudo mostrava também como a Analog estava utilizando um recém-criado scorecard corporativo que continha, além de várias medidas financeiras tradicionais, outras medidas de desempenho relativas a prazos de entrega ao cliente, qualidade e ciclo de processos de produção, e também eficácia no desenvolvimento de novos produtos . Após diversas discussões, várias idéias foram sendo apresentadas, como a inclusão de outras medidas , até que se chegou a posição de que se fizesse uma ampliação do sistema, que se transformou, no que foi então chamado: “Balanced Scorecard”.

O Balanced Scorecard reflete a primeira tentativa de desenvolver um sistema de mensuração de desempenho que foca atenção nos objetivos da organização, coordenação da tomada de decisão individual e provisão de uma base para o aprendizado da organização.

O scorecard balanceia a mensuração de desempenho considerando tanto os resultados e as causas do desempenho nos objetivos da empresa.

Para estar balanceado, o sistema de mensuração de desempenho deve atender dois requisitos:

1. Deve refletir o entendimento da organização quanto as causas do desempenho nos objetivos da empresa, isto é, deve monitorar tanto o desempenho quanto o que a administração acredita que sejam os seus direcionadores. Isto é a profundidade requerida de um sistema balanceado.
2. Este sistema deve medir os aspectos mais críticos ou diferenciadores do desempenho da organização. Estes aspectos dão à organização as habilidades em atingir seus objetivos. Esta é a largura requerida de um sistema balanceado. (CHING, 1999).

O Balanced Scorecard traduz a missão e a estratégia das empresas num conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica. É um novo instrumento que integra as medidas derivadas da estratégia, sem menosprezar as medidas financeiras do desempenho passado, e que mede o desempenho organizacional sob quatro perspectivas equilibradas: financeira, do cliente, dos processos internos da empresa, e do aprendizado e crescimento.

Um foco nos processos de negócio está também no coração do Balanced Scorecard, que é um conjunto de indicadores, financeiros e não financeiros, para mensuração de desempenho, que garantam o atingimento dos planos estratégicos da companhia.

Os vetores críticos na construção do Balanced Scorecard estão demonstrados na figura a seguir:

CONSTRUÇÃO DO BSC E OS VETORES CRÍTICOS

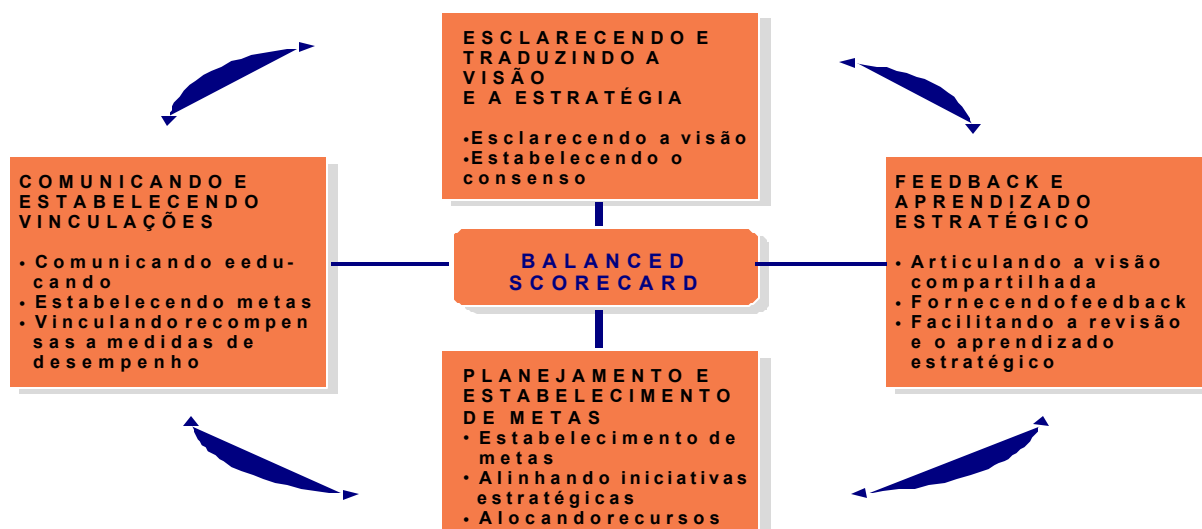


Figura 1 - Vetores críticos do Balanced Scorecard (Fonte: CHING, 1999)

O Modelo de Balanced Scorecard enxerga o desempenho de uma empresa ou unidade de negócio de quatro perspectivas: financeira, cliente, processos de negócio e aprendizado e crescimento.

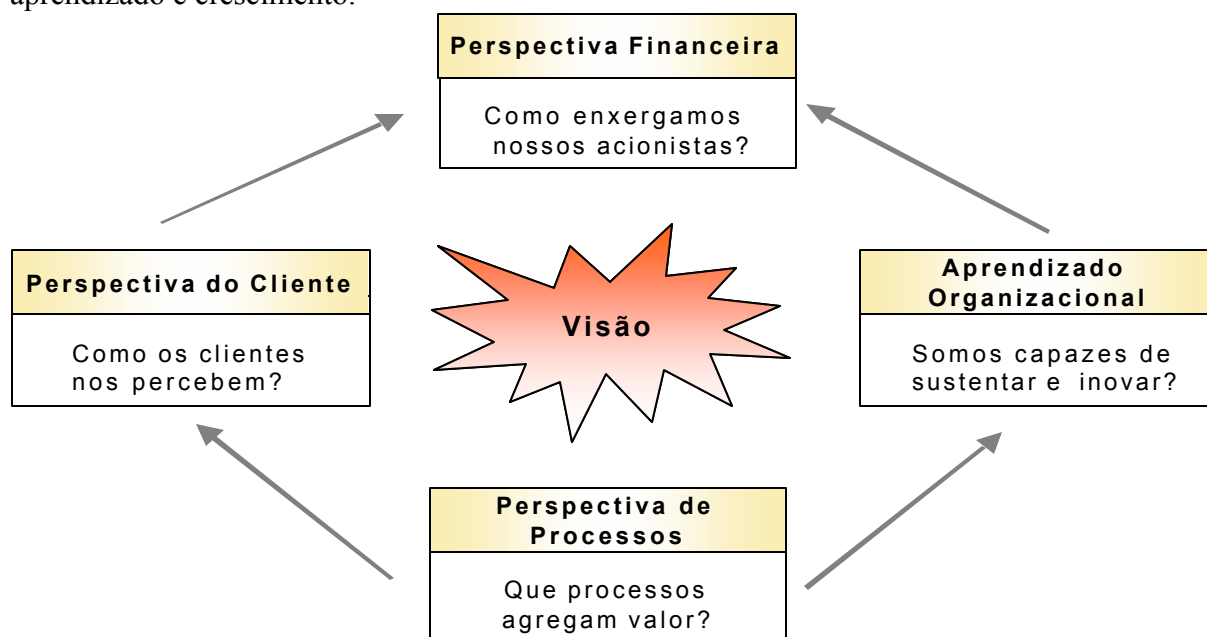


Figura 2 - Modelo do Balanced Scorecard

4. AUDITORIA

CARMICHAEL, WILLINGHAM & SCHALLER (1996) definem auditoria, de forma geral, como sendo “uma investigação independente se alguma atividade particular”.

Por sua vez, SÁ (2000) define auditoria como sendo uma “técnica contábil do sistemático exame dos registros, visando apresentar conclusões, críticas e opiniões sobre as situações patrimoniais e aquelas dos resultados, quer formadas, quer em processo de formação”.

Segundo as normas internacionais de auditoria, “o objetivo de uma auditoria das demonstrações contábeis é habilitar o auditor a expressar uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram preparadas, em todos os seus aspectos relevantes, de acordo com uma estrutura conceitual identificada para relatórios contábeis” (IFAC & IBRACON, 1998).

Inicialmente a auditoria limitou-se à verificação dos registros contábeis, visando observar se eles eram exatos. A forma primária, portanto, confrontava a escrita com as provas do fato e as correspondentes relações de registro.

A inspeção ou verificação de fatos e seus registros têm na História da Contabilidade as mais profundas raízes, bastando lembrar fatos históricos como o das transações realizadas entre a família real de Urukina e o templo sacerdotal sumeriano, por intermédio de profissionais de verificação que estamparam os seus relatórios em tabuletas de argila feitas há mais de 4500 anos (em Lagash, no ano de 2600 a.C.). Famosas são também as cartas de Plínio, o Moço, a Trajano, referindo-se às inspeções contábeis nas Colônias Romanas.

Com o tempo, ampliou-se o campo da auditoria, não obstante muitos ainda a julguem como portadora exclusiva daquele remoto objeto, ou seja, a observação da veracidade e da exatidão dos registros.

O termo auditoria, de origem latina (vem de audire), foi utilizado pelos ingleses para rotular a tecnologia contábil da revisão (auditing).

A auditoria, devido as condições sob as quais se desenvolveu, originando-se como fiscalizadora de impostos e, mais tarde como auditoria contábil para o mercado de capitais, caracterizou-se por longo período pela identificação de irregularidades, fraudes e desvios, no sentido de salvaguardar os interesses dos proprietários não gestores. Esta visão já não se coaduna mais com o ambiente em que presta seus serviços, haja vista que os interesses dos seus clientes atuais também estão expostos a riscos da má utilização dos seus recursos, o que podem resultar no comprometimento definitivo da sobrevivência da empresa.

Esta conotação policialesca que carrega desde o Séc. XIII tem sido substituída, na sua concepção moderna, pelo que se pode chamar de conotação gerencial, onde a ênfase é dada a identificação de fragilidades do sistema de controle do processo operacional e financeiro, com o objetivo de propor melhorias tendo em vista a maior eficácia da estrutura organizacional.

Para tanto, examina e atesta a conformidade de informações financeiras e operacionais, dos sistemas e procedimentos de controle, assim como a execução de operações em face de planos e programas previamente estabelecidos, constituindo-se sua responsabilidade identificar e comunicar deficiências e impactos financeiros e, ainda, sugerir ajustes a fim de otimizar os resultados da empresa.

Apesar da Auditoria ter sido originada na Contabilidade para fins fiscais, seu uso se estendeu para outras áreas de conhecimento, sendo que podemos destacar as mais relevantes:

1. Auditoria Pública;
2. Auditoria Contábil Independente;
3. Auditoria Contábil Interna;
4. Auditoria de Sistemas;
5. Auditoria de Processos;
6. Auditoria externa para fins específicos

A auditoria, nos dias de hoje, trata-se, portanto, de uma atividade preventiva de problemas organizacionais, através da identificação oportuna de falhas ou desvios, que visa orientar a administração nas decisões, de modo a conduzir os negócios ou transações com eficiência e eficácia, caracterizando-se pela capacidade de geração de informações oportunas e úteis ao processo decisório.

4.1. Auditoria da Qualidade

Segundo GIL (1999), a auditoria da qualidade “é a função administrativa de avaliação das três funções administrativas de planejamento, execução e controle (ciclo administrativo básico da qualidade), em todos os momentos empresariais em face dos objetivos e necessidades organizacionais”.

Por sua vez, REBELO (1994) nos diz que “a auditoria da qualidade pode ser conceituada como uma atividade formal e documentada, executada por pessoal habilitado, que não tenha responsabilidade direta na execução do serviço em avaliação e que se utilizando de método de coleta de informações baseada em evidências objetivas e imparciais fornece subsídios para verificação da eficácia do sistema da Qualidade da organização”. Apesar de verdadeira, esta conceituação foi feita com base na norma ISO 9000/94, sendo que a norma em vigor (ISO 9000/2000) traz a auditoria de forma mais abrangente e completa.

A auditoria da qualidade pode ser requerida tanto para fins de cadastro de fornecedores quanto para verificação de manutenção de padrões e podem ser realizadas obedecendo uma rotina ou devido a mudanças ou acompanhamento de ações corretivas, tendo em vista os propósitos da implantação do sistema de qualidade.

Segundo ARAUJO & VIANA (2000) “independente da norma, a auditoria de sistemas de qualidade leva em conta que a gestão da qualidade total é um processo que envolve liderança, planejamento, recursos humanos, transações e resultados. Cabe-lhe, portanto, avaliar e atestar a execução do projeto e a sua conformidade de acordo com as definições assumidas e, quando for o caso, avaliar a extensão da não conformidade, assim como, a capacidade do sistema de atingir os objetivos definidos”.

O resultado desta avaliação constitui-se um passo essencial na avaliação do desempenho global da organização através da Auditoria de Qualidade, na medida em que cria uma plataforma de confiabilidade quanto ao cumprimento das especificações técnicas do projeto de melhorias.

5. ESTUDO DE CASO

5.1. Histórico

5.1.1. Fundação

No final da década de 60, foi fundada no Norte do Paraná uma empresa de Estofados e Colchões.

Atualmente, a Empresa tem nome em destaque no mercado nacional e a pouco tempo internacional, devido a exportação para França, Chile, Argentina, Paraguai, Uruguai, Cuba, Porto Rico, Guiana Francesa, Estados Unidos, México e Panamá.

A Empresa tem uma grande participação sócio-econômica dentro do município de Arapongas. Com 55.000 m² de área construída, gera mais de 1300 empregos diretos e indiretos.

5.1.2. Produtos e Serviços

A Divisão Estofados tem uma produção diária de 2600 peças/dia. Preocupada com a natureza a Empresa tem áreas de reflorestamento, preservando assim áreas nativas.

Devido a grande aceitação de seus produtos, os diretores resolveram ampliar sua linha de produtos, e em 1988 nasceu a Divisão de Colchões com uma produção diária de 3 toneladas/dia. E também, a linha de Madeira, fabricando estantes, racks, guardarroupa, cómodas e recentemente mesa para computador.

Em 1995, surgiu a Divisão de Matéria prima com a produção de P.V.C. com a marca Couro'Rios, utilizados para revestimento. Até a malha que é utilizada para dar resistência ao P.V.C. é fabricada pela Empresa, assim como os grampos galvanizados e o plástico de Polietileno, utilizado na embalagem dos estofados e colchões. A Divisão de Matéria prima se utiliza de 65% de sua produção e comercializa 35% para o mercado.

Além das Divisões de Estofados, Colchões, Madeira e Matéria-Prima, a Empresa tem ainda empresas distintas:

- Transportadora – com 60 caminhões próprios e mais uma parte terceirizada.
- Agropastoril – cuida da administração das fazendas.
- Cortecos – onde é feito o corte e a costura dos modelos fabricados pela Empresa.

Um de seus últimos investimentos, foi a aquisição de uma máquina inglesa de altíssima tecnologia para a fabricação de espuma, totalmente informatizada. A produção de espuma para o dia é feita em apenas 02 (duas) horas (aproximadamente 20 tonéis).

5.2. Visão Geral do Processo

A Empresa em questão é uma empresa divisionalizada e o estudo de caso tem por objetivo estudar o sistema de avaliação de desempenho logístico da divisão de colchões.

A hierarquia da Empresa, quanto a funções de alta e média gerência obedece a seguinte ordem: presidência, diretor de divisão, gerentes (industrial, financeiro etc) e responsável pelo setor.

A logística da divisão de colchões é estruturada da seguinte forma:

- ◆ Processamento do Pedido.
- ◆ Armazenagem de Matéria Prima.
- ◆ Armazenagem de Produtos em Elaboração.
- ◆ Armazenagem de Produtos Acabados.
- ◆ Transporte de Produtos Acabados.

O produto colchão utiliza as seguintes matérias primas para a sua confecção:

- ◆ 60% - Espuma – Fabricação Própria
- ◆ 35% - Tecido
- ◆ 5% - Outros

O ciclo do produto, da produção da matéria prima até a entrega do produto leva aproximadamente 10 (dez) dias, sendo assim distribuídos:

1. Produção da Espuma – 02 dias.
2. Laminação, Cortes, Costura (Fechamento do Produto) - 03 dias.
3. Estocagem – 03 dias.
4. Entrega na sede do Cliente – 02 Dias.

A promessa de entrega do produto ao cliente é também de 10 (dez) dias, o que faz com que a empresa produza apenas o já efetivamente vendido, trabalhando assim com níveis mínimos de estocagem, já que a empresa enfrenta um grave problema quanto ao seu espaço físico.

O método de custeio que a empresa utiliza para apurar seus custos totais, e por consequência seus custos logísticos é o Custeio Baseado em Atividades (ABC).

O transporte do produto é feito pelos seguintes modais: Rodoviário, hidroviário (Exportação) – Porto de São José – SC, e ocasionalmente aéreo, por ter um custo extremamente elevado.

O transporte rodoviário da Empresa é efetuado por frota própria (70%), terceirização (25%) e transportadoras (5%).

5.3. Metodologia de Avaliação de Desempenho

A avaliação de desempenho utilizada na Empresa compreende duas fases. A primeira é a avaliação feita pela Diretoria Geral sobre cada uma das divisões e a segunda é a avaliação feita em cada divisão acerca de seus processos internos.

5.3.1. Avaliação de Desempenho da Empresa

A avaliação de desempenho exigida pela Presidência da Empresa é extremamente simples. Cada divisão possui uma meta de lucratividade a ser atingida. Se atingiu a meta, a divisão está bem e não sofre interferência em seus aspectos operacionais. Por sua vez, se a divisão não atingiu a meta, uma equipe externa à divisão é enviada para averiguar o por que do não cumprimento da meta.

Nesta avaliação não são usados indicadores de desempenho específicos para nenhuma área, apenas a medida financeira.

5.3.2. Avaliação de Desempenho na Divisão de Colchões

Cada divisão tem total autonomia para definir os seus indicadores de desempenho. Sendo assim, apresentaremos a metodologia de avaliação de desempenho utilizada pela divisão de colchões da Empresa.

Como a divisão de colchões produz apenas o já efetivamente vendido, fica a cargo da Gerência Comercial a avaliação de desempenho da Divisão.

São avaliados 3 (três) grupos de indicadores na divisão: processamento do pedido, ciclo de produção e armazenamento e transporte.

1. Processamento do Pedido

O processamento do pedido é medido por um relatório chamado "relatório do vendedor" onde é feita a avaliação da carteira de pedidos.

Este relatório mede: entrada de pedidos, liberação do pedido pelo departamento financeiro para análise de crédito, data de faturamento. Caso ocorra problema para o cliente receber antecipadamente (menos do que os 10 dias previstos), deve ser informado no pedido.

O tempo de processamento total do pedido é medido pela diferença entre a data de entrada e a data de faturamento.

2. Ciclo de Produção

O departamento comercial (onde é feito o processamento do pedido) estabelece uma meta para a produção, também chamada de quantidade padrão de produção. O responsável pelo setor passa para o gerente industrial a quantidade produzida. Caso a meta não seja atingida, o responsável deve encaminhar o motivo do não cumprimento para o gerente industrial.

Há controle de ineficiências (não conformidade) por produto e por tipo de ineficiência, controle este feito pela própria divisão e também pelo setor de qualidade da empresa.

Com relação aos funcionários, há mensuração de produtividade por funcionário, sendo que há um relatório fixado em mural comparando a produtividade de cada funcionário de forma semanal.

3. Expedição e Transporte

A expedição utiliza código de barra e pode trabalhar com 4 cargas simultâneas, sendo que o responsável do setor responde diretamente ao gerente industrial, gerente este que é responsável tanto pela expedição e transporte quanto pela produção propriamente dita.

O departamento comercial estabelece a meta de produção e consequentemente a de expedição. A meta é que mercadoria pode ficar armazenada no máximo 02 dias, devido ao crônico problema de falta de espaço existente.

A avaliação da expedição e transporte é efetuada através de um relatório de carregamento, onde consta: quantidade de carga, seqüência de entrega (cliente, endereço, cidade) com quantidade de cada cliente.

A avaliação é feita semanalmente com a compilação de todos os relatórios e gerados relatórios sintéticos para apreciação dos gerentes.

4. Setor de transporte

O setor de transporte é uma outra divisão da Empresa. Os controles existentes na transportadora são: custo da diária do motorista, tempo de entrega e desgaste do caminhão.

6. MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Avaliando o sistema de Avaliação de Desempenho existente na Empresa, sugerimos a implantação de um sistema normatizado de avaliação. Pelas características da organização, propomos um modelo que seria o Balanced Scorecard, acompanhado de um sistema de Auditoria para a verificação dos resultados apresentados.

6.1. A Elaboração do Balanced Scorecard

A elaboração do Balanced Scorecard compreende a eleição, a partir das definições de visão, missão e estratégia da empresa, de uma relação de objetivos estratégicos, seus indicadores de avaliação, metas de superação e as iniciativas correspondentes para o seu alcance (WALTER & KLIEMANN, 1999).

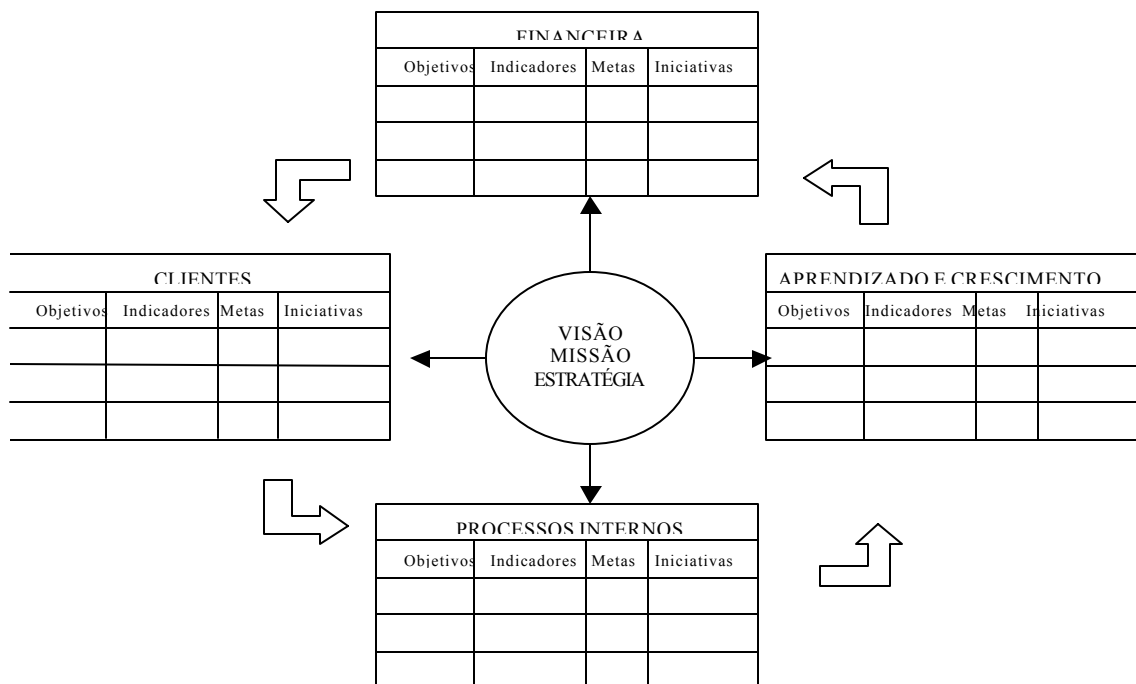


Figura 3 - O Balanced Scorecard como sistema de gestão Adaptado de Kaplan e Norton (1997)

A partir de sua implantação, o programa passa por reavaliações periódicas que culminam com os processos de revisão estratégica, o alinhamento de programas em andamento e a adequação das atividades de comunicação, recompensas e orçamento da empresa.

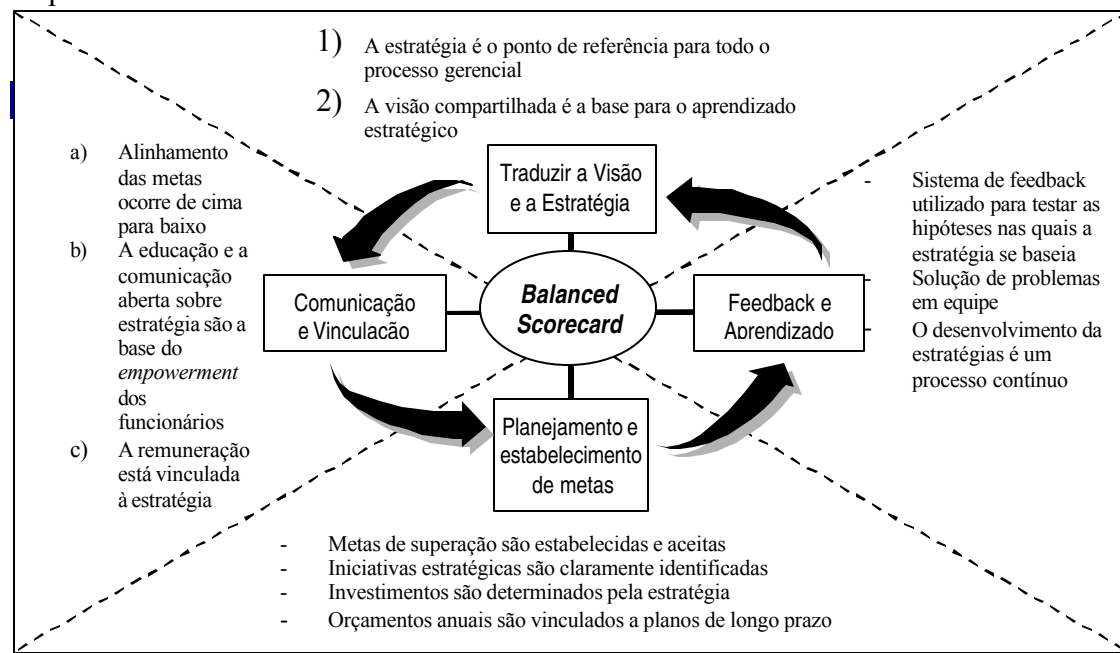


Figura 4 - O processo de revisão estratégica do Balanced Scorecard Fonte: Kaplan e Norton (1997)

O processo de elaboração de um Balanced Scorecard deve ser desenvolvido de acordo com as características de cada organização, podendo ser adaptado a partir de modelos existentes na literatura.

Considera-se que a etapa de Elaboração requer como inputs as definições de Visão, a Declaração de Missão e a Estratégia, e serve de antecessora ao processo de Implantação, realizado em sequência.

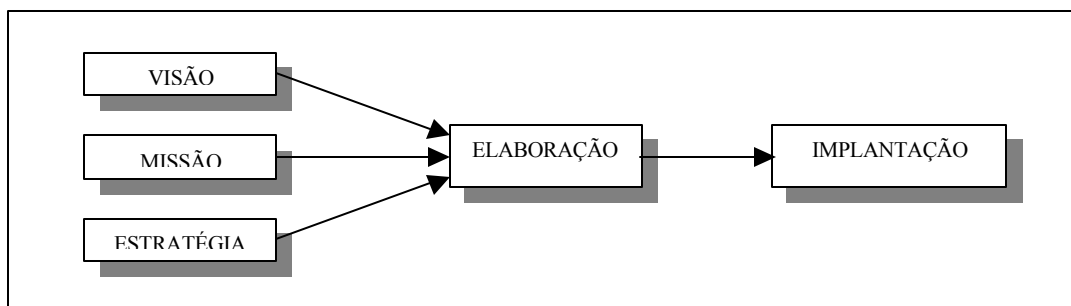


Figura 5 - Sequência de etapas para a incorporação do Balanced Scorecard

Compreende-se como Elaboração aqui todo o processo de desenvolvimento das partes que constituem o Balanced Scorecard: perspectivas, objetivos estratégicos, indicadores, metas e iniciativas. O planejamento do sistema de informação, dos meios de divulgação do programa e do processo de desdobramento do Balanced Scorecard também faz parte das atividades incluídas nesta etapa.

Trataremos aqui da elaboração do Balanced Scorecard apenas na logística da divisão de colchões, ressaltando que o mesmo deve ser aplicado em toda a organização. A elaboração do Balanced Scorecard deve compreender as quatro perspectivas existentes, partindo de informações já existentes dentro da empresa.

6.1.1. Perspectiva Financeira

Utilização de metas financeiras e indicadores, sendo altamente recomendável a manutenção do método de custeamento ABC para definir os custos de cada processo logístico.

6.1.2. Perspectiva dos Clientes

Aqui está o ponto mais crítico do sistema hoje existente na Empresa. Não há uma avaliação da perspectiva dos clientes, apenas há a avaliação se o prazo está sendo cumprido e se há não conformidades com o produto.

Não há uma avaliação sobre o grau de satisfação dos clientes em relação a processamento do pedido, condições em que são entregues o produto, facilidade de comunicação com a empresa etc.

6.1.2. Perspectiva dos Processos Internos

Este item encontra-se bem desenvolvido dentro da Empresa, com relatórios sobre os processos internos da divisão. O que pode ser aprimorado é o relacionamento entre os processos que requerem uma relação direta entre as divisões, seja no recebimento da espuma pela divisão de colchões, seja no transporte do produto efetuado pela transportadora.

6.1.3. Perspectiva de Aprendizado e Crescimento

O que há na Empresa são relatórios de produtividade por funcionário, o que é apenas uma parte desta perspectiva.

Falta a implantação de uma ficha individual onde é medido a série histórica de produtividade do funcionário, bem como o seu índice de não conformidades, para então poder apurar se está havendo um crescimento ou não na produtividade da empresa.

Além da perspectiva de aprendizado e crescimento dos empregados, deve-se haver uma perspectiva também do ponto de vista da empresa, com séries históricas sobre

nível de não conformidades e ineficiências, para que a empresa consiga mensurar se está havendo uma melhora ou não de suas atividades.

O que existe hoje na Empresa é, porém, apenas uma parte do processo do Balanced Scorecard. Como já visto na figura 3, cada perspectiva é decomposta em quatro itens: objetivos, indicadores, metas, iniciativas.

O item indicadores existe, bem como uma parte das metas. Entretanto, os objetivos e iniciativas não estão claramente definidas, ficando a critério da subjetividade de cada gerente as iniciativas a serem tomadas, não tendo um procedimento documentado e específico a este respeito.

A Implantação do Balanced Scorecard corresponde ao planejamento e execução de todo o processo Balanced Scorecard como um sistema de gestão estratégica, programando as etapas que são necessárias ao mecanismo de aprendizagem contínua previsto por Kaplan e Norton.

6.2. Procedimentos para Auditoria

A auditoria de um sistema de avaliação de desempenho logístico deve estar integrada com a auditoria global da empresa, pois deve funcionar como um apêndice desta.

Para que um programa de auditoria seja eficaz, seus procedimentos devem ser vistos em três dimensões básicas, sem as quais, o programa se torna ineficaz. São elas: planejamento e execução da auditoria; seleção dos auditores; e gerenciamento do programa de auditoria. Ressaltamos que os procedimentos de auditoria aqui listados foram extraídos e adaptados da norma ISO 10011 e também de normas internacionais de auditoria contábil.

6.2.1. Planejamento e Execução

A auditoria deve ser planejada para atingir os seguintes objetivos:

- Determinar se o sistema de avaliação está em conformidade com o requerido;
 - Aumentar a eficiência do sistema de avaliação de desempenho.
- Os auditores devem comportar-se de maneira profissional, possuindo:
- Integridade e independência para executar seu trabalho;
 - Autoridade necessária para executar um trabalho apropriado.

O auditor deve começar o planejamento da auditoria revisando documentos que descrevem o sistema de avaliação de desempenho. A preparação de um plano de auditoria deve ser feita em comum acordo entre o auditor e o auditado. O plano deve:

- Definir os objetivos da auditoria;
- Explicitar quanto tempo a auditoria vai durar;
- Especificar onde e quando a auditoria será executada;
- Listar os documentos que serão apreciados;
- Definir quem elaborará o relatório final e quando o mesmo estará pronto.

Terminado o planejamento, a auditoria entra na fase de execução, devendo obedecer a seguinte ordem:

1. Início da auditoria, com uma reunião introdutória, na qual deve ser introduzida a equipe de auditores, definir o escopo e objetivo da auditoria e uma breve explicação de como a auditoria vai ser conduzida.
2. Preparação dos papéis de auditoria (checklist e demais formulários pertinentes).
3. Coleta de evidências para a auditoria através do exame da documentação e análise de dados do sistema de avaliação de desempenho.
4. Confirmação das evidências coletadas sempre que possível.

5. Investigação de pistas que possam levar a não conformidades existentes no sistema.
6. Documentação das observações efetuadas.
7. Listagem de não conformidades, sendo que devem sempre estar apoiadas em evidências objetivas.
8. Elaboração de conclusões sobre quão estruturado está o sistema de avaliação de desempenho logístico.
9. Discussão das evidências, observações, conclusões, recomendações e não conformidades encontradas.
10. Elaboração do relatório final da auditoria.

Após a conclusão da auditoria, o auditor deve fazer o acompanhamento das ações corretivas propostas pelos responsáveis da área auditada.

6.2.2. Seleção dos Auditores

A seleção dos auditores deve ser feita usando princípios básicos de competência para a execução da auditoria. O auditor deve ter os seguintes pré-requisitos:

- Ser bem educado;
- Ser treinado: deve saber avaliar um sistema de avaliação de desempenho, coletar informações, avaliar evidências, fazer observações e tirar conclusões, planejar, organizar e gerenciar uma auditoria e preparar um relatório de auditoria.
- Ter a habilidade necessária para pensar em termos gerais, fazer avaliações realistas, analisar sistemas complexos, resistir a pressões do auditado e gerenciar o stress proveniente de uma auditoria.

6.2.3. Gerenciamento do Programa de Auditoria

Para que o programa de auditoria funcione adequadamente, deve haver um gerenciamento adequado deste programa, devendo contemplar os seguintes aspectos:

- Desenvolvimento de um processo de auditoria que é formalmente separado e inteiramente independente do processo auditado;
- Seleção da equipe auditora, que também deve ser independente em relação ao processo auditado;
- Gerenciamento do processo de auditoria, garantido a congruência entre os auditores, o desenvolvimento de um código de ética para a auditoria e garantir que os auditores possuam conhecimento e treinamento adequado para a função;
- Dar suporte ao processo de auditoria, garantindo o planejamento da atividade de auditoria; a execução da auditoria propriamente dita; o controle do processo de acompanhamento das ações corretivas; e a proteção da confidencialidade das informações do auditor.

7. CONCLUSÃO

A avaliação de desempenho é de fundamental importância para o sucesso de qualquer organização e, avaliar o desempenho de um sistema logístico, por conseguinte também é extremamente necessário.

Muitas empresas avaliam os seus sistemas, porém não de forma padronizada e documentada, entrando num ciclo de “avaliar por avaliar”, ou seja, criam-se indicadores, mas sem uma forma padronizada de interpretação dos mesmos.

Este trabalho procurou elaborar uma metodologia de avaliação de desempenho baseada em dois modelos presentes na literatura: o balanced scorecard e a auditoria.

O balanced scorecard é necessário para efetuar a avaliação, enquanto que a auditoria é necessária para a verificação e aprimoramento do sistema de avaliação de desempenho, tanto o global, quanto o logístico.

Para que este trabalho produzisse resultados mais expressivos, foi feito um estudo de caso em uma empresa de estofados e colchões, fazendo um estudo sobre o sistema de avaliação de desempenho existente e, finalmente, propondo uma metodologia para implantação do sistema proposto.

8. BIBLIOGRAFIA

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti - Auditoria – Um Curso Moderno e Completo - São Paulo: Atlas, 1999.

ARAUJO, Aneide Oliveira & VIANA, Maria Lúcia – Auditoria de Custos & Excelência Empresarial – VII Congresso Brasileiro de Custos – Recife: 2000.

BALLOU, R. - Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos – São Paulo: Ed. Bookman, 2001.

CARMICHAEL, Douglas R; WILLINGHAM John J.; & SCHALLER Carol A. – Auditing concepts and methods – New York: McGraw-Hill, 1996.

CATELLI, Armando - Controladoria - São Paulo: Atlas, 1999.

CHING, Hong Yuh – Medindo e Gerenciando Atividades: os Modelos de ABC e Balanced Scorecard VI Congresso Brasileiro de Custos – São Paulo: 1999.

CHRISTOPHER, Martin – Logística e Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos, Estratégias para a Redução de Custos e Melhoria dos Serviços. São Paulo: Pioneira, 1999.

GIL, Antonio de Loureiro – Auditoria da Qualidade – São Paulo: Atlas, 1996.

GONÇALVES, Rosana C. de M. Grillo & OLIVEIRA, José Dutra de Neto - Sistemas de Controle de Desempenho: Definição e Projeto – VII Congresso Brasileiro de Custos – Recife: 2000.

IFAC & IBRACON – Normas Internacionais de Auditoria e Código de Ética Profissional – São Paulo: IBRACON, 1998.

KAPLAN, Robert S. & COOPER, Robin - Custo & Desempenho - São Paulo: Futura, 1998

KAPLAN, Robert S. & NORTON David P. - A estratégia em ação - Rio de Janeiro: Campos, 1997.

MIRANDA, Luiz Carlos; MIRANDA DA SILVA, Ana Carolina; SILVA DE OLIVEIRA, Fernando & GOMES DA SILVA, José Dionísio - O Estado da Arte da Medição de Desempenho Gerencial nas Empresas - VII Congresso del Instituto Internacional de Costos – Leon – Espanha: 2001.

NBR ISO 10011-1:1993, Diretrizes para auditoria de sistemas da qualidade - Parte 1: Auditoria.

NBR ISO 10011-2:1993, Diretrizes para auditoria de sistemas da qualidade - Parte 2: Critérios para qualificação de auditores de sistema de qualidade.

NBR ISO 10011-3:1993, Diretrizes para auditoria de sistemas da qualidade - Parte 3: Gestão de programas de auditoria.

NBR ISO 9001:2000, Sistemas de gestão da qualidade - requisitos.

PAGOTTO, Luzimar de Souza; PIROLA, Eli Batista de Araújo & SILVA, Jobes José – Logística, uma ferramenta estratégica para gerenciamento na cadeia de suprimentos e para redução de custos. XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade – Goiânia: 2000.

REBELO, Antônio R. C. – Auditorias da Qualidade – Rio de Janeiro: Qualitymark, 1994

REY, Maria - Medición de desempeño en logística y operaciones - Enfoque Logística, ano VI, nº 7.

SÁ, A. LOPES – Curso de Auditoria – São Paulo: Atlas, 2000.

SOUZA, Benedito Felipe & PEREIRA, Anísio Cândido – Auditoria Contábil – Edição dos Autores: 1997.

WALTER, Fábio & KLIEMANN Francisco José Neto - Uma Proposta de Metodologia de Elaboração do Balanced Scorecard– VII Congresso Brasileiro de Custos – Recife: 2000.