

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO TECNOLÓGICO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

**MODELO DE CONTROLE DE GESTÃO PARA A PEQUENA EMPRESA
COMO GARANTIA DA QUALIDADE**

Dissertação submetida à Universidade Federal de Santa Catarina
para a obtenção do grau de mestre em engenharia de produção.

MARIA APARECIDA MALUCHE

FLORIANÓPOLIS

2000

MODELO DE CONTROLE DE GESTÃO PARA A PEQUENA EMPRESA
COMO GARANTIA DA QUALIDADE

Maria Aparecida Maluche

Dissertação julgada adequada para a obtenção do título de “mestre em engenharia de produção”, área da qualidade e produtividade, e aprovada em sua forma final pelo programa de pós-graduação em engenharia de produção.

Prof. Ricardo Miranda Barcia, Ph.D.

Coordenador do Curso

Banca Examinadora:

Prof. Antônio Diomário de Queiroz, Dr.

Orientador

Prof. Álvaro Guillermo Rojas Lezana, Dr.

Prof. Rolf Hermann Erdmann, Dr.

*“De tempos em tempos, o céu nos envia alguém
que não é apenas humano, mas também divino,
de modo que através de seu espírito e
da superioridade de sua inteligência,
possamos atingir o céu”*
Visari (sec XV)

A Deus

*Aos meus pais:
Julio Coelho Maluche (in memorian) e
Maria Leonilda de Souza Maluche*

A Márcio Almir Rossi

A Lucilene de Souza Maluche

iv

AGRADECIMENTOS

Pela valiosa colaboração na realização deste trabalho manifesto meus sinceros agradecimentos:

Ao professor Antônio Diomário de Queiroz, pela orientação segura, clara e objetiva em todos os momentos em que conversamos e acima de tudo por sua atenção, compreensão e amizade.

Ao consultor Mauro Mitio Yuki, pela disponibilidade em auxiliar na co-orientação do texto referente à gestão da qualidade.

Aos meus irmãos Fábio e Ivo pelo auxílio e apoio.

À empresa, objeto de estudo, na pessoa de seu diretor Administrativo-Financeiro, dos gerentes e funcionários que me disponibilizaram as informações necessárias.

Aos componentes da banca que aceitaram o convite de fazer parte da defesa desta dissertação e por suas valiosas sugestões ao aprimoramento do texto final.

A todos os amigos e amigas pelo apoio e incentivo.

Aos professores, colegas e funcionários do Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção e Sistemas da UFSC, que contribuíram para que este trabalho se realizasse.

E a todas as pessoas que, de alguma forma, contribuíram para a realização deste trabalho.

v

RESUMO

O modelo de controle de gestão apresentado neste trabalho propõe-se a contribuir para a gestão da pequena empresa, oferecendo um direcionamento básico de controle de suas atividades para que a garantia da qualidade de produtos e processos seja assegurada. Para isso, são demonstrados procedimentos e modelos de registros e relatórios operacionais e gerenciais, assim como de ferramentas globais, para que o controle possa se efetivar de forma integrada entre todas as áreas da organização.

A integração de todas as áreas da organização acontece através da adoção de um sistema de informações capaz de operacionalizar as ações necessárias definidas no planejamento, fornecendo informações concisas para medição do desempenho da organização como um todo.

Este modelo delineou-se a partir da aplicação em uma pequena empresa industrial, na qual se constatou a necessidade de controles formalizados para cada fase do ciclo de vida, os quais possibilitaram a transição dessa empresa de uma fase para a outra, permitindo assim, que a mesma evoluísse num processo estruturado.

ABSTRACT

The management control model presented in this work intends to contribute for the small company management, providing a target for the basic control of its activities in order to assure the quality of its products and processes. To accomplish it, procedures, registers models and operational and management records are suggested, as well as overall tools, so the control can be executed among all sections of the organization entirely.

The integration of all sections of the organization occurs through the usage of an information system capable to perform the necessary actions previously defined by the company planning, supplying concise information needed to measure the whole organization performance.

This model has been conceived from an application at a small company, in which the need of controls have been found the need of formal control for each phase of the life cycle, which have facilitated the transition of this company from of a phase to another, and thus, allowing the company to perform a self-development into a structured process.

SUMÁRIO

	Página
LISTA DE QUADROS	xii
LISTA DE FIGURAS	xvii
 CAPÍTULO I	
1 INTRODUÇÃO	1
1.1 Contexto da dissertação	1
1.2 Justificativa	2
1.3 Pergunta da pesquisa	3
1.4 Objetivo geral	3
1.5 Objetivos específicos	4
1.6 Metodologia	5
1.7 Hipóteses do trabalho	8
1.8 Estrutura do trabalho	9
1.9 Campo de atuação e resultados esperados	9
 CAPÍTULO II	
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	10
2.1 Pequena empresa	10
2.1.1 O conceito de pequena empresa	11
2.1.2 As pequenas empresas no contexto brasileiro	15
2.1.3 A problemática da gestão das pequenas empresas.....	16
2.1.4 O ciclo de vida das organizações	19

2.2	Qualidade	28
2.2.1	O conceito de qualidade	28
2.2.2	Qualidade total	29
2.2.3	Controle da qualidade total (TQC) e Gestão da qualidade total (TQM)	30
2.2.3.1	Conceitos utilizados na gestão pela qualidade total	33
		viii
2.2.3.1.1	Não conformidades e ações corretivas	33
2.2.3.1.2	Conceitos básicos dos 5ss	33
2.2.3.1.3	Gerenciamento da rotina	34
2.2.3.1.4	Melhoria contínua	36
2.2.3.1.5	Gerenciamento pelas diretrizes	37
2.2.3.1.6	Gestão humana	37
2.2.3.1.7	Garantia da qualidade com ênfase no desenvolvimento de novos produtos	38
2.2.3.1.8	Sistema da qualidade	38
2.2.4	A gestão da qualidade na pequena empresa	39
2.3	Controle de gestão	41
2.3.1	Controle	41
2.3.1.1	O conceito de controle	43
2.3.1.2	Perspectivas do controle	45
2.3.2	Gestão	46
2.3.3	Controle de gestão	47
2.3.3.1	Estrutura e processo do controle de gestão	47
2.3.3.2	Níveis do controle de gestão	49
2.3.3.3	Cadeia de valores, departamento, função, processo e atividades	51
	
2.3.3.4	Sistemas de informações gerenciais (SIG)	55
2.3.3.5	Controle de custos	57

2.3.3.6 Controle orçamentário	60
2.3.3.7 Quadro de controle de desempenho global	61
2.3.4 A importância do controle de gestão na pequena empresa	62

CAPÍTULO III

3 MODELO DE CONTROLE DE GESTÃO PARA A PEQUENA EMPRESA COMO GARANTIA DA QUALIDADE	64
---	----

ix

3.1 Controle de gestão para a garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida (infância)	67
3.1.1 Registros e procedimentos operacionais para a função financeira.....	68
3.1.2 Registros e procedimentos operacionais para a função de compras	73
3.1.3 Registros e procedimentos operacionais para a função de vendas	74
3.1.4 Registros e procedimentos operacionais para a função de fabricação	76
3.1.5 Registros e procedimentos operacionais para a função de contabilidade	78
3.1.6 A garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial	83
3.2 Controle de gestão para a garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida (toca-toca)	86
3.2.1 Organização para o controle	87
3.2.1.1 Definição do organograma da empresa	87
3.2.1.2 Funções básicas necessárias a uma pequena empresa industrial	88

3.2.1.3	Divisão do trabalho e atribuição de responsabilidade	89
.....		
3.2.2	Registros e relatórios	90
3.2.2.1	Departamento comercial	92
3.2.2.2	Departamento industrial	100
3.2.2.3	Departamento financeiro e contábil	107
3.2.2.3.1	Departamento financeiro	108
3.2.2.3.2	Departamento contábil	115
3.2.2.4	Departamento Administrativo	119
3.2.3	A garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial	127
3.2.3.1	5ss	127
		x
3.2.3.2	Gerenciamento da rotina do dia-a-dia	128
3.2.3.3	Sistema da qualidade	134
3.3	Controle de gestão para a garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida (adolescência)	139
3.3.1	Planejamento para o controle	141
3.3.2	Organização para o controle	144
3.3.3	Controle integrado de gestão – SIG.....	150
3.3.3.1	Modelo de <i>software</i> integrado de gestão	152
3.3.4	Instrumentos de controle da performance	158
3.3.4.1	Controle de custos	158
3.3.4.2	Controle orçamentário	161
3.3.4.3	Indicadores de desempenho	169
3.3.5	A garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial	178
.....		
3.3.5.1	Garantia da qualidade no desenvolvimento de novos produtos (inovação)	179

.....	
3.3.5.2 Gestão humana	183
3.3.5.3 Gestão estratégica	186
3.4 Síntese do modelo de controle de gestão para a pequena empresa como garantia da qualidade	190
.....	

CAPÍTULO IV

4 APLICAÇÃO PRÁTICA	195
4.1 A empresa	195
4.1.1 Produto	196
4.1.2 processo produtivo	196
4.2 Descrição e análise da aplicação do modelo de controle de gestão na pequena empresa industrial em estudo.....	197
4.2.1 Controles de gestão para a garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida (infância) – controle informal/ parte formal	198
4.2.1.1 Registros e procedimentos adotados para cada função da empresa	198
	xi
4.2.2 Controles de gestão para a garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida (toca-toca) – controle operacional	199
4.2.2.1 Organização para o controle	200
4.2.2.2 Registros e procedimentos para os departamentos	200
4.2.2.3 Garantia da qualidade na segunda fase	202
.....	
4.2.3 Controles de gestão para a garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida (adolescência) – controle operacional, gerencial e estratégico	205
4.2.3.1 Planejamento para o controle	205
4.2.3.2 Organização para o controle	205

4.2.3.3	Controle integrado de gestão – SIG	207
.....		
4.2.3.4	Instrumentos de controle da performance	207
4.2.3.5	Garantia da qualidade na terceira fase	210
4.3	Recomendações	211
CAPITULO V		
5	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	215
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	218

xvii

LISTA DE FIGURAS

Figura n.º 1:	O QFD (desdobramento da função qualidade)	30
Figura n.º 2:	Ciclo do PDCA	36
Figura n.º 3:	Processo administrativo	42
.....		
Figura n.º 4:	La gestion	46
Figura n.º 5:	Estrutura e processo de controle de gestão	48
Figura n.º 6:	Estrutura e processo de controle	49
Figura n.º 7:	Cadeia de valores para a produção de roupa de lã	51

Figura n.º 8: Processo dentro da cadeia de valores	52
.....	
Figura n.º 9: Atividades	53
.....	
Figura n.º 10: Estrutura organizacional básica para o modelo proposto o capítulo três	55
Figura n.º 11: Integração das áreas da empresa através do SIG	57
Figura n.º 12: Organograma funcional tradicional	88
Figura n.º 13: Procedimento padrão.....	130
Figura n.º 14: Macrofluxograma do processo financeiro	131
Figura n.º 15: Fluxograma da atividade de pagamento de notas fiscais	132
Figura n.º 16: Identificação das causas dos problemas	133
Figura n.º 17: Quantificação da ocorrência de problemas de autorização de fornecimento para pagamento pelo financeiro	133
Figura n.º 18: Organograma funcional	145
Figura n.º 19: Fluxo do pedido	153
Figura n.º 20: Fluxo de produção	154
Figura n.º 21: Fluxo de compra	155
Figura n.º 22: Entrada de nota fiscal de compra..	156
Figura n.º 23: Fluxo do faturamento	157
Figura n.º 24: A garantia da qualidade nas fases do ciclo de vida de uma pequena empresa	178
Figura n.º 25: Desdobramento da qualidade.....	182
	xviii
Figura n.º 26: Gestão da qualidade e gestão estratégica	188
Figura n.º 27: Conceito de controle na gestão da qualidade total	190
Figura n.º 28: Modelo de controle de gestão para a pequena empresa como garantia da qualidade	192

Figura	n.º	29: Modelo de controle de gestão nas fases do ciclo de vida da pequena empresa	193
Figura	n.º	30: Processo produtivo da empresa em estudo	196
Figura	n.º	31: Organograma da empresa em estudo	206

xii

LISTA DE QUADROS

Quadro	nº	1	Padrões de tamanho para as exigências SBA – 1984	13
Quadro	nº	2	Critério de classificação para fins fiscais segundo Lei do SIMPLES.....	14
Quadro	nº	3	Critério de classificação para fins comerciais segundo Lei do SIMPLES.....	14
Quadro	nº	4	Critério número de empregados segundo Ministério do Trabalho	14
Quadro	nº	5	Critério número de empregados segundo SEBRAE	15
Quadro	nº	6	Número de empresas ativas no Brasil	16
Quadro	nº	7	Número de empresas ativas em Santa Catarina	16
Quadro	nº	8	Definição das cinco palavras referentes ao 5Ss	34
Quadro	nº	9	Definição do PDCA	37
Quadro	nº	10	Perspectivas do controle	45
Quadro	nº	11	Tipos de sistemas de controle	50
Quadro	nº	12	Etapas de controle no ciclo de vida de uma pequena empresa industrial – primeira visualização	65
Quadro	nº	13	Movimento de caixa	69

Quadro	nº	14	Movimento do banco A	69
Quadro	nº	15	Registro de contas a receber	70
Quadro	nº	16	Baixa de contas a receber	71
Quadro	nº	17	Registro de contas a pagar	72
Quadro	nº	18	Baixa de contas a pagar	72
Quadro	nº	19	Controle de saldos bancários	72
Quadro	nº	20	Cadastro de fornecedor	73
Quadro	nº	21	Cotações	74
Quadro	nº	22	Ordem de compra	74
Quadro	nº	23	Cadastro de cliente	75
Quadro	nº	24	Pedido de venda	75
Quadro	nº	25	Ficha técnica	76
				xiii
Quadro	nº	26	Desenho do processo de fabricação	77
Quadro	nº	27	Ordem de fabricação	77
Quadro	nº	28	Limites de receita bruta da modalidade SIMPLES	78
Quadro	nº	29	Faixa de faturamento e alíquotas do SIMPLES	79
Quadro	nº	30	Cadastro de funcionário	80
Quadro	nº	31	Folha de pagamento	81
Quadro	nº	32	Recibo de pagamento	81
Quadro	nº	33	Recibo de férias	82
Quadro	nº	34	Rescisão de contrato de trabalho.....	82
Quadro	nº	35	Relatório de não-conformidade e ações corretivas	85
Quadro	nº	36	Funções básicas necessárias a uma pequena empresa industrial	89
Quadro	nº	37	Divisão do trabalho e atribuição de responsabilidade ..	90
Quadro	nº	38	Controle operacional na segunda fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial	90
Quadro	nº	39	Ficha de visitas	93
Quadro	nº	40	Controle de documentos para licitação	94
Quadro	nº	41	Relatório de vendas por cliente e por produto	95

Quadro	nº	42	Relatório de vendas por produto	95
Quadro	nº	43	0 Relatório de vendas por cliente	96
Quadro	nº	44	Controle de pedidos	96
Quadro	nº	45	Relatório individual de comissões	96
Quadro	nº	46	Relatório geral de comissões	97
Quadro	nº	47	1 Relatório comparativo de vendas por cliente	97
Quadro	nº	48	2 Relatório comparativo de vendas por produto	98
Quadro	nº	49	Previsão de vendas	98
Quadro	nº	50	Previsão de faturamento	98
Quadro	nº	51	Resultado de vendas	99
Quadro	nº	52	Controle de expedição	99
Quadro	nº	53	Programação de compras	101
Quadro	nº	54	Previsão de compras	101

xiv

Quadro	nº	55	Ficha de controle individual de estoque de matéria-prima	102
Quadro	nº	56	Ficha de controle individual de estoque de produtos acabados	102
Quadro	nº	57	Ficha de controle individual de estoque de material de consumo	103
Quadro	nº	58	Relatório geral de estoques de matéria-prima	103
Quadro	nº	59	Autorização para saída de estoque	103
Quadro	nº	60	Programação das ordens de fabricação	104
Quadro	nº	61	Controle de atividades e tempos	105
Quadro	nº	62	Controle de tempos apropriados	105
Quadro	nº	63	Relatório de horas paradas	105
Quadro	nº	64	Previsão de fabricação	106
Quadro	nº	65	Ficha individual de controle de manutenção	107
Quadro	nº	66	Relatório de controle de manutenção	107
Quadro	nº	67	Envelhecimento de títulos a receber	109
Quadro	nº	68	Relatório de contas a receber por vencimento	109

Quadro	nº	69	Relatório de contas a receber por cliente	109
Quadro	nº	70	Relatório de contas recebidas por data	110
Quadro	nº	71	Relatório de contas recebidas por cliente	110
Quadro	nº	72	Relatório de contas a receber por tipo de receita	110
Quadro	nº	73	Relatório de contas a pagar por vencimento	111
Quadro	nº	74	Relatório de contas a pagar por fornecedor	111
Quadro	nº	75	Relatório de contas pagas por data.....	111
Quadro	nº	76	Relatório de contas pagas por fornecedor	112
Quadro	nº	77	Relatório de contas pagas por tipo de gastos - de acordo com o plano de contas	113
Quadro	nº	78	Fluxo de caixa diário pelos totais	114
Quadro	nº	79	Fluxo de caixa diário de acordo com o plano de contas	114
Quadro	nº	80	Fluxo de caixa por atividades (diário)	115
				xv
Quadro	nº	81	Controle da depreciação e movimentação de ativo imobilizado	116
Quadro	nº	82	Balanço patrimonial	117
Quadro	nº	83	Demonstração do resultado do exercício	117
Quadro	nº	84	Percentuais de determinação do Lucro Presumido	119
Quadro	nº	85	Controle de ponto	120
Quadro	nº	86	Controle de material entregue a funcionário	121
Quadro	nº	87	Relatório de viagem	121
Quadro	nº	88	Controle de férias	122
Quadro	nº	89	Controle de reajustes salariais	122
Quadro	nº	90	Recibo de vale transporte	122
Quadro	nº	91	Recibo de vale refeição	123
Quadro	nº	92	Recibo de equipamentos de segurança no trabalho ...	123
Quadro	nº	93	Custo do funcionário	123
Quadro	nº	94	Controle de seguros de veículos	124
Quadro	nº	95	Controle de emplacamento de veículos	125

Quadro	nº	96	Controle de gastos com combustível, lubrificantes e manutenção	125
Quadro	nº	97	Controle de saídas de veículos	125
Quadro	nº	98	Itens de controle da atividade de fechamento de caixa	131
Quadro	nº	99	Itens de controle da atividade de elaboração do fluxo de caixa	132
Quadro	nº	100	Plano de ação	134
Quadro	nº	101	Níveis de controle	140
Quadro	nº	102	Negócio	141
Quadro	nº	103	Missão	141
Quadro	nº	104	Departamento, função e atividades	146
Quadro	nº	105	Informações	150
Quadro	nº	106	Dados	159
Quadro	nº	107	Custos indiretos e despesas	159
Quadro	nº	108	Custos diretos	159
				xvi
Quadro	nº	109	Custos diretos por unidade	159
Quadro	nº	110	Custo da mão-de-obra direta – percentual	160
Quadro	nº	111	Demonstrativo da aplicação dos custos indiretos	160
Quadro	nº	112	Custo por produto	160
Quadro	nº	113	Orçamento mensal de vendas	162
Quadro	nº	114	Orçamento mensal de fabricação	162
Quadro	nº	115	Orçamento de consumo de matéria-prima	163
Quadro	nº	116	Orçamento de compras	163
Quadro	nº	117	Orçamento de mão-de-obra direta	164
Quadro	nº	118	Orçamento de custos indiretos	164
Quadro	nº	119	Orçamento de estoque de matéria-prima	165
Quadro	nº	120	Orçamento de estoque de produto acabado	165
Quadro	nº	121	Orçamento de custo dos produtos vendidos	166
Quadro	nº	122	Orçamento financeiro	166
Quadro	nº	123	Orçamento de capital	169

Quadro	nº 124	Orçamento de marketing	168
Quadro	nº 125	Projeção da demonstração de resultados	168
Quadro	nº 126	Projeção do balanço patrimonial	169
Quadro	nº 127	Quadro de controle (<i>tableau de bord</i>) financeiro para a alta administração	169
Quadro	nº 128	Análise da liquidez	170
Quadro	nº 129	Análise do endividamento	171
Quadro	nº 130	Análise do capital de giro	171
Quadro	nº 131	Análise da rentabilidade	172
Quadro	nº 132	Indicadores de competitividade	176
Quadro	nº 133	Resultado bruto por produto	208
Quadro	nº 134	Indicadores gerais de desempenho	209
Quadro	nº 135	Indicadores financeiros	210

CAPÍTULO I

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contexto da dissertação

O mundo contemporâneo passa por uma fase de mudanças extremamente rápidas que impactam fortemente o posicionamento estratégico das instituições em seu contexto de atuação. A gestão empresarial está impreterivelmente direcionada ao consistente gerenciamento dos riscos e oportunidades, avaliando corretamente os efeitos da nova capacitação estratégica empresarial, num mercado cada vez mais competitivo.

A atividade empresarial atenta ao mercado globalizado busca nova postura, combinando mais efetivamente os recursos disponíveis, de maneira a aumentar

proativamente o volume de negócios, por meio da satisfação dos clientes, em que percebam o valor agregado nos produtos adquiridos.

Com base nesse entendimento, o presente trabalho aborda a necessidade da gestão empresarial acompanhar o desempenho da empresa no seu ambiente interno e externo, adotando ferramentas e procedimentos de controle que permitam o gerenciamento estratégico de suas ações e que possibilitem uma visão clara da sua situação e do desempenho de seus processos e produtos junto aos clientes internos e externos.

Porém, alerta-se para o fato dos modismos administrativos, que muitas vezes são prejudiciais, quando são adotados métodos ou filosofias sem o perfeito entendimento de seus conceitos e de sua adaptabilidade à realidade de cada empresa. Sendo assim, a empresa deve procurar conhecer e entender bem os conceitos de cada método ou filosofia, para implementá-los de forma segura e coerente com sua realidade.

Contudo, a linha de pesquisa está voltada para a gestão da pequena empresa, utilizando-se de ferramentas de controles de gestão e gestão da qualidade, objetivando a garantia da qualidade como pressuposto da competitividade. “A competitividade para uma pequena empresa hoje é sobreviver num mercado de livre concorrência”. (Puri, 1994, p.1).

1.2 Justificativa

A experiência desenvolvida em atividades relacionadas à gestão empresarial permite afirmar que as pequenas empresas carecem de controles de gestão confiáveis, que possibilitem melhor administração de seus recursos e melhor qualidade de seus produtos.

As informações obtidas através da contabilidade tradicional não fornecem bases suficientes para tomada de decisões relativas a todas as áreas da

organização, por demonstrarem dados globais relativos ao que já aconteceu. Sendo assim, as demonstrações contábeis devem evoluir de modo a tornarem-se mais eficazes e flexíveis, na nova dinâmica empresarial, possibilitando efetiva gestão de recursos, uma gestão para o futuro.

Boisvert (1999) salienta que as tendências da moderna Contabilidade de Gestão enfatizam a necessidade de promover os registros contábeis de todos os recursos aplicados nos processos e nas atividades, facilitando a implantação de melhorias no desempenho de toda a organização. Neste contexto, entende-se que a integração dos profissionais de todas as áreas da organização permite ampliar os conhecimentos e aumentar a sinergia tecnológica de toda a empresa, tornando-se imprescindível para o bom desenvolvimento da gestão de todos os recursos.

Informações de natureza financeira e não financeira são fundamentais para o planejamento e controle das atividades empresariais. Cabe ressaltar que a integração de todos os profissionais, as modernas ferramentas de gestão e os novos conceitos contábeis podem ser úteis também na gestão das pequenas empresas, bem como que a informação e a tecnologia possibilitam a transição dessas pequenas empresas, aos novos métodos e aos melhores resultados.

A realidade vivida pelas pequenas empresas, por si só, justifica o desenvolvimento da presente dissertação. Num mundo globalizado e onde as mudanças se processam em ritmo inigualável, não é possível admitir que as organizações sejam ineficazes na gestão de seus recursos. Um controle eficiente e eficaz conduz a empresa a ser mais competitiva, fabricando e entregando aos seus clientes produtos com maior qualidade.

No caso da pequena empresa, essa realidade exige o mínimo de organização formal para que possa se expandir ou sobreviver, pois à medida que vão crescendo precisam adotar controles mais adequados ao estágio em que se encontram no seu ciclo de vida.

Adizes (1990) orienta para a idéia de que as organizações nascem, crescem, envelhecem e morrem, como qualquer ser vivo. As organizações quando jovens são bastante flexíveis e pouco controláveis, porém, à medida que envelhecem a controlabilidade aumenta e a flexibilidade diminui. Somente no estágio de plenitude é que as organizações se mostram flexíveis e controláveis ao mesmo tempo.

Partindo deste pressuposto, é necessário um acompanhamento adequado de cada estágio de evolução, para que sejam adotados os controles necessários e adequados ao efetivo desenvolvimento da organização como garantia de sua sobrevivência. O trabalho pretende contribuir nesse sentido.

1.3 Pergunta da pesquisa

A pesquisa responde à pergunta: quais os controles básicos de gestão que asseguram à empresa crescer e desenvolver-se na busca da melhoria da qualidade de processos e produtos?

1.4 Objetivo geral

O objetivo geral desta dissertação é a formulação de um modelo de controle de gestão para a pequena empresa, que assegure a melhoria contínua da qualidade.

1.5 Objetivos específicos

- Pesquisar e analisar conceitos de controle de gestão e qualidade aplicáveis à pequena empresa.
- Desenvolver um modelo de controle de gestão e procedimentos integrados de controle, para assegurar a melhoria contínua da qualidade na pequena empresa.

- Propor aos gestores da pequena empresa exemplos de instrumentos de controle de execução e de performance, a nível operacional, gerencial e estratégico, para implementação de acordo com as fases do seu ciclo de vida.
- Realizar a implementação prática do modelo em uma pequena empresa da região da grande Florianópolis.

Outrossim, a pesquisa propõe-se a demonstrar que a integração entre as diversas áreas do conhecimento, como: engenharia, contabilidade e administração é imprescindível para o alcance das metas da organização, e como consequência, para a produção de bens e serviços adequados à satisfação dos clientes internos e externos. Com essa finalidade, são combinadas as informações obtidas nessas áreas com técnicas que garantem eficaz consecução dos objetivos organizacionais.

É importante ressaltar que os clientes internos incluem imprescindivelmente os funcionários, que são recursos de grande relevância para que a organização possa atingir os seus objetivos. Nesse sentido, é preciso aproveitar e valorizar o potencial de todas as pessoas que trabalham na empresa, incentivando-as a pensar, criar e sugerir, pois a sobrevivência de uma empresa é extremamente difícil nesse ambiente de mercado cada vez mais imprevisível e competitivo, necessitando da contribuição de todos para melhorias.

1.6 Metodologia

Delimitação da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida em controles de gestão e gestão da qualidade para a pequena empresa. O trabalho considera a construção de um instrumento de controle de gestão com vistas à garantia da qualidade, que abrange as três primeiras fases do ciclo de vida de uma empresa, demonstrando a aplicação prática em uma pequena empresa industrial.

Delineamento da pesquisa

Trata-se de um trabalho exploratório com a construção de um instrumento que servirá de orientação à gestão da pequena empresa. Consiste numa pesquisa em bibliografia existente, buscando conhecer e aprofundar conhecimentos sobre os conceitos e o comportamento das técnicas e ferramentas utilizadas em controles de gestão, dirigidos à pequena empresa, objetivando contribuir para melhoria do perfil existente. Com base no que cita (Strumiello, 1999, p. 91) trata-se de uma pesquisa teórica empírica, de nível exploratório.

Triviños (1999) afirma que através dos estudos exploratórios o pesquisador obtém maior interação sobre um determinado problema, conseguindo assim maior experiência. Assim, através dos estudos exploratórios, o pesquisador, em contato com uma realidade, encontra os elementos necessários para obtenção de determinados resultados.

Segundo Gil (1991), a principal finalidade das pesquisas exploratórias é desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e idéias existentes, com o intuito de formulação de novas hipóteses para trabalhos ou pesquisas futuras.

Do ponto de vista de classificação da pesquisa faz-se necessário considerar o aspecto material, isto é, que tipo de pesquisa será realizada. Gil (1991, p.42), classifica pesquisa em três grupos: “a) pesquisas bibliográficas e documentais, b) levantamentos e c) estudos de caso”. Estudos dessa ordem são efetivados através de entrevistas e pesquisas bibliográficas. O presente trabalho centra-se em pesquisas bibliográficas e documentais. Segundo esse mesmo autor, são pesquisas obtidas em livros, revistas, jornais, documentos e após o estudo bibliográfico o pesquisador faz um relato do que encontrou, o que servirá de base para a construção de novas hipóteses ou definição de novos problemas.

Abordagem do trabalho

A abordagem do trabalho é qualitativa por tratar-se de um estudo teórico que não tem a preocupação de quantificar dados, desta forma, não utiliza-se de bases

estatísticas para seu desenvolvimento. Richardson (1989, p.39) defende que a abordagem qualitativa é “ adequada para entender a natureza de um fenômeno social”. Desta forma, a pesquisa qualitativa não pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas, é uma forma de entender um fenômeno social, estudando suas complexidades.

Coleta de dados

A coleta de dados deu-se através da pesquisa bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica e documental refere-se à utilização de publicações existentes, o que permite uma melhor compreensão do trabalho a ser desenvolvido. Nesse caso foram pesquisados os conceitos referentes a pequena empresa, qualidade e controle de gestão, utilizado-se de livros, revistas, apostilas, dissertações, internet, documentos disponibilizados pelo SEBRAE, FIESC e Ministério do Trabalho.

Análise de dados

A análise dos dados efetivou-se pela análise da bibliografia e dos documentos utilizados na pesquisa. Os conceitos utilizados bem como os exemplos de controles e procedimentos utilizados foram analisados de forma a serem disponibilizados sob o ponto de vista da teoria de Adizes sobre os ciclos de vida das organizações.

Para Richardson citado por Strumiello (1999, p. 94) “a análise documental consiste em uma série de operações que visem estudos e análises em um ou vários documentos para descobrir as circunstâncias sociais e econômicas com as quais podem estar relacionados.”

Limitação da pesquisa

Em função do tempo limitado de pesquisa a possibilidade de aplicação do modelo foi analisada em uma pequena empresa apenas, onde foi verificada sua validação.

Os conceitos e os exemplos utilizados são aprofundados nos limites necessários ao desenvolvimento do modelo genérico de controle de gestão, abrangendo as diversas áreas funcionais da empresa.

A forma de organização da pequena empresa, bem como a definição de procedimentos e controles para as funções e atividades descritas no item terceira fase do terceiro capítulo, foram apresentadas dentro dos limites necessários.

A abordagem sobre gestão da qualidade e gestão estratégica limitou-se às características e necessidades de uma pequena empresa em fase de transição, quando prepara-se para evoluir de pequena para média empresa.

O método de custeio utilizado para apuração dos custos demonstrado no capítulo três, trata-se de um método tradicional, onde os custos indiretos são rateados aos produtos tomando-se por base os custos diretos.

Etapas de elaboração do trabalho

O desenvolvimento do trabalho iniciou-se com a pesquisa bibliográfica orientada com a finalidade de fornecer ao leitor o conhecimento básico sobre os três macro conceitos utilizados: Pequena Empresa, Controle de Gestão e Qualidade. Essa pesquisa foi realizada tomando como base livros, dissertações, revistas, artigos e internet. A dificuldade encontrada foi com relação à escassa bibliografia sobre controles de gestão e gestão da qualidade voltados à pequena empresa.

A parte prática do trabalho referente aos exemplos que formam o modelo proposto no capítulo três foi constituída não só com base em referências

bibliográficas mas nos conhecimentos obtidos na prática dos trabalhos de consultoria em pequenas empresas. A dificuldade residiu em limitar esses exemplos, já que o trabalho abrange todas as áreas de uma pequena empresa.

Foi realizado um estudo sobre a evolução da gestão de uma pequena empresa da região de Florianópolis, no sentido de verificar o seu desenvolvimento no tocante aos controles de gestão utilizados em cada fase de crescimento. Entretanto, no decorrer do desenvolvimento dessa empresa foram propostos instrumentos de controle que foram constatados através do estudo realizado.

1.7 Hipóteses do Trabalho

A aplicação do modelo de controle de gestão como melhoria contínua da qualidade na pequena empresa é possível desde que observados alguns pontos importantes:

- deve ser examinada a realidade da empresa para que a aplicação do modelo aconteça de acordo com suas características e o seu estágio no ciclo de vida;
- os conceitos referentes às técnicas e filosofias utilizadas devem ser bem entendidos para que possam surtir os efeitos desejados;
- a alta administração ou os proprietários deverão estar comprometidos com o trabalho para que haja credibilidade;
- todas as pessoas devem ser envolvidas, motivadas e treinadas, para que sintam a importância do trabalho e conheçam os objetivos esperados com relação às melhorias.

1.8 Estrutura do trabalho

O trabalho está estruturado em cinco capítulos, da seguinte forma:

O primeiro capítulo apresenta o contexto e os objetivos da dissertação, bem como as características do trabalho.

O segundo capítulo define sumariamente os principais conceitos utilizados para o desenvolvimento do modelo.

O terceiro capítulo apresenta o modelo de controle de gestão para a pequena empresa, demonstrando a arquitetura do controle, bem como sua integração com a gestão da qualidade.

O quarto capítulo expõe a aplicação prática do modelo em uma pequena empresa da região de Florianópolis.

O quinto capítulo apresenta as conclusões e recomendações para futuros trabalhos.

1.9 Campo de atuação e resultados esperados

A pesquisa abrange o conceito técnico das pequenas empresas e o desenvolvimento de um modelo aplicável ao controle de gestão dessas empresas.

Também está voltada a atender ao ambiente de ensino superior, proporcionando aos alunos um conhecimento mais realístico das mudanças que ocorrem atualmente numa economia globalizada, bem como a necessidade de mudança organizacional das pequenas empresas à medida que vão ultrapassando os estágios de seu crescimento.

Entretanto, a pesquisa contribui para a educação e treinamento de pessoas no sentido de enfatizar a necessidade urgente de se produzir com melhoria contínua de qualidade, ou seja, fazer certo da primeira vez.

CAPÍTULO II

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresentam-se os três conceitos básicos necessários ao entendimento do modelo proposto. Esses conceitos estão respaldados por referências bibliográficas para quem desejar aprofundar-se no assunto.

Os conceitos descritos são: pequena empresa; qualidade; e controle de gestão, com seus respectivos desdobramentos.

2.1 Pequena empresa

“Empresa é uma entidade jurídica que tem como obrigação apresentar lucro, lucro este suficiente para permitir sua expansão e o atendimento das necessidades sociais”. (Cassarro, 1999, p.2).

Segundo Franco (1991), empresa é toda atividade econômica com fim lucrativo. É toda entidade constituída sob qualquer forma jurídica para exploração de uma atividade econômica seja mercantil, industrial, agrícola ou prestação de serviços.

De acordo com esse mesmo autor, empresa industrial é aquela que tem a finalidade de exercer atividade industrial, objetivando o lucro. A atividade industrial caracteriza-se pela transformação de matérias-primas em produtos acabados.

E ainda, Franco salienta que empresa comercial é aquela que realiza as atividades de revenda de mercadorias e, a prestadora de serviços é aquela que oferece todos os tipos de serviços como: alimentação, lavanderia, conserto de sapatos, mecânica de automóveis, assistência técnica em microcomputadores.

É importante ressaltar que o modelo apresentado neste trabalho aplica-se à

três classificações empresariais, porém o estudo de caso refere-se a uma pequena empresa industrial.

2.1.1 O conceito de pequena empresa

As pequenas empresas são facilmente constituídas por exigirem capital inicial pequeno que pode ser conseguido ou não através dos órgãos públicos. Essas empresas demonstram flexibilidade para adaptarem-se a mudanças de mercado de forma ágil e eficiente, sendo bastante inovadoras.

Segundo Melaragno citado por Cancellier (1998), as pequenas empresas têm contribuído muito em nível sócio-econômico, pois geram maior número de empregos diretos e um grande número de empregos indiretos por comprarem seus insumos no mercado nacional. Tendem a obter maior produtividade do capital, propiciam a geração de poupança, representam segurança à comunidade ao oferecer emprego e reduzir certas disparidades econômicas, seus sistemas produtivos produzem menos prejuízos ao meio ambiente, reduzem o fluxo migratório, e os empresários são nacionais.

Porém, essas empresas apresentam alguns pontos fracos, segundo este mesmo autor, destacados como baixos salários pagos a seus empregados ao mesmo tempo que pagam altos juros pelo capital necessário ao seu desenvolvimento. O ambiente externo é, também, marcado por grandes mudanças sociais, econômicas e tecnológicas forçando-as a interagirem com o meio externo, buscando soluções alternativas para seus problemas.

Esse mesmo autor propõe que as pequenas empresas sejam mais incentivadas para que, através da criação de empregos, possam corrigir distorções do subdesenvolvimento que exclui larga parte da população mundial na participação das rendas nacionais.

Porter (1986) ressalta que as pequenas e médias empresas têm grande

importância dentro dos países em vias de desenvolvimento, diante dos investimentos por parte de grandes empresas estrangeiras, tendo-se em vista que geram, rapidamente, postos de trabalhos, capacitam trabalhadores locais e trazem recursos técnicos evitando arriscar o capital escasso do país.

Porém, não constitui tarefa fácil definir pequena empresa, pois cada uma apresenta características próprias. Assim, o conceito pode variar de acordo com o objetivo ou propósito específico da entidade que deseje utilizar tal conceito. Não existe uma definição obrigatória e uniforme em âmbito nacional ou internacional. Sua classificação depende, também, do desenvolvimento do país em que estiver inserida.

Para Longenecker e Moore (1997), qualquer padrão de tamanho designado para a pequena empresa é algo necessariamente arbitrário, sendo que são adotados padrões diferentes para propósitos diferentes. Os legisladores utilizam um padrão, os bancos outro, e assim por diante.

Contudo, o melhor critério a ser utilizado depende do propósito do usuário da informação. A seguir apresentam-se alguns critérios utilizados definidos, também, pelos autores supra citados:

- número de empregados;
- volume de vendas;
- valor dos ativos;
- índices financeiros.

De acordo Longenecker e Moore (1997), no caso de incentivos governamentais o critério número de empregados pode limitar o desenvolvimento ao crescimento de empresas que possuem mão-de-obra bastante relevante em detrimento de empresas mais automatizadas e modernas.

O critério volume de vendas pode ser pouco representativo tendo-se em vista o mercado em que atuam, o ramo de atividade e sua capacidade tecnológica.

O valor dos ativos, também, não constitui um critério confiável, pois depende de decisões administrativas de investimento e do contexto econômico, onde a empresa estiver inserida. Bem como os critérios baseados em índices financeiros são bastante complexos em economias com altos índices inflacionários.

Alguns autores utilizam critérios qualitativos para definir pequena empresa. Segundo Landmann (1998), há critérios qualitativos como: vínculo estreito entre a família e a empresa, independência com relação à grande empresa, posição central do empresário, disponibilidade reduzida de recursos financeiros e dificuldade de acesso ao crédito no mercado financeiro, grau de dependência de fornecedores, concorrentes e clientes, procedimentos intensivos em mão-de-obra de modo geral, não qualificada ou reduzida. Porém, esses critérios não são muito utilizados.

Interdependência entre empresa e proprietário e forma de sistema organizacional são também exemplos de critérios qualitativos. De acordo com Cavalcanti e Mello (1981), a pequena empresa também caracteriza-se por ter uma administração independente e freqüentemente os gerentes são os proprietários; a empresa pertence a um indivíduo ou pequeno grupo; a área de operações da empresa é local, com uma fábrica e escritório; o pequeno tamanho será relativo quanto ao seu gênero industrial visto globalmente.

Nos Estados Unidos a Small Business Administration (SBA) citada por Longenecker e Moore (1997), apresentou os seguintes padrões de tamanho para exigências de empréstimos SBA e licitações de contratos governamentais:

Quadro nº 1: Padrões de tamanho para as exigências SBA - 1984

Tipo de negócio	Vendas em dólares ou número de empregados
Agência de propaganda	\$ 3,5 milhões
Minas de cobre	500 empregados
Agências de emprego	\$ 3,5 milhões
Lojas de móveis	\$ 3,5 milhões

Contratantes gerais – casas com única família	\$ 17,0 milhões
Agentes de seguros, corretores e serviços	\$ 3,5 milhões
Fabricação de latas de metal	1.000 empregados
Revendedores de trailers	\$ 6,5 milhões
Jornais e gráficas	500 empregados
Avícolas	509 empregados
Oficinas de conserto de rádio e televisor	\$ 3,5 milhões
Emissora de rádio	\$ 3,5 milhões

Fonte: SBA

Para fins fiscais, a Secretaria da Receita Federal no Brasil define pequena empresa de acordo com a Lei 9.317/96 - art 9º do SIMPLES, alterada pela Lei nº 9.732 de 14/12/98, Lei nº 9.779 de 20/01/99, conforme segue:

Quadro nº 2: Critério de classificação para fins fiscais segundo Lei do SIMPLES

Porte	Receita bruta anual R\$
Microempresa	120.000,00
Empresa Pequeno Porte	1.200.000,00

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Para fins comerciais, a Secretaria da Receita Federal define pequena empresa de acordo com a Lei 9841 de 05/10/99, do SIMPLES, conforme segue:

Quadro nº 3: Critério de classificação para fins comerciais segundo Lei SIMPLES

Porte	Receita bruta anual R\$
Microempresa	240.000,00
Empresa Pequeno Porte	1.200.000,00

Fonte: Secretaria da Receita Federal

O Banco do Brasil através de entrevista à gerência de uma de suas agências na região de Florianópolis comunicou que o banco caracteriza como micro empresa aquela que faturar anualmente até R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e pequena empresa a que faturar até R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais) por ano.

O Ministério do Trabalho através da RAIS (Relação Anual de Informações Sociais) apresenta o critério número de empregados para classificar pequena empresa, de acordo com a seguinte tabela:

Quadro nº 4: Critério número de empregados segundo Ministério do Trabalho

Número de empregados	Porte
de 0 a 19	Microempresa
de 20 a 100	pequena empresa
de 101 a 500	média empresa
acima de 501	grande empresa

Fonte: RAIS – Ministério do Trabalho

O SEBRAE - Serviço de apoio às micro e pequenas empresas de Santa Catarina de acordo com entrevista ao balcão SEBRAE, além do critério da lei do Simples da Receita Federal, utiliza, também, o critério de classificação número de empregados conforme segue:

Quadro nº 5: Critério número de empregados segundo SEBRAE

Porte	Indústria	Comércio	Prestação de Serviços
Micro	01 - 19	01 - 09	01 - 09
Pequena	20 - 99	10 - 49	10 - 49
Média	100 - 499	50 - 99	50 - 99
Grande	Acima de 500	Acima de 100	Acima de 1000

Fonte: SEBRAE

Diante do exposto e de acordo com as características heterogêneas das pequenas empresas, conclui-se que para adequada classificação de empresas sejam utilizados critérios quantitativos e qualitativos combinados de acordo com a necessidade de informação de cada usuário. Para efeitos deste trabalho foram adotados critérios combinados respaldados pela teoria dos ciclos de vida das organizações. Essa teoria vale-se de critérios qualitativos para situar as organizações em cada etapa de seu ciclo de vida. Ainda nesse capítulo será apresentada uma síntese dessa teoria.

2.1.2 As pequenas empresas no contexto brasileiro

O universo empresarial brasileiro é composto essencialmente por pequenas e médias empresas que são de relevante importância ao desenvolvimento do país. De acordo com o SEBRAE as micro e pequenas empresas representam 97,11% do total de estabelecimentos no Brasil. Essas micro e pequenas empresas

garantem 59,38% do total da mão-de-obra empregada na indústria, comércio e prestação de serviços.

Em consulta ao SEBRAE através da internet, obteve-se a seguinte informação: em 1998, 467.128 (quatrocentos e sessenta e sete mil, cento e vinte e oito) pequenas empresas foram constituídas no Brasil. O Sudeste foi a região que registrou o maior número: um total de 212.456 (duzentos e doze mil, quatrocentos e cinquenta e seis) empresas constituídas. A região Sul registrou 105.802 (cento e cinco mil, oitocentos e duas) pequenas empresas.

“O Estado de Santa Catarina caracteriza-se por ter desenvolvido um parque industrial diversificado a partir do crescimento de pequenas indústrias que, em maioria, tiveram origem no esforço de empresários locais, baseados numa estrutura tipicamente familiar. Desta maneira, Santa Catarina apresenta algumas grandes indústrias, a nível nacional, mas sem a presença expressiva de multinacionais.” (Batalha, 1989, p. 2).

O Ministério do Trabalho, de acordo com estatísticas elaboradas através da RAIS de 1997, ofereceu a seguinte informação quanto ao número de empresas existentes no Brasil e no estado de Santa Catarina:

Quadro nº 6: Número de empresas ativas no Brasil

Micro	Pequena	Média	Grande	Total
1.820.604	117.651	25.254	4.767	1.968.276

Fonte: Ministério do Trabalho

O quadro nº 6 demonstra que o maior número de empresas ativas em 1997, no Brasil, eram micro e pequenas empresas.

Quadro nº 7: Número de empresas ativas em Santa Catarina

Micro	Pequena	Média	Grande	Total
88.011	5.331	984	173	94.499

Fonte: Ministério do Trabalho

O quadro nº 7 demonstra que o maior número de empresas ativas em 1997, em Santa Catarina, eram micro e pequenas empresas.

As proposições desses autores têm em comum que as pequenas empresas

garantem grande parte da força de trabalho, e geram riquezas para o país. Esse segmento empresarial apresenta crescimento gradativo e por sua vez cresce a necessidade de orientação segura para seu desenvolvimento e sobrevivência.

2.1.3 A problemática da gestão das pequenas empresas

O número de pequenas empresas constituídas a cada ano é bastante grande. Muitas pessoas optam por constituir um negócio próprio, buscando realização e sucesso profissional. Essas pessoas, em muitos casos oriundas de outras empresas, de posse de suas economias e verbas rescisórias as aplicam numa nova idéia, a de ser um empreendedor.

Porém, muitas dessas pequenas empresas não sobrevivem mais de cinco anos, morrem ainda jovens. São muitos os motivos que levam uma pequena empresa à morte: falta de capital, dificuldade em obter financiamento, falta de mão-de-obra especializada, mudanças na política econômica do país. Porém, um dos grandes fatores que provocam a mortalidade dessas empresas é a gestão ineficaz.

De acordo com as pesquisas de Vieira (1996), de cada 5 (cinco) novos negócios abertos, quatro quebram logo no primeiro ano e apenas 3% sobram após 5 (cinco) anos. Isso decorre pela falta de preparo do empresário para gerir seu negócio.

Segundo Landmann (1998), a excessiva informalidade, ausência de sistemas de custeio adequados, falta de planejamento e controle da produção, falta de controle da qualidade, ausência de manutenção preventiva para máquinas, *lay-out* inadequado ao fluxo de trabalho, desperdícios e perdas de toda espécie, estoques altos e sem controle, falta de planejamento estratégico, atrasos na entrega de produtos, excesso de defeitos nos produtos vendidos, falta de dinheiro por aplicação inadequada, pagamento de juros excessivos por falta de planejamento financeiro, despreparo do pessoal e acúmulo de tarefas, ausência de uma estrutura organizacional bem definida, são características da gestão problemática de muitas

pequenas empresas.

Além disso, o desconhecimento de modernas técnicas de gestão ou adoção de novas técnicas por modismo, sem o perfeito entendimento de seus conceitos é fator de insucesso para as empresas.

Com base na afirmativa de Landmann cabe a observação de que a informalidade na pequena empresa no início de suas atividades é positiva do ponto de vista da flexibilidade. A flexibilidade é importante por permitir respostas rápidas e adequação às mudanças impostas pelo mercado, bem como permite um contato mais direto com os clientes. Porém, nem sempre será possível para a empresa manter-se na informalidade, pois com o crescimento do volume das operações (vendas, compras, produção, finanças) surge a necessidade de uma gestão centrada em informações obtidas através dos controles de gestão, para que a empresa evolua num processo organizado.

Landmann (1998) ressalta que a gestão dessas empresas é reativa procurando adaptar-se às mudanças, e muitas vezes está voltada apenas para o ambiente interno da organização. É claro que esta flexibilidade é importante às empresas, porém deve haver uma ação pró-ativa, no sentido de planejar a existência da empresa a longo prazo.

Os dirigentes das pequenas empresas são centralizadores, como também os recursos financeiros e humanos são escassos para a adoção de tecnologias utilizadas por grandes empresas.

“...é importante agir no sentido de desenvolver, para as PMIs (Pequenas e Médias Indústrias), ferramentas de gestão adaptadas às suas culturas e que as auxiliem na administração de seus sistemas produtivos. As PMIs, com gestão industrial moderna e atualizada, terão melhores oportunidades de conseguirem maiores disponibilidades de tempo e de recursos financeiros. O maior tempo disponível do empresário - por conta de um planejamento mais eficiente de suas atividades - e os maiores recursos financeiros advindos da maior produtividade de seus recursos produtivos certamente ajudarão as PMIs a desenvolverem-se de forma mais rápida, segura e harmoniosa.” (Batalha, 1989, p.191).

Em síntese, destaca-se o problema do controle de gestão e da garantia da

qualidade. Conhecendo-se essa problemática de gestão interna, bem como a pressão externa exercida por clientes exigentes e por uma economia incerta e global torna-se imprescindível e urgente que esforços sejam empenhados em desenvolver ferramentas de gestão adaptadas à realidade da pequena empresa, que auxiliem na administração de seus sistemas produtivos e da empresa como um todo. Essas pequenas empresas precisam de técnicas adequadas às suas disponibilidades de recursos financeiros e de pessoal.

Além de conhecimento técnico, conhecimento do ramo de atividade, conhecimento do mercado, capital de giro, boas estratégias de vendas, treinamento de pessoal, e acompanhamento da economia, é preciso fazer uma gestão eficaz. A falta de sistemas de controle impossibilita essa gestão, levando a empresa a invalidar os resultados oferecidos pelos outros pontos, ou seja, de nada adianta uma produção eficiente se não houver administração eficiente e eficaz, que garanta o sucesso da empresa através da venda de produtos de qualidade aos clientes.

Contudo, o equilíbrio entre flexibilidade e controlabilidade deve ser buscado pelas empresas para que sejam competitivas num mercado cada vez mais ofensivo. A seguir apresenta-se a teoria do ciclo de vida das organizações, a qual permite a classificação das empresas de acordo com as etapas de crescimento situando a flexibilidade e a controlabilidade no decorrer dessas etapas ou fases.

2.1.4 O Ciclo de vida das organizações

Adizes (1990) apresenta a teoria de que se os organismos vivos estão submetidos a um fenômeno chamado ciclo de vida, pois todos nascem, crescem, envelhecem e morrem, isto se aplica também às organizações.

Com base nos estudos de Adizes (1990), descrevem-se as principais características das empresas no ciclo de vida, destacando-se que as primeiras fases são freqüentemente tumultuadas, incertas, problemáticas, porém decisivas, podendo levar a empresa em muitos casos à falência, quando ainda muito jovem. Para que isso seja evitado é necessário que já no início de sua vida elas

mantenham o mínimo de organização adequada às suas necessidades, voltada principalmente às exigências externas.

“Tamanho e tempo não são causas de crescimento e envelhecimento: empresas grandes, com longa tradição, não são necessariamente velhas; e empresas pequenas sem tradição alguma não são necessariamente jovens.” (Adizes, 1990, p. 2). Uma organização é jovem quando é capaz de mudar, responder às mudanças do ambiente e antecipar-se aos acontecimentos numa ação pró-ativa. Já uma organização é velha quando é bastante controlável, porém, resistente à mudanças. Somente no estágio de plenitude é que as organizações se mostram flexíveis e controláveis ao mesmo tempo.

A capacidade de resolver problemas cada vez mais complexos é o que determina o crescimento de uma empresa. Sendo assim, quanto maior é a empresa, maiores são os problemas a serem solucionados. Para que os gestores possam levar as empresas à plenitude, e consigam mantê-las nesse estado é preciso entender um pouco como uma organização cresce e envelhece ou como se comporta em cada estágio de vida, pois uma empresa não precisa envelhecer ou morrer.

Adizes (1990) apresenta as seguintes fases do ciclo de vida para as empresas, considerando suas características positivas e negativas.

1. Namoro ou pré-fase: fase em que o fundador da empresa apenas tem a idéia, faz planos e algumas pesquisas. Faz promessas, aceita sócios em troca das mais variadas contribuições. A organização ainda só existe na sua imaginação. Mas é nesta fase que o fundador assume um compromisso que irá manter ou falir a empresa quando ela nascer, este compromisso é assumido quando é assumido um risco.

2. Infância ou primeira fase: depois do risco assumido e o contrato assinado, é preciso vender, produzir, pagar as contas; é preciso produzir resultados,

atingir o objetivo para o qual a empresa foi criada. Na vida dos seres humanos existe a passagem do namoro, do sonho, do romantismo, para a fase do casamento, que é a construção de um lar, de uma família e para isso é preciso ganhar dinheiro. É momento de agir. Nas empresas não é diferente.

Uma organização criança, carece de procedimentos, possui poucos ou não possui orçamentos e tem poucas diretrizes, planejamento. O seu sistema de administração é totalmente informal, não há nada escrito. A organização é altamente centralizadora e todas as pessoas executam várias tarefas ao mesmo tempo.

O ambiente dessas organizações é bastante pessoal onde todos se conhecem e tem um clima familiar, com pouca hierarquia. Nesta fase a organização está sempre atrasada e precisa contratar as pessoas muito rapidamente. Exige capital e é nesta fase que muitas empresas morrem. No entanto, precisam crescer com equilíbrio, precisam de capital, e que o fundador esteja no controle de suas operações. Estando numa situação estável, passam para a seguinte fase a do toca-toca.

3. Toca-toca ou segunda fase: nesta fase a empresa já resolveu os problemas financeiros e as vendas estão aumentando. Como a organização parece florescer, torna o fundador e a organização, como um todo, arrogantes. “A empresa toca-toca é como um bebê que começa a engatinhar: quer ir a toda parte. Não vê problemas, só oportunidades. Mas quebra ou come tudo em que põe às mãos.” (Adizes, 1990, p. 36). Da mesma forma são as empresas, o fundador pensa que pode tudo e começa a dar passos maiores do que as pernas, comprando imóveis ou entrando em outros ramos de negócio.

Nesta fase as vendas aumentam sem muito esforço, começam os investimentos, mas não há planejamento para os resultados. Na infância o mais importante é o produto, no toca-toca é o mercado. A empresa começa a aproveitar as oportunidades oferecidas, mas não é geradora de novas oportunidades, ela é reagente ao mercado. Ao invés disso, nesta fase, poderiam começar as estratégias

de marketing, que identificassem as necessidades dos clientes e quais produtos a satisfazê-los.

Enquanto a empresa começa gerenciar as crises, surge a necessidade de controles formais. No momento em que começa a elaborar diretrizes e regras, começa a dar ênfase ao processo administrativo e aí ela passa para a próxima fase, se o fundador permitir. O que acontece é que o fundador continua acreditando que ele e a empresa são a mesma entidade, coisas do tipo: o dinheiro da empresa eu guardo no bolso, ou; somente eu tenho capacidade de resolver os problemas e tomar todas as decisões. Se ele continuar centralizador ou se alguma pessoa da família, sem competência, o substituir a empresa poderá morrer.

4. Adolescência ou terceira fase: como o que acontece com seres humanos, esta fase é marcada pela necessidade de desligar-se da família ou do fundador, é a fase da independência. Aqui ocorrem os conflitos, inconsistência de metas e de sistemas de remuneração, reuniões improdutivas. Os gerentes não se entendem.

Há uma grande dificuldade de passar da fase do toca-toca para a adolescência, porque tem que haver delegação de autoridade e o fundador não sabe como fazê-lo. Parafraseando Adizes (1990, p. 50), “é raro o rei que se sujeita a uma constituição, renunciando aos seus poderes absolutos de livre e espontânea vontade.” Aí acontece uma revolução. Torna-se necessário a especialização das pessoas, acontece a contratação de gerentes, e é preciso delegar sem perder o controle.

Para os empregados a mudança de liderança pelo ingresso de um gerente profissional é inaceitável, pois estão acostumados ao estilo do dono e não querem mudar nada do que fazem. Porém, é preciso resolver os problemas desta fase e preparar a empresa para os problemas futuros. Surge a ênfase para os sistemas administrativos, a elaboração de diretrizes, os controles necessários. Também ocorre nesta fase de transição a mudança de metas, onde a empresa deve deixar

de “trabalhar mais e passar a trabalhar melhor”. (Adizes, 1990, p. 56). Isso significa, apurar e controlar custos e empenhar-se pela melhoria da qualidade.

Então, esta é a fase das brigas constantes entre sócios, entre fundador e administrador, e, administrador e empregados. Mas se a sistematização administrativa for bem sucedida a empresa passa para a próxima fase, a plenitude.

5. Plenitude ou quarta fase: é a fase de equilíbrio entre a flexibilidade e o controle. Nesta fase a organização apresenta sistemas e estrutura organizacional funcionais, visão de futuro e criatividade. Há orientação para os resultados, satisfaz as necessidades dos clientes, planeja, supera suas expectativas de desempenho, consegue manter o crescimento das vendas ao mesmo tempo que aumenta a lucratividade. O orçamento é rígido e passa a gerar novas organizações criança.

A plenitude significa dizer que a organização é capaz de saber para onde vai, acredita nos resultados e os tem. O problema nesta fase é falta de pessoal treinado e alguns desentendimentos.

Mas não para por aí, o estágio da plenitude é um processo, a empresa continua crescendo. Porém, o que acontece? Começa o processo de envelhecimento, se não for contornado.

Vale ressaltar, que o autor apresenta as fases do envelhecimento que são estabilidade, aristocracia, burocracia e morte, porém, não quer dizer que uma empresa necessariamente tenha de envelhecer e morrer. Havendo controles formais adequados e necessários, visão de futuro e oportunidade e atenção ao que o cliente deseja, a empresa poderá desenvolver-se numa perspectiva de crescimento constante.

6. Estabilidade: nesta fase a empresa começa a perder flexibilidade, não cuida da manutenção do sistema, começa a se acomodar, as pessoas se

entendem, as expectativas de crescimento são menores, não há conquista de novos mercados, nem a busca por novas tecnologias, concentra-se no passado e não tem visão de futuro. Começa a resistência a mudanças, distribuição de recompensas e há maior interesse nas relações interpessoais sem pensar nos riscos. E quando a criatividade estaciona tudo começa a declinar. Na seqüência surge robusta a aristocracia.

7. Aristocracia: fase da vaidade, do vestir-se bem e falar bem. Ocorrem investimentos em instalações e sistemas de controle. A ênfase é no como as coisas são feitas e não o por quê. O nível de inovação é baixo, a empresa tem dinheiro de sobra, distribui dividendos e adquire outras empresas. Acha-se forte e poderosa e acredita que é inabalável. No entanto, os concorrentes começam a tomar espaço no mercado e seu produto começa a tornar-se ultrapassado. Há uma mentalidade de que no futuro as coisas poderão mudar.

Nesta fase se enfatiza o trabalho das consultorias, das quais os relatórios só serão colocados em prática quando os problemas futuros se tornarem presentes. Com a diminuição de mercado, rotatividade de funcionários, as receitas e lucros em queda, a aristocracia passa para a fase da burocracia incipiente.

8. Na Burocracia Incipiente o típico é procurar um culpado para os problemas, voltam os desentendimentos, os conflitos, e o cliente não importa mais. Em vez de resolver os problemas, os gerentes se desentendem entre si e ninguém quer assumir nada, apenas culpar alguém. O declínio continua até a morte, isto é, se a burocracia não se estabilizar por alguns anos.

9. No estado Burocrático a empresa não gera mais recursos, não funciona bem, apenas existe. Tem numerosos sistemas, não interage com o ambiente, perde o controle, os clientes é que vão atrás e fazem as coisas. Há muito memorando e tudo é arquivado muitas vezes sem resolução. Cada funcionário de uma organização dessas detêm uma parte das informações e, cabe ao cliente juntá-las para conseguir o que deseja e não adianta reclamar para uma secretária, que

anota tudo, e diz que farão o possível para resolver. Nesta fase as organizações declinam até a morte a não ser que alguém as financie.

Quanto ao estado burocrático e a burocracia incipiente cabe uma observação importante: a de que nem todas as organizações fazem parte desse perfil.

O estudo dos ciclos de vida das organizações permite que se situe a empresa de acordo com seu estágio de crescimento, para adequar os controles necessários a cada fase. Segundo Macedo (1997, p. 25) ‘...essa é a melhor teoria existente quando se trata de “fotografar” as organizações em qualquer momento de sua história’.

Quando uma empresa nasce ela tem muitas obrigações a cumprir, a principal delas é vender e produzir para que possa saldar as dívidas assumidas na pré-fase, quando a empresa era apenas uma idéia para seu fundador. Conseqüentemente ao fato de produzir e vender, não há tempo para organizar, planejar ou controlar.

Para Macedo, na primeira fase ocorre o crescimento pela criatividade, o qual é marcado por crises de limitações executivas. Nesta fase o sistema administrativo é rudimentar, não há organograma e todas as pessoas fazem de tudo, inclusive o fundador, ao qual cabem as decisões. Se o fundador falecer a empresa morre. A crise nesta fase é marcada pela falta de dinheiro, exigência permanente do compromisso do fundador, excesso de trabalho, inviabilidade de delegação e falta de controles.

Depois que se torna estável a organização passa para a segunda fase que, para Macedo, é a fase de crescimento pela direção. Nesta fase começam a surgir os primeiros controles formalizados e os procedimentos escritos, inclusive um organograma. As vendas começam a crescer, iniciam-se os investimentos, surgem novas funções mais especializadas e, embora a liderança seja do fundador surge um sistema rudimentar de contabilidade gerencial e planejamentos de curto prazo.

Devido a centralização surge a crise de comunicação, e a delegação se torna difícil. Então, nesta fase torna-se necessário que o fundador descentralize e planeje os resultados para que a empresa cresça.

A terceira fase chamada por esse mesmo autor de crescimento pela delegação, é marcada pela independência. É preciso que a empresa se desvincule do fundador, mas ele não sabe como delegar. A ênfase aqui é para os sistemas administrativos formais e para a contratação de gerentes. Nesta fase é elaborado um sistema de planejamento estratégico, porém com dificuldades de implementação. A crise nesta fase é a de controle. Ocorrem muitos desentendimentos. Os gerentes esquecem do plano global da empresa e passam a ver apenas a sua área de atuação.

Contudo, é necessária delegação, porém os gerentes têm de atuar em consoante com os objetivos globais da empresa. É preciso organização e controle sem perder o espírito empreendedor, que leva a empresa adiante.

A quarta fase para Macedo (1997), é a fase de crescimento pela coordenação. Surgem sistemas formais de planejamento, bons sistemas de controle, gerenciamento pelas diretrizes, administração participativa e a liderança tem que ocorrer de acordo com a situação.

Nesta fase a empresa já tem sua própria cultura organizacional, o marketing interno e externo são expressivos cuidando da boa imagem da organização. Os investimentos e as funções técnicas são planejados. A crise desta fase é a burocracia, que se instala por causa de muitos controles rígidos e de muitos procedimentos escritos necessários no seu início. No entanto, essa crise deve ser contornada, pois prejudica a criatividade e o gerenciamento fazendo com que a empresa volte à fase anterior.

Crescimento pela Cooperação é a quinta fase para Macedo (1997). Nesta

fase a colaboração se intensifica e a cultura organizacional torna-se completamente definida. O controle formal dá lugar ao controle social e disciplina própria, sendo que as pessoas recebem treinamentos e a gerência é exercida com flexibilidade de acordo com o comportamento.

Os sistemas de controle dos diversos departamentos são eficientes e eficazes, o planejamento continua estruturado e os planos de criatividade são intensificados. Esta é a fase ideal para uma organização, culmina o equilíbrio, pois combina flexibilidade e controlabilidade.

A crise que poderá ocorrer nesta fase, segundo Macedo (1997), é a de realização. Os funcionários necessitam de motivação, pois cresceram emocional e psicologicamente e estão saturados pelas pressões. Para que a empresa continue nesta fase é preciso que seja constantemente renovado o espírito empreendedor e para que não se acomode é preciso renovação permanente. Desta forma, a realização pessoal dos funcionários é necessária para que motivados se sintam engajados e comprometidos.

Para que os funcionários se sintam realizados é necessário que se desenvolvam na organização programas de gerenciamento do crescimento do ser humano. Esses programas possibilitarão à empresa conhecer as necessidades das pessoas, entendê-las e buscar meios de atender a essas necessidades, já que a satisfação das necessidades de todas as pessoas envolvidas na organização é requisito importante para a garantia da qualidade e da competitividade.

Como se pode observar, cada fase do ciclo de vida de uma empresa é marcada por crises, as quais bem administradas permitem a transição para a fase seguinte servindo como uma alavanca. Em síntese, o texto apresenta que a flexibilidade em empresas jovens é maior do que empresas velhas. A flexibilidade é importante assim como a controlabilidade, porém, a flexibilidade diminui à medida que a controlabilidade aumenta. A alta controlabilidade torna-se um empecílio ao

desenvolvimento da criatividade das empresas e a falta de controles pode impedir que as empresas ultrapassem às próximas fases.

A situação de uma empresa em determinada fase nem sempre é fácil, tendo-se em vista que algumas características levam a crer que estão em determinado estágio, mas uma parte dos processos e procedimentos estão relacionados a outro. Como por exemplo: a implantação de um sistema de gestão pela qualidade total em uma pequena empresa jovem, o que normalmente ocorre nas empresas que estão na quarta ou quinta fase de evolução. Então, não é, via de regra, o tamanho ou a idade cronológica que determinam quais os sistemas de gerenciamento são necessários à empresa, e sim o grau de necessidade e de exigência externa para que produza cada vez mais com qualidade.

Gerir uma empresa não é tarefa fácil, consiste num grande desafio. É como ter um filho, o qual merece acompanhamento e apoio por toda vida. Mas acredita-se que é possível gerir a empresa rumo ao sucesso desejado desde que haja um claro conhecimento de suas características, de seu ambiente, seus clientes, concorrentes, enfim de tudo que a envolve. E esse conhecimento é obtido através do planejamento, da organização e do controle das atividades, observando-se a necessidade de cada fase de crescimento.

2.2 Qualidade

“A produtividade é aumentada pela melhoria da qualidade. Este fato é bem conhecido por uma seleta minoria”. (Deming, 1982, p. 373).

Maximiano (1995) relata que depois de Taylor, Ford e Fayol lançarem os alicerces outras pessoas vieram para ajudar a construir uma parte importante da estrutura da moderna administração. No período dos anos 20 a 80 essas pessoas contribuíram para que as técnicas tradicionais de controle da qualidade evoluíssem para a administração da qualidade. Shewhart, Feigenbaum, Deming, Juran e Ishikawa são apontados por esse autor como os nomes mais importantes entre essas pessoas.

2.2.1 O Conceito de qualidade

‘Se uma empresa segue o princípio da “qualidade em primeiro lugar”, seus lucros aumentarão com o decorrer do tempo. Se uma empresa persegue o objetivo de atingir lucros a curto prazo, perderá a competitividade no mercado internacional e, a longo prazo, perderá os lucros’ (Ishikawa, 1993, p. 108).

Segundo Campos (1992, p. iii) “Qualidade é uma questão de vida ou morte”. É uma mudança cultural na qual todos devem estar envolvidos. Portanto, a definição de qualidade é produzir bens e serviços que atendam ao cliente, de forma perfeita, confiável, acessível, segura e no tempo certo.

Conforme Paladini (1995, p. 13) “Não há forma de definir qualidade sem atentar para o atendimento integral ao cliente. Não há forma de atender ao cliente sem qualidade no processo produtivo”. Sendo assim, a qualidade começa e termina no cliente, ela pode ser projetada, desenvolvida, gerada, acompanhada e controlada no processo produtivo, independentemente do tipo de produto.

A qualidade é um processo essencialmente evolutivo, que deve ser apresentada através da efetiva adoção de conceitos bem elaborados, da introdução de estratégias bem definidas e coerentes, da criação e desenvolvimento de estruturas bem organizadas, sempre de acordo com a realidade da empresa, visando o aperfeiçoamento contínuo.

Paladini (1995) define, ainda, gestão da qualidade no processo como sendo uma forma de direcionar todas as ações, atividades e objetivos do processo produtivo para o pleno atendimento do cliente. Assim, a estratégia básica consiste na melhor organização do processo, para que sejam eliminadas as perdas e suas causas, e seja conseguida a otimização do processo.

Segundo Juran (1993, p.16), “qualidade é adequação ao uso”. Consiste em atentar para as características de produto que atendam as necessidades dos clientes e para a ausência de deficiências.

Hronec et. al. (1994, p.44) definem que “Qualidade é entender, aceitar, atender e exceder as necessidades, os desejos e as expectativas do cliente, continuamente”.

De acordo com esses vários autores entende-se que: o que prevalece é a idéia de que a preferência do consumidor pelo produto de uma empresa é determinante para a sua sobrevivência. Certamente, quando as necessidades ou expectativas não são atendidas em relação a um produto ou serviço, o cliente buscará outra perspectiva de satisfação dessas necessidades ou expectativas.

2.2.2 Qualidade total

Qualidade total pode ser definida como qualidade por toda a empresa. Segundo Campos (1992, p.15), ‘qualidade total é o verdadeiro objetivo de qualquer organização humana: “satisfação das necessidades de todas as pessoas”.’

Ainda, segundo esse autor, a qualidade total requer a integração dos seguintes componentes: qualidade, custo, entrega, moral e segurança. Esses componentes significam: produto com qualidade e custo adequado, entrega no tempo certo ou até antes do prazo, motivação dos funcionários e de todas as pessoas envolvidas e a segurança da sociedade e do meio ambiente.

2.2.3 Controle da qualidade total (*TQC- Total Quality Control*) e Gestão da qualidade total (*TQM- Total Quality Managemet*)

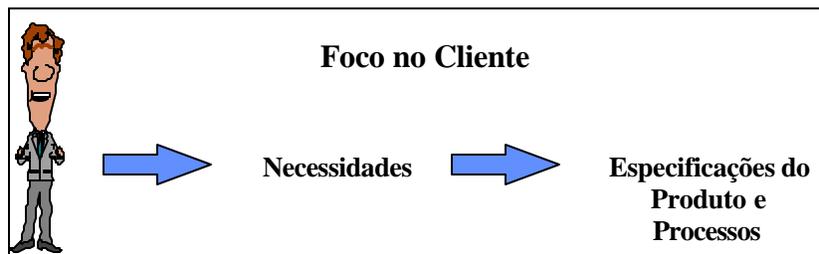
Yuki (1988, p. 68) cita que, o aumento da complexidade da indústria, iniciado no começo do século, tornou necessário organizar-se para a obtenção da qualidade. Na evolução da indústria tem-se, na primeira fase, o homem que era tanto o produtor como o consumidor. O homem que produzia passou a vender seus bens a terceiros; a necessidade do intermediário ou comerciante surgiu com a complexidade da indústria e o tamanho das empresas requereu um tipo diferente de organização. Um só homem já não era capaz de controlar a qualidade,

surgindo então a necessidade de diversificar as funções e conseqüentemente, a organização.

Neste sentido surgiu a evolução no enfoque da qualidade, que passou pelo controle do produto (inspeção), controle de amostras dos lotes de produção (controle estatístico), para o controle do sistema da qualidade (controle da qualidade total) e atualmente, para a gestão pela qualidade. Maximiano (1995) relata a evolução do enfoque da qualidade conforme segue:

1. Antes da revolução industrial haviam as feiras artesanais, depois, até o século XX o controle da qualidade era baseado na inspeção, tendo como foco o controle de cada produto.
2. Durante a segunda guerra mundial, Século XX, o controle da qualidade encontrava-se no auge. Centrava-se no controle estatístico, sendo que o foco era o controle de amostras dos lotes de produtos.
3. Em 1961 surge a qualidade total, com foco no controle do sistema da qualidade.

Figura nº 1: O QFD (Desdobramento da Função Qualidade) transformando as necessidades do cliente em especificações de produtos (bens e serviços).



Fonte: Maximiano (1995, p. 159).

Observa-se na figura anterior que a qualidade é definida a partir das necessidades do cliente. Está intimamente ligada à vivência e deve ser sentida por todas as pessoas da organização. Nesse sentido, devem ser implantados meios e métodos de se produzir bens e serviços com qualidade, agindo coerentemente com os objetivos propostos, correspondentes à missão de satisfação ao cliente.

A sigla TQC significa Controle da Qualidade Total para os japoneses. Trata-se de um sistema administrativo de origem americana que foi aperfeiçoado no

Japão após a segunda guerra mundial. Significa efetuar melhorias em todos os processos da empresa com a participação de todos os seus integrantes, objetivando a melhoria da qualidade dos bens e serviços oferecidos.

Campos (1994, p.15) define: “TQC é o controle exercido por todas as pessoas para a satisfação das necessidades de todas as pessoas.” Entende-se pessoas aquelas que estão direta ou indiretamente ligadas a organização como: clientes, acionistas, empregados, fornecedores, comunidades, sociedade e governo.

Feigenbaum citado por Yuki (1988, p.70) define TQC como “um sistema voltado a propiciar satisfação ao consumidor, gerando os produtos através de um sistema produtivo, de forma econômica e de assistência ao usuário, estruturando-se de tal modo que os diversos grupos integrantes da organização contribuam para o esforço de desenvolvimento, manutenção e melhoria da qualidade de forma global”.

A sigla TQM significa Gestão da Qualidade Total. É uma estratégia de aperfeiçoamento a longo prazo. De acordo com Shiba et. al. (1997, p.xi) o TQM “É um sistema em evolução que envolve procedimentos, ferramentas e métodos de treinamento para gerenciar as companhias a fim de proporcionar ao cliente satisfação em um mundo de rápidas mudanças”.

Segundo Juran e Gryna (1991, p.210), o TQM é, na verdade, uma extensão do planejamento dos negócios da empresa, que inclui o planejamento da qualidade. Esse planejamento dos negócios consiste numa seqüência de atividades conforme segue:

- “Estabelecer objetivos abrangentes para os negócios.
- Determinar as ações necessárias para alcançar tais objetivos.
- Organizar e atribuir responsabilidades claras pelo cumprimento dessas ações.
- Fornecer os recursos necessários ao cumprimento dessas responsabilidades.
- Fornecer o treinamento necessário.
- Estabelecer os meios para avaliar o real desempenho com relação aos objetivos.
- Estabelecer um processo de análise periódica do desempenho dos objetivos.
- Estabelecer um sistema de premiações que relacione a premiação ao desempenho”.

O TQM melhora o desempenho da empresa em diversas áreas: eliminando defeitos de produtos, aumentando a atratividade do projeto do produto, tornando mais rápida a entrega do serviço, reduzindo o custo, melhorando a moral dos empregados. Assim, deve evoluir para satisfazer os clientes: empregados, investidores, fornecedores, comunidade, clientes e sociedade.

Shiba et. al. (1997) definem a gestão da qualidade como um processo gerencial durante o qual o desempenho real é avaliado, comparando-o com as metas e atuando sobre os resultados quando se apresentarem fora do previsto.

A participação total reconhece a realidade moderna em que cada um na empresa tem participação e que a participação e aptidão de cada um são necessárias para que a empresa se mantenha competitiva.

Por que a evolução do TQC ao TQM? Porque o TQM é abrangente no sentido de reforçar o planejamento, a organização e o controle não do ponto de vista imperativo, punitivo, mas o auto controle. Sendo assim, a qualidade pode ser usada como instrumento de gestão. Também, esse novo conceito nutre a idéia de que no esforço pela qualidade total as pessoas não devem deixar sua criatividade de lado pressionados por um controle de perspectiva limitada.

Segundo Yuki (1998), o TQC apresenta o enfoque gerencial da rotina e das diretrizes e o planejamento ocorre em nível tático e operacional, já o TQM incorpora a visão estratégica.

Com base no relato dos diversos autores sobre TQC e TQM adota-se para o presente trabalho a abordagem da gestão pela qualidade total (TQM), por ser contemporânea e refletir a idéia de que as empresas necessitam de visão estratégica para alcançar seus objetivos.

2.2.3.1 Conceitos utilizados na gestão pela qualidade total

Para que possa ocorrer a implementação do TQM em uma empresa, vários são os passos a serem seguidos, bem como várias são as ferramentas utilizadas. Na seqüência apresentam-se os conceitos necessários ao entendimento do modelo proposto. Tendo-se em vista que o trabalho limita-se à pequena empresa o modelo utiliza apenas algumas técnicas e métodos julgados importantes à introdução da pequena empresa no árduo caminho rumo à competitividade.

2.2.3.1.1 Não-conformidades e ações corretivas

Segundo Saito (1995) a técnica de não-conformidades e ações corretivas tem dois objetivos: reduzir as não-conformidades e motivar para a disseminação da idéia do sistema de qualidade na empresa.

2.2.3.1.2 Conceitos básicos dos 5Ss

A técnica dos 5Ss é a base para a implantação de qualquer programa de gestão pela qualidade total. Segundo Osada (1992, p. 8) “Os 5Ss são preparações para deixar as coisas em ótimo estado”. São na verdade, o que se faz para garantir a realização das tarefas com o máximo de eficiência e eficácia, sem perda de tempo, sem desperdícios, com organização e limpeza.

Esse mesmo autor apresenta o significado dado pelo Japão a esta prática, representado-a por cinco palavras em Japonês, que pronunciadas, parecem ter a letra S no início, como segue:

Quadro nº 8: Definição das cinco palavras referentes ao 5Ss

JAPONÊS	PORTUGUÊS	INTERPRETAÇÃO
SEIRI	Senso de Utilização	DESCARTE
SEITON	Senso de Ordenação	ORGANIZAÇÃO
SEISO	Senso de Limpeza	LIMPEZA

SEIKETSU SHITSUKE	Senso de Saúde Senso de Autodisciplina	HIGIENE MANTER A ORDEM
----------------------	---	---------------------------

Fonte: Elaboração autora

- SEIRI (senso de utilização): utilizar os recursos disponíveis de acordo com a necessidade e adequação, evitando excessos, desperdícios e má utilização.
- SEITON (senso de ordenação): dispor os itens de forma sistemática (layout) e estabelecer um excelente sistema de comunicação visual para rápido acesso aos mesmos.
- SEISO (senso de limpeza): eliminar todo e qualquer traço de sujeira e agir na causa fundamental.
- SEIKETSU (senso de saúde): manter as condições de trabalho, físicas e mentais, favoráveis à saúde.
- SHITSUKE (senso de autodisciplina): ter os colaboradores comprometidos com o cumprimento rigoroso dos padrões éticos, morais e técnicos, e com a melhoria contínua a nível pessoal e organizacional.

O principal objetivo do 5Ss é criar um ambiente digno de trabalho, onde o homem e a mulher possam sentir-se bem consigo mesmos e com aqueles que os rodeiam. A técnica dos 5Ss, indiretamente por dar a todos oportunidades de opinar, ajuda a introduzir a gestão participativa.

2.2.3.1.3 Gerenciamento da rotina

Para que se realizem as diretrizes traçadas por uma empresa é necessário que se estabeleça o gerenciamento da rotina do dia-a-dia. Campos (1992, p. 43) afirma que o gerenciamento da rotina é parte do gerenciamento pelas diretrizes.

O gerenciamento da rotina é a base para realização da estratégia da empresa, pois representa um conjunto de atividades voltadas para alcançar os objetivos de cada processo. É a prática do controle da qualidade. É conduzido para proporcionar melhoramento contínuo, trabalhando no cumprimento dos padrões,

atuando nas causas dos desvios e alterando os padrões para melhoria de resultados. Deve ser efetuado por todas as pessoas da empresa.

Ainda segundo Campos (1992), o gerenciamento da rotina trabalha com o conceito de unidade gerencial básica, significando o tratamento dado a cada área da empresa comparando-as com micro empresas.

Padronização

Padronizar significa estabelecer padrões de procedimentos para a execução das atividades. Através das atividades padronizadas é possível o treinamento de várias pessoas para a execução dessas atividades. Porém, não se deve suprimir a criatividade das pessoas. Segundo Campos (1992, p.3) “padronizar é reunir as pessoas e discutir o procedimento até encontrar aquele que for melhor, treinar as pessoas e assegurar-se de que a execução está de acordo com o que foi consensado”.

Padrão

O dicionário da língua portuguesa apresenta como definição de padrão, o modelo oficial de pesos e medidas legais; modelo; desenho de estamperia. Pode-se dizer que padrão é algo que se pode copiar, reproduzir, fazer igual.

Itens de controle

Também, de acordo com Campos, os itens de controle de um processo são índices numéricos estabelecidos sobre os efeitos de cada processo para medir a qualidade, o custo, entrega, moral e a segurança dos seus efeitos. Porém só se pode estabelecer item de controle sobre aquilo que se possa controlar.

Os itens de controle de um processo desenvolvido por um funcionário são itens de verificação de seu gerente. Os itens de verificação são numéricos e são

estabelecidos sobre as principais causas que afetam determinado item a controlar. Assim, os itens de controle servem como medidores do desempenho dos processos e atividades e a verificação desses itens garante o sucesso do controle da qualidade.

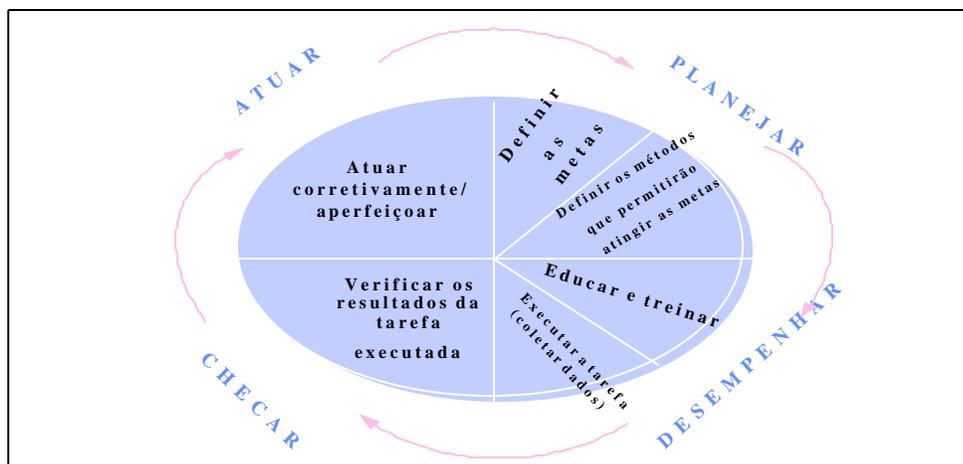
2.2.3.1.4 Melhoria contínua

Melhoria contínua significa a busca pela excelência. Trata-se da evolução contínua da qualidade dos processos empresariais e dos bens e serviços oferecidos. Shiba et. al. (1997) definem melhoria contínua como uma das revoluções da qualidade. É o PDCA, significa identificar a fraqueza em um sistema corrente, descobrir o que deve ser mudado para remover a fraqueza (plano), efetuar as mudanças e saber se realmente funcionam (verificar e atuar). A melhoria contínua prevê a idéia de um ciclo de aprendizagem.

O ciclo do PDCA

Shiba et. al. (1997) ressaltam que Deming divulgou o ciclo do PDCA de Shewhart. A figura abaixo demonstra o ciclo do PDCA de gerenciamento de processos, que se refere à prática da manutenção e melhoria contínua.

Figura nº 2: Ciclo do PDCA



Fonte: Adaptação de Campos (1992, p.30)

A figura acima apresenta um ciclo de atividades desde o planejamento até a tomada de ações corretivas, executadas na rotina de trabalho visando a medição do desempenho em busca da melhoria contínua.

De acordo com Campos (1992, p.29) 'o PDCA é um método para a "prática do controle" '. Sendo assim, o controle de processos é exercido através do PDCA por suas atividades de planejamento (*plan*), execução (*do*), verificação (*check*) e atuação corretiva (*act*). Essas quatro fases básicas nada mais são do que o exercício das funções de administração, com enfoque para cada processo empresarial, por exemplo o processo de vendas. A seguir demonstra-se uma síntese do PDCA num processo de visita a clientes:

Quadro nº 9: Definição do PDCA

	CONTEÚDO	EXEMPLO – Visita a clientes
P	Planejamento- ações de preparo para se atingir o objetivo	Planejamento da visita: dia, hora, como abordar o cliente
D	Execução das ações necessárias para que o objetivo seja alcançado	Ações de oferecimento do produto, registro da visita
C	Controle- ações para verificar se o objetivo está sendo ou foi alcançado.	Verificação se a forma de visita está atingindo as metas
A	Ações de correção da execução (D) ou correção do padrão (P).	Correção da forma de visita que não atingiu as metas.

Fonte: Elaboração da autora

2.2.3.1.5 Gerenciamento pelas diretrizes

O Gerenciamento pelas Diretrizes é praticado por todas as pessoas da empresa e conduzido pela alta administração numa visão global, objetivando direcionar o controle da qualidade para a sobrevivência da empresa a longo prazo. Está baseado na visão estratégica da empresa. Trata-se do estabelecimento de novas diretrizes de controle da qualidade. O controle da qualidade consta de planejamento, manutenção e melhoria da qualidade.

2.2.3.1.6 Gestão humana

A gestão humana ou gerenciamento do crescimento do ser humano, segundo Campos (1992), baseia-se na idéia de que as pessoas devem desenvolver sempre suas atividades da melhor maneira possível, agregando maior valor ao serviço prestado. “Maior valor significa trabalho no qual se escreve, fala, ordena, mostra, instrui etc., ao invés de mover, copiar, seguir, obedecer etc.” (Campos, 1992, p.155).

As pessoas somente desenvolverão um trabalho de maior valor agregado se tiverem suas necessidades satisfeitas, sobretudo a necessidade de crescimento profissional.

2.2.3.1.7 Garantia da qualidade com ênfase no desenvolvimento de novos produtos

De acordo com Campos (1992), a garantia da qualidade com ênfase no desenvolvimento de novos produtos deverá ser desenvolvida e mantida em cada projeto de produto e processo. Nessa etapa de evolução, a garantia da qualidade será conduzida pela inspeção de produtos e materiais, pelo controle de processos e atividades, e pela gestão da qualidade a partir do projeto dos novos produtos, bem como do projeto de melhoramento de produtos existentes, até a fase posterior a entrega dos produtos ao cliente.

Segundo Ishikawa (1985), a garantia da qualidade só se efetiva se for adotada e implementada durante o desenvolvimento dos produtos. O desenvolvimento de novos produtos é garantia de sobrevivência às empresas frente à competitividade do mercado.

2.2.3.1.8 Sistema da qualidade

Com base no conceito da ABNT (1997), sistema da qualidade é uma forma de avaliar como as coisas funcionam e porque, documentar a maneira de se fazer as coisas e registrar os resultados obtidos acerca disso. Em se tratando de

pequena empresa, em muitos casos os negócios são feitos de forma sistematizada, porém informalmente.

2.2.4 A gestão da qualidade na pequena empresa

Cada vez mais, as pequenas empresas manufatureiras e de serviços estão sentindo o impacto do TQM, devido à pressão de grandes empresas fornecedoras ou até mesmo clientes, quanto à satisfação do produto ou do serviço que entregam.

Deming e Juran citados por Cândido (1998) destacam que um dos fatores para o sucesso do programa é o comprometimento da alta administração, pois envolve alterações bastante sensíveis de estrutura e de comportamento, devendo haver uma condução segura.

A gestão pela qualidade deve focar a satisfação total do cliente. De acordo com Juran e Gryna (1991, p. 215-216) as pequenas empresas potencialmente estão em melhor posição para atingir uma estratégia de satisfação do cliente pois:

“o âmbito do negócio é limitado a um nicho que envolve uma linha de produtos relativamente pequena. As ações de qualquer gerente, portanto, têm impacto sobre poucos clientes. A organização tem menos departamentos funcionais. Muito do planejamento multifuncional acontece no cérebro dos indivíduos. A organização tem poucos níveis hierárquicos. Os gerentes de nível hierárquico mais alto estão próximos da ação que acontece a nível operacional. O número total de gerentes é menor, simplificando, assim, o trabalho de comunicação e coordenação”.

Este mesmo autor salienta que muitos dos elementos do TQM são aplicáveis à pequena empresa. Contudo, devem ser adaptados à sua realidade pois a significativa diferença de tamanho tende a se tornar uma diferença na implementação e nos resultados, tendo em vista que as pequenas empresas operam com menor formalidade e sistematização que as empresas grandes.

Ainda de acordo com esse mesmo autor, o que torna mais difícil o processo de implantação da qualidade é que grande parte da sociedade adora modismos, os quais, em geral, são apenas novos rótulos para conceitos antigos e bem conhecidos. Por isso é que se utiliza tanto a gestão da qualidade, sem entretanto, entendê-la adequadamente, e, sendo assim, o processo falha.

Segundo Landmann (1998, p. 48), em 1995 o SEBRAE pesquisou 885 empresas de pequeno porte industriais, comerciais e de serviços, quanto a implantação do TQM (metodologia do SEBRAE) e concluiu que:

“A implantação do programa da qualidade total apresenta melhorias significativas nas empresas participantes...são bastante evidentes mudanças na postura de liderança das empresas, passando a adotar uma maior relação de confiança, respeito e parceria com os empregados...é importante destacar a manutenção dos empregos e até a criação de novas vagas, isso ocorreu em 72% das empresas pesquisadas...percebe-se uma mudança significativa com relação ao controle de qualidade, que passou a ser feito pelo responsável pela operação... houve também um aumento na adoção da manutenção preventiva em lugar da corretiva...com relação ao faturamento houve um aumento significativo em 62% das empresas...percebe-se uma grande mudança com relação ao tratamento dado ao cliente, com aumento significativo de instrumentos de comunicação e a busca de sua satisfação”.

Por conseguinte, é imprescindível que as empresas de pequeno porte insiram-se na luta pela qualidade, desenvolvendo uma gestão eficaz para que possam concorrer no atual mercado.

2.3 Controle de gestão

“Se você não tem item de controle, você não gerencia”

(Ishikawa, 1985, p.215).

2.3.1 Controle

Como forma de situar o conceito de controle é importante rever sucintamente os conceitos que estão a ele relacionados, como: organização (entidade), administração e as funções administrativas, que são: planejamento, organização, direção, comando, coordenação e controle, bem como os conceitos de estratégia e planejamento estratégico.

O conceito de organização (entidade) para Maximiano (1995) é uma combinação de esforços individuais que tem por finalidade realizar propósitos coletivos. Além de pessoas, as organizações utilizam outros recursos como máquinas e equipamentos, dinheiro, tempo, espaço e conhecimentos. Por meio da organização é possível perseguir e alcançar objetivos. Como exemplos de organização pode-se citar: empresa, escola, hospital, oficina, laboratório e corpo de bombeiros.

De acordo com esse mesmo autor, as organizações podem ser definidas como um sistema, ou seja, um conjunto de elementos inter-relacionados que procuram manter um estado de equilíbrio entre si e com seu ambiente, que

controlam seu próprio desempenho, visando a realização de objetivos. O enfoque sistêmico pode ser dado, também, a cada parte (departamento) da organização.

Para Maximiano (1995, p.49) “a eficácia de um sistema pode ser definida como a comparação entre o que se pretendia fazer com o que efetivamente se conseguiu alcançar”. “A eficiência é a relação entre os resultados que se conseguiu alcançar e os recursos que se empregaram” (p.51). Um sistema eficiente é aquele que usa racionalmente seus recursos e a eficácia depende da eficiência.

Ainda, segundo Maximiano (1995, p.60) “Se a organização é um sistema de recursos que procura atingir objetivos, o processo de tomar decisões sobre os objetivos e a utilização de recursos é a administração”. Portanto, a administração é o processo que tem por finalidade garantir a eficiência e a eficácia de um sistema. A figura abaixo ilustra o processo administrativo.

Figura nº 3: Processo administrativo



Fonte: Cruz (1997, pg. 41)

Conforme figura acima as funções da Administração são: planejamento, organização, direção e controle.

Planejamento é o processo de definir objetivos, atividades e recursos. Segundo Cassarro (1999, p.13), “planejar significa estabelecer, com antecipação, a linha de conduta a ser trilhada, os recursos a empregar e as etapas a vencer para atender a um dado objetivo”.

Para Maximiano (1995, p.61) “organização é o processo de definir o trabalho a ser realizado e as responsabilidades pela realização: é, também, o processo de distribuir os recursos disponíveis segundo algum critério”. Cassarro (1999, p.14) define organização como sendo a definição e o estabelecimento da estrutura geral da empresa, tendo em vista os objetivos. “Organizar é portanto, dispor dos recursos consoante o plano de ação”. Os recursos podem ser materiais e humanos.

Maximiano afirma que direção é o processo de mobilizar e acionar os recursos especialmente as pessoas, para realizar as atividades que conduzirão à realização dos objetivos. Significa conduzir os empregados a realizarem o objetivo organizacional motivados pelo desejo de crescimento e realização.

Para Oliveira (1997, p.175), “Estratégia é definida como um caminho, ou maneira, ou ação estabelecida e adequada para alcançar os desafios e objetivos da empresa.”

Segundo esse mesmo autor, Planejamento Estratégico consiste num processo gerencial que possibilita ao proprietário ou executivo definir o rumo que a empresa deverá seguir, a fim de obter uma ótima inter-relação da empresa com o ambiente interno e externo onde está inserida.

Cunha (1998) define Planejamento Estratégico como um processo que consiste na análise sistemática das oportunidades e ameaças do meio ambiente, e dos pontos fortes e fracos da empresa visando a formulação de objetivos, estratégias e ações.

Com a concorrência acirrada, a evolução tecnológica, pressões da força de trabalho e mudança de valor da sociedade a teoria e a prática administrativa vêm evoluindo e toda empresa precisa acompanhar essa evolução, procurando adaptar-se de acordo com sua necessidade e com seu estágio no ciclo de vida. Os conceitos relatados permitem que se situe a função controle no contexto da teoria administrativa.

2.3.1.1 O conceito de controle

A idéia do controle é histórica. De acordo com Gomes e Sallas (1997) os conceitos sobre controle já eram utilizados há muitos séculos e foi no século XX que esses conceitos tornaram-se conhecidos através dos trabalhos de Taylor, Emerson, Church e Fayol. No entanto, outros autores também ofereceram contribuições para esse estudo. Com o passar dos tempos muitos estudiosos vêm interessando-se pelo assunto, principalmente nas décadas de 80 e 90, quando os estudos tornaram-se bastante crescentes.

Para Welsch (1992, p.41) controle é: “ ... a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos. O controle pressupõe o estabelecimento e a comunicação dos objetivos, planos, políticas e padrões aos administradores responsáveis pela sua realização.”

Boisvert (1999) relata a história do controle da seguinte forma: na França, o controle significava originalmente um registro em dobro para verificar outro registro, *o rôle*. Era, portanto, um instrumento de verificação, de inspeção e apontamento. O controle se limitava a uma verificação minuciosa de um estado ou de uma arte. Esta origem se encontra hoje do termo no plural (controles), significando um conjunto de técnicas e ferramentas de verificação. Diz respeito principalmente à verificação *a posteriori* do que foi feito, como se exerce o controle interno tradicional.

A palavra *control* em inglês, significa: direção, comando, condução, domínio; invoca a ação de pilotar, de guiar. O significado inglês está inserido no significado francês, significa direção e designa uma intervenção que precede a ação, chamada *intervenção a priori*.

De acordo com Gomes e Sallas (1997) o controle, seja muito ou pouco formalizado, é fundamental para assegurar que as atividades de uma empresa se realizem da forma desejada pelos membros da organização e contribuam para a

manutenção e melhoria da posição competitiva e a consecução das estratégias, planos, programas e operações, de acordo com as necessidades dos clientes.

Para Oliveira (1994) controle é a função do processo administrativo, que mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos procura medir o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de informar aos tomadores de decisões para que possam tomar ações corretivas ou de melhoria desse desempenho.

2.3.1.2 Perspectivas do controle

O controle pode ser visto por duas óticas, segundo Gomes e Sallas (1997):

- Limitada: o controle é baseado em aspectos financeiros;
- Ampla: o controle baseia-se em aspectos estruturais, estratégicos, comportamentais, culturais, sociais e competitivos, conforme mostrado no quadro a seguir:

Quadro nº 10: Perspectivas do controle

Aspectos	Perspectiva limitada	Perspectiva ampla
Filosofia	Controle de cima para baixo, controle como sistema.	Controle realizado por todos, controle como atitude.
Ênfase	Cumprimento do dever	Motivação, autocontrole
Conceito de controle	Medição de resultado baseado na análise de desvios e geração de relatórios; desenho, técnicas de gestão.	Desenvolvimento de consciência estratégica orientada para o aperfeiçoamento contínuo.
Consideração do contexto social, organizacional e humano	Limitado. Ênfase no desenho de aspectos técnicos; normas rígidas, padrões, valores monetários.	Ampla. Contexto social, sociedade, cultura, emoções, valores.
Fundamento teórico	Economia, Engenharia, contabilidade Financeira.	Antropologia, Sociologia, Psicologia.
Mecanismos de Controle	Controle baseado no resultado da contabilidade de gestão.	Formal e informal, aprendizado.

Fonte: Adaptação de Gomes e Sallas (1997, p. 25).

Conforme exposto no quadro anterior, observa-se o controle sob duas grandes óticas: limitada e ampla. A limitada está centrada no formalismo rígido dos controles, com grande ênfase no controle imposto, muitas vezes o controle por inspeção. A forma ampla é abrangente, desenvolve-se com a participação de todos, de forma estratégica com visão para o futuro e para o aperfeiçoamento contínuo. Leva em conta todo o contexto da organização, é uma visão holística que percebe o ser humano como parte importante do sistema.

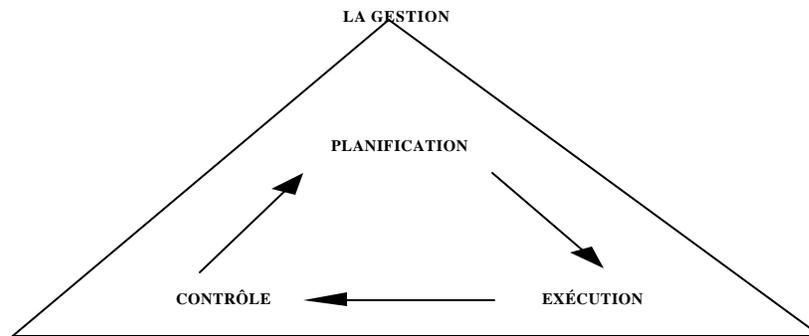
No caso da pequena empresa, no primeiro estágio de vida há pouco controle formal, depois o controle é adotado numa perspectiva limitada; o controle como obrigatoriedade. À medida que vai evoluindo a empresa sente a necessidade de utilizar-se de instrumentos e técnicas de controle numa visão ampliada, que leva em conta os aspectos humanos e sociais, bem como oferece diretrizes para a melhoria contínua.

Nesse entendimento, ressalta-se que o controle deve ser exercido como forma de avaliar o desempenho da empresa, buscando a melhoria contínua dos processos e atividades, com a participação de todos os envolvidos numa perspectiva de buscar os melhores resultados que garantam a sobrevivência a longo prazo.

2.3.2 Gestão

No dicionário da língua portuguesa gestão significa gerência, administração. Boisvert (1999) define gestão como sendo uma parte da administração que está dentro das funções fundamentais da empresa. Boisvert salienta que a gestão apresenta três funções principais: planejamento, execução e controle.

Figura nº 4: La gestion



Fonte: Boisvert (1999 p. 32)

A figura acima apresenta a gestão como ato de administrar. Porém, gestão significa administrar com eficácia, produzir resultados positivos para a organização.

2.3.3 Controle de gestão

O controle de gestão é a ferramenta essencial para o desenvolvimento de qualquer organização, pois permite análise contínua dos resultados esperados, posicionando aos gestores a realidade da empresa, possibilitando a garantia da qualidade. O controle é importante em toda a empresa, seja na fabricação como na administração.

Segundo Boisvert (1999), o controle de gestão visa a eficiência e a eficácia da economia, constitui um sistema à parte, com ferramentas seguras e necessárias, que poderá ser de diferentes formas, segundo a concepção que prevalece dentro da empresa.

Gomes e Sallas (1997) definem controle de gestão como o processo que resulta da inter-relação de um conjunto de elementos internos (formais e informais) e externos à organização que influem no comportamento dos indivíduos que fazem parte da mesma.

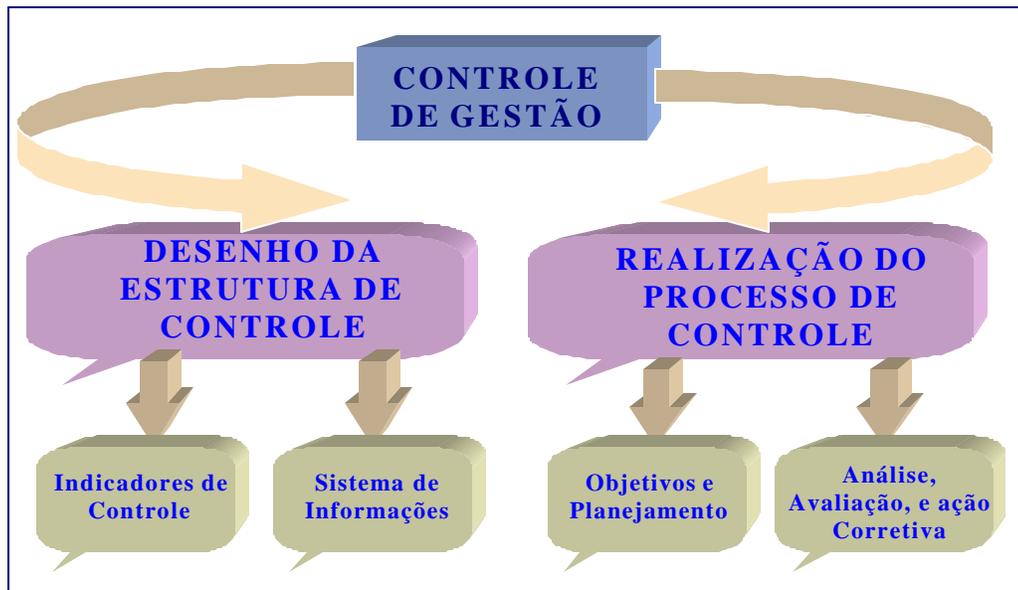
No entanto, é importante que a idéia do controle seja entendida corretamente, do contrário se estabelecem controles rígidos que não solucionam, apenas geram mais problemas. O entendimento correto do conceito de controle evidencia que

para eliminação de um problema deverá haver a eliminação da sua causa e não do local ou da atividade onde ocorre o problema. Também, é importante salientar que os controles tradicionais devem evoluir para que possam contribuir com segurança e clareza nas tomadas de decisões da atualidade.

2.3.3.1 Estrutura e processo do controle de gestão

Gomes e Sallas (1997) demonstram que a estruturação do controle de gestão consiste na arquitetura do sistema de informações e na determinação de indicadores de desempenho. O processo consiste na definição de objetivos e planejamento para cada área ou unidade, na execução desse plano e na avaliação e análise dos resultados. A figura abaixo apresentada por esses autores sintetiza as ações necessárias ao efetivo controle de gestão.

Figura nº 5: Estrutura e processo de controle de gestão



Fonte: Adaptação de Gomes & Sallas (1997, p. 73).

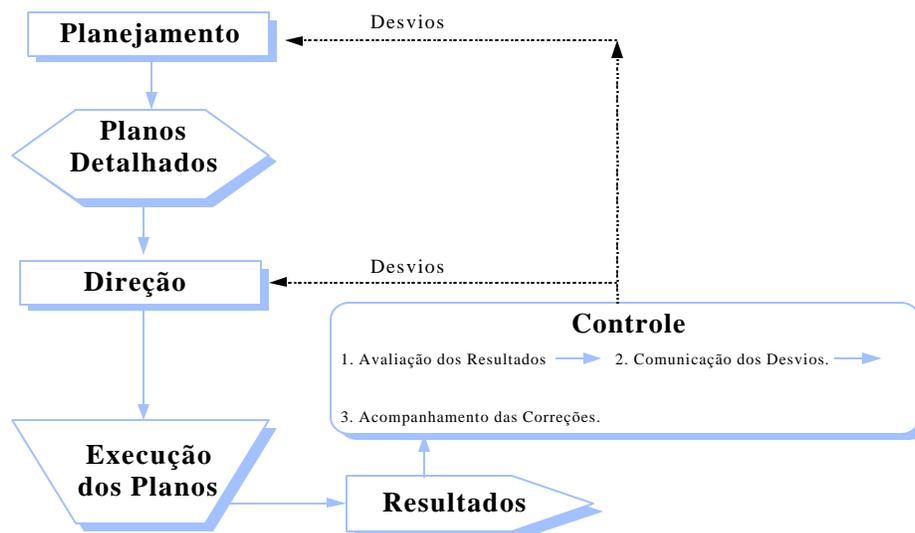
A figura demonstra que a realização do controle requer todas as informações internas e externas necessárias à fixação de objetivos e a elaboração de um planejamento para alcançar esses objetivos. Também engloba a medição de resultados através de análise e avaliação, sendo que os objetivos devem estar

ligados a indicadores que promovam a medição. O sistema de informações possibilita que se obtenham as informações importantes e relevantes ao controle.

Arantes (1994, p. 171) cita que "... a eficácia do controle pode ser auxiliada por um processo ordenado e integrado com as demais funções gerenciais de planejamento e direção".

Através da seguinte figura, esse autor demonstra a estrutura para o processo de controle, propondo três fases para a execução do mesmo, que são: avaliação dos resultados reais com o planejado, comunicação dos desvios aos responsáveis pelo processo e o acompanhamento das atitudes de correção que serão tomadas para corrigir os desvios.

Figura nº 6: Estrutura e processo de controle



Fonte : Arantes (1994, p. 171).

Com base na proposta dos autores delineou-se o modelo de controle de gestão apresentado no capítulo três.

2.3.3.2 Níveis do controle de gestão

Como acontece com todas as funções da administração o controle também ocorre em todos os níveis hierárquicos da organização: estratégico, tático (gerencial) e operacional. O nível estratégico responsabiliza-se por acompanhar e controlar as estratégias da empresa. Trata de verificar se os objetivos da empresa estão sendo realizados conforme o esperado. Envolve o ambiente interno e externo da empresa.

Para Certo (1993, p.198) “o controle estratégico é um tipo especial de controle organizacional que se concentra no monitoramento e avaliação do processo de administração estratégica para garantir que está funcionando apropriadamente”. Essencialmente, busca garantir que todos os resultados planejados durante o processo de planejamento estratégico sejam realizados.

O nível tático (gerencial) diz respeito à média gerência, que coordena os trabalhos, aplica as medições do desempenho, efetiva o controle em si e auxilia na análise e nas ações corretivas. Diz respeito a uma determinada área da empresa, ex.: comercial, financeira e fabricação. O nível operacional trata da parte braçal, burocrática, a execução dos trabalhos: registros, elaboração de documentos e formalização.

Gomes e Sallas (1997) apresentam de uma forma detalhada as características conceituais dos controles estratégico, orçamentário e operacional, conforme quadro abaixo. O controle orçamentário refere-se ao controle tático, exercido pela média gerencia, específico para cada área da empresa.

Quadro nº 11: Tipos de sistemas de controle

Conceito	Controle Estratégico	Controle Orçamentário (Tático)	Controle Operacional
Horizonte temporal	Longo Prazo	Orçamento anual e mensal	Diário, semanal
Finalidade	Fixar e avaliar objetivos e estratégias. Facilitar a adaptação ao meio ambiente e promover melhoria contínua da posição competitiva.	Fixar e avaliar metas e políticas a curto prazo. Facilitar a descentralização e agilizar os recursos para alcançar as metas e avaliar a atuação.	Fixar e avaliar procedimentos operacionais. Influenciar o comportamento para motivar a melhoria contínua.
Nível de hierarquia	Diretoria e gerentes de	Gerentes de unidade de	Supervisores e

Complexidade	unidades de negócios (áreas). Elevada. Grande número de variáveis internas e externas	negócios e de departamentos. Moderada	operadores. Departamento, setor, seção Pequena
Atividade a controlar	Posição Competitiva global e por unidades.	Desvios do orçamento	Padrão técnico operacional.
Ponto de partida	Análise do meio ambiente e da organização.	Planejamento estratégico.	Metas operacionais.
Conteúdo	Ampla, geral e quantitativo, variáveis não financeiras.	Específico, detalhado, medidas financeiras.	Repetitivo, dados físicos.
Informação	Externa e interna. Intuitiva, semi confusa.	Interna, financeira precisa.	Interna, técnica. Grande precisão.
Grau de predição	Muito baixo.	Alto.	Muito alto.
Estrutura de decisão	Não programadas, imprevisíveis.	Pouco estruturadas.	Muito estruturado.

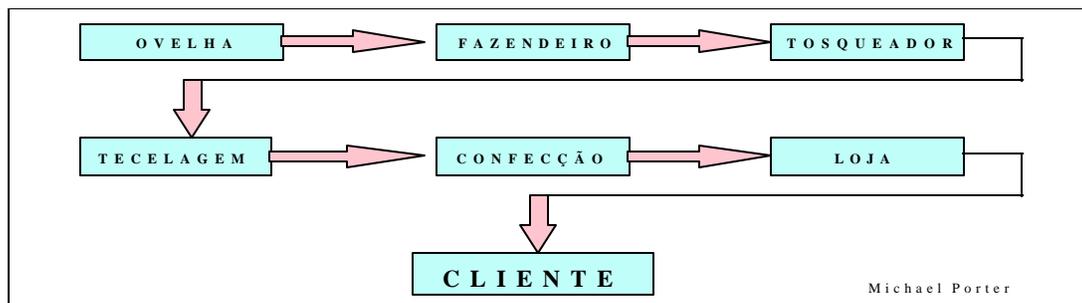
Fonte: Gomes; Sallas (1997, p. 114).

2.3.3.3 Cadeia de valores, departamento, função, processo, e atividades

É importante que se conheça e organize a empresa em seus departamentos, funções, processos e atividades, para isso deve-se desenhar o fluxo dos processos e suas atividades, definindo quais informações são necessárias para o controle. A seguir apresentam-se as seguintes definições:

“A cadeia de valores desagrega uma empresa nas suas atividades de relevância para que se possa compreender o comportamento dos custos, as fontes existentes e os potenciais de diferenciação”. (Porter, 1989, p.31).

Figura nº 7: Cadeia de valores para a produção de roupa de lã.



Fonte: Cruz (1997, p. 80).

Como se observa acima a cadeia de valores envolve todas as atividades, desde a entrada da matéria-prima através do fornecedor até a entrega do produto pronto ao cliente, bem como as atividades realizadas após a entrega, como apuração do índice de satisfação do cliente.

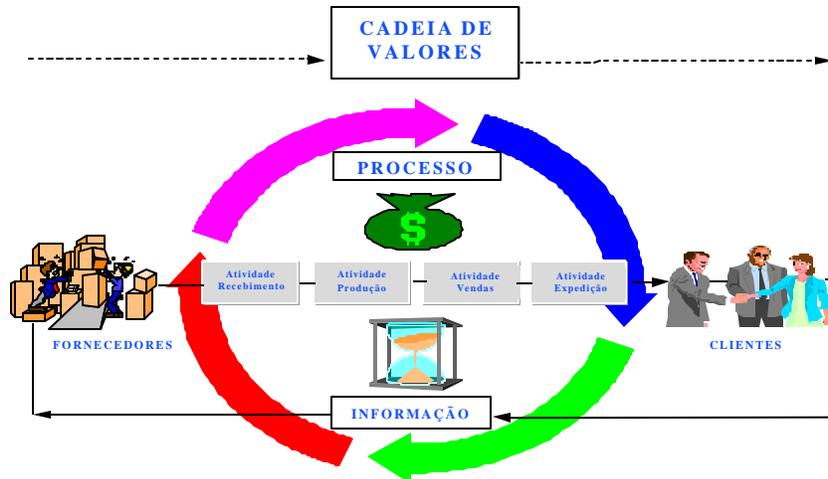
Departamento é a divisão da empresa em área física, como: comercial, fabricação, financeiro e qualidade. Também, é chamado em algumas empresas por unidade de negócio ou unidade gerencial básica, no caso da empresa em estudo. De acordo com Juran (1993, p.223) "... departamento refere-se a qualquer unidade organizacional situada entre a divisão (por exemplo, um centro de lucro) e a mão-de-obra não supervisora. Inclui qualquer organização funcional, como finanças, marketing, relações humanas, fabricação e desenvolvimento do produto".

Segundo Ching (1995), função caracteriza-se como uma agregação de diversas atividades que são relacionadas de acordo com um propósito. Pode-se citar como exemplo, as atividades de contas a receber e a pagar relacionadas à função finanças. No entanto a função pode abranger mais de um departamento que é o caso da função qualidade.

Para Ching (1995, p.33), "processo de negócio pode ser definido como um conjunto de atividades estruturadas e interrelacionadas que produzem um resultado de valor para o cliente. Não basta apenas produzir um resultado qualquer é preciso produzir um resultado que adicione valor para o cliente".

O processo permite visualização da cadeia de atividades, da cadeia de valores que se agrega ao produto e corta definitivamente as funções para agregar valor. Pode-se exemplificar processo: atendimento ao cliente, começa com a entrada do pedido na área comercial, passa pela área de fabricação, expedição, até o produto ser entregue ao cliente. A figura a seguir demonstra o processo dentro da cadeia de valores.

Figura nº 8: Processo dentro da cadeia de valores



Fonte: Adaptação de Cruz (1995, p. 84).

A figura anterior ilustra o processo formado pelas atividades de recebimento, produção, vendas e expedição, contido na cadeia de valores representada por fornecedores, empresa e clientes e a integração de toda a cadeia de valores através da informação.

Para Nakagawa (1991), atividades podem ser definidas como a combinação de forma adequada de pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos. Como exemplo de atividades, pode-se citar: visitar clientes, vender produtos, emitir nota fiscal, comprar materiais e desenvolver fornecedores.

Para Fayol (1989) todas as atividades de um empreendimento industrial podem ser divididas em seis grupos:

- técnicas (fabricação, transformação);
- comerciais (compras, vendas e trocas);
- financeiras (procura e gerência de capital);
- segurança (proteção de bens e indivíduos);
- contabilidade (inventário, balanços, custos);
- administrativas (previsão, organização, direção, coordenação e controle).

Porter (1992, p.33) afirma que toda empresa é uma reunião de atividades que são executadas para projetar, produzir, comercializar, entregar e sustentar seu produto. A figura a seguir demonstra a reunião dessas atividades.

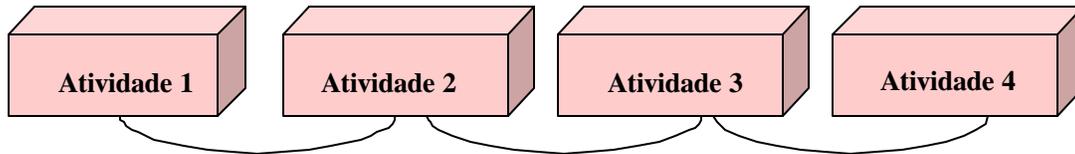


Figura nº 9: Atividades

As atividades empresariais são classificadas por (Porter, 1992, p.36-40) como atividades primárias e de apoio, conforme segue:

“a) Atividades primárias:

- ❑ Logística interna: atividades de recebimento, armazenamento e distribuição de insumos no produto, manuseio de material, armazenagem, controle de estoque, programação de frotas de veículos e devolução para fornecedores.
- ❑ Operações: atividades associadas à transformação dos insumos no produto final, trabalho com máquinas, embalagens, montagem, manutenção de equipamentos, testes, impressão e operações de produção.
- ❑ Logística externa: atividades ligadas à coleta, armazenamento e distribuição física do produto para compradores, como armazenagem de produtos acabados, manuseio de materiais, operação de veículos de entrega, *processamento de pedidos e programação. Marketing e Vendas: atividades associadas a oferecer um meio pelo qual compradores possam comprar o produto e a induzi-los a fazer isto, como propaganda, promoção, força de vendas, cotação, seleção de canal, relações com canais e fixação de preços.*
- ❑ Serviço: atividades associadas ao fornecimento de serviço para intensificar ou manter o valor do bem, como instalação, conserto, treinamento, fornecimento de peças e ajuste do produto.

b) Atividades de apoio:

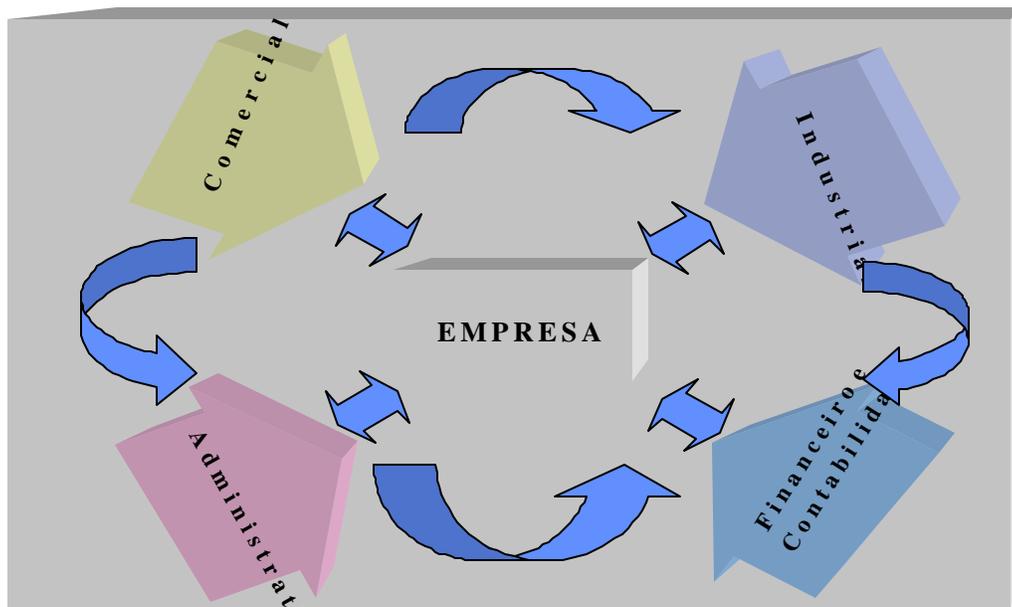
Aquisição: refere-se à função de compras de insumos adquiridos, inclusive os empregados na cadeia de valores, bem como outros materiais usados na empresa como um todo: matérias-primas, suprimentos, e outros materiais de consumo, máquinas, equipamentos de laboratório, equipamentos de escritório e prédios.

- ❑ Desenvolvimento de tecnologia: consiste nas atividades de desenvolvimento de tecnologia não somente de produto final, mas como o desenvolvimento de tecnologias para qualquer área da empresa, ex.: desenvolvimento de tecnologias de pesquisa, projeto de produto, pesquisa de mídia, projeto de equipamentos e de processos e procedimentos de atendimento. Apoia a cadeia inteira.
- ❑ Gerência de recursos humanos: também apoia a cadeia inteira. São as atividades de recrutamento e seleção de pessoal, contratação, treinamento, política de cargos e salários e outros.
- ❑ Infra-estrutura da empresa: por exemplo: gerência geral, planejamento, finanças, contabilidade, jurídico, questões governamentais e gerência da qualidade. Apoia a cadeia inteira.”

De posse dos conhecimentos adquiridos dos vários autores, para efeitos do modelo apresentado no capítulo três, apresenta-se a seguinte estrutura

organizacional: áreas Comercial, Industrial, Financeiro e Contábil, e Administrativo. O desdobramento de cada área será efetuado no capítulo três.

Figura nº 10: Estrutura organizacional básica para o modelo proposto no capítulo três.



Fonte: Elaboração proposta pela autora

Após organizadas as áreas ou departamentos em seus processos e atividades de acordo com o planejamento estabelecido efetua-se os registros necessários ao desenvolvimento do controle. Segundo Arantes (1994, p.176) “ Os registros não constituem o controle”. Assim, os registros produzem informações para que o controle possa ocorrer.

2.3.3.4 Sistema de informações gerenciais (SIG)

Segundo Cassarro (1999, p.25) “sistema é um conjunto de funções logicamente estruturadas, com a finalidade de atender a determinados objetivos”. Neste sentido a empresa pode ser considerada um macrosistema e cada área um subsistema.

Segundo esse mesmo autor (p.35), informação é “um fato, um evento, comunicado”. Informação gerencial é todo o resumo de informações operativas que chega até um gerente, sobre determinado assunto de sua responsabilidade, permitindo-lhe tomar uma decisão, como por exemplo: saldo em banco ou caixa.

As informações podem ser internas e externas. Como internas pode-se citar: informação sobre a posição de vendas, compras, estoques, e; como externas: posição de entrega do fornecedor, posição da cobrança bancária, indicadores econômicos e financeiros, informações de mercado e satisfação de clientes.

“ SIG é o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, bem como proporcionam a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados” (Oliveira 1997, p.39).

Contudo, o SIG consiste em gerar, armazenar e integrar informações presentes, passadas e futuras sobre as operações internas de todas as áreas da empresa, bem como informações externas à empresa, permitindo análises gerenciais para a tomada de decisões. Pode ser informatizado ou não.

De acordo com o modelo de controle de Gomes e Sallas (1997) pode-se dizer que o SIG coordena as informações geradas pelo processo de controle estabelecido na empresa, por isso é definido como parte da estrutura do controle de gestão.

Para que um sistema de informações seja válido é importante que transmita informações significantes, com rapidez, em tempo real e totalmente integrados. A seguir demonstra-se a figura de integração das áreas da empresa através do SIG.



Figura nº 11: Integração das áreas da empresa através do SIG

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Como pode-se observar na figura acima a empresa é considerada um grande sistema formado por sub-sistemas (departamentos) que se interrelacionam através do SIG.

2.3.3.5 Controle de custos

A bibliografia sobre custos é bastante vasta. Atualmente muitos autores vêm estudando esse assunto. Para o entendimento do modelo na parte que se refere a custos, são apresentados os seguintes conceitos.

Segundo Bornia (1997) um sistema de custos é determinado pela combinação de princípios e métodos a serem aplicados para a apuração e controle de custos. Afirma ainda, que princípios de custeio são filosofias básicas a serem seguidas pelos sistemas de custos, de acordo com o objetivo e/ou o período de tempo no qual se realiza a análise, classificando-os em três:

a) Variável ou direto: consideram-se custos dos produtos apenas os custos variáveis, sendo os custos fixos lançados como despesas do período.

b) Integral, ou total: a totalidade dos custos fixos é alocada aos produtos, ou seja, os custos fixos são considerados como custos do produto. Este princípio relaciona-se com as exigências da legislação para efeitos de avaliação de estoques.

c) Absorção: os custos fixos, também, são computados como custos dos produtos. Porém, custos fixos relacionados com a capacidade da empresa não usada (ociosidade) ou mal usada (ineficiência), nas suas diferentes formas, são lançados como perdas do período. Desta forma, as diferentes perdas são isoladas e não creditadas aos produtos.

Esse mesmo autor conceitua métodos de custeio como sendo a parte operacional do sistema de custos. Os métodos determinam o tratamento dado aos custos indiretos e sua alocação aos processos e produtos da empresa. A seguir apresentam-se alguns exemplos desses métodos:

a) Método do custo padrão: auxilia na fixação dos padrões de comportamento desejados e na determinação e discriminação das diferenças verificadas, apontando o caminho para a procura das causas. Este, apenas guia o processo de detecção dos desvios e aponta para a direção das causas. Leva à comparação do realizado com o previsto.

b) Método dos centros de custos (*RKW - Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*): divide a empresa em centros de custos e distribuem-se todos os itens de custos a serem alocados aos produtos nestes centros, através de bases de rateio, conseguindo, assim, os custos totais do período para cada centro de custos.

c) Custeio baseado em atividades (*ABC – Activity-Based Costing*), identifica as atividades da empresa, supondo-se que as mesmas geram os custos. Calcula os custos de cada atividade pela compreensão das causas dos custos

relacionados a elas (direcionadores de custos) e, em seguida, transfere os custos das atividades aos produtos de acordo com as intensidades de uso.

Direcionador de custos (*cost driver*) segundo Nakagawa (1991, p.74) “é uma transação que determina a quantidade de trabalho (não a duração) e, através dela, o custo de uma atividade”. É o que determina a ocorrência de uma atividade, é a verdadeira causa dos custos. Exemplo: número de pedidos, número de horas de manutenção.

Para Martins (1996, p. 28) “ O sistema representa um conduto que recolhe dados em diversos pontos, processa-os e emite, com base neles, relatórios na outra extremidade”. Desta forma, também o faz o sistema de custos, gerando informações para o controle. Esse autor apresenta os seguintes conceitos sobre o que ele considera como sendo métodos de custeio.

a) Custeio por absorção: derivou dos princípios contábeis e consiste em apropriar todos os custos de produção e todos os gastos de fabricação para distribuí-los a todos os produtos prontos.

b) Custeio direto: também conhecido como custeio variável, trata da apropriação dos custos variáveis, sejam eles diretos ou indiretos, ou seja, são alocados aos produtos apenas os custos variáveis, ficando os custos fixos como despesa do período.

c) Segundo Martins (1996) custeio padrão diz respeito a uma meta de custos que é traçada pela empresa para um determinado produto ou serviço num determinado período, porém, levando-se em conta as deficiências do processo produtivo.

d) Custeio ABC é conceituado por esse autor, como um método de custeio que objetiva reduzir a arbitrariedade dos rateios dos custos indiretos. Pode ser aplicado, também, aos custos diretos. O ABC é mais que um método de custeio, é uma ferramenta de gestão de custos.

e) Método dos centros de custos (RKW) consiste no rateio dos custos de produção e de todas as despesas da empresa, identificados a cada departamento e depois alocadas aos produtos.

Como se observa, são vários os métodos para apuração e gestão dos custos. Cada método apresenta vantagens e desvantagens. O que irá determinar qual método a adotar é a necessidade no momento, bem como a estrutura da empresa. O método de custo deverá ser utilizado levando-se em conta o estágio em que a empresa se encontra e o custo benefício da aplicação de tal método.

Contudo, toda empresa deverá gerir bem os seus custos, pois é um quesito importantíssimo para o controle, tanto para determinar o desempenho, como para a precificação.

2.3.3.6 Controle orçamentário

Segundo Horngren (1985, p.117) “Um orçamento é uma expressão quantitativa formal de planos da administração. O orçamento geral resume os objetivos de todas as subunidades de uma organização: vendas, produção, distribuição e finanças. Quantifica metas para vendas, produção, lucro líquido e posição de caixa para qualquer outro objetivo especificado pela administração.” Consiste em demonstrar o lucro futuro esperado em balanço e demonstração de resultados.

Welsch (1992) define planejamento e controle de resultados em termos amplos, como um enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração. Sendo assim, o orçamento é parte integrante do planejamento empresarial.

“Administrar é prever. Prever é planejar e orçar. O controle orçamentário é o instrumento básico e indispensável para assegurar à empresa o máximo de

rendimento dos meios econômicos empregados na produção e o equilíbrio de suas finanças”. Campiglia e Campiglia (1993, p.291).

Sendo assim, o controle orçamentário permite avaliar previamente todas as operações da empresa, com base em informações gerais, confrontando a receita com a despesa. Consiste em planejar o lucro que se pretende atingir. Neste sentido é necessário estabelecerem-se metas de fabricação, venda, finanças e de lucro.

A administração deve prever os eventos futuros e preparar planos condizentes, ao invés de somente interpretar os acontecimentos correntes e reagir a eles. O orçamento é uma ferramenta importante para o controle, pois estabelece metas que serão comparadas periodicamente, no intuito de verificar se realizaram-se ou não, permitindo aos gestores investigar as causas dos desvios encontrados, bem como evitar que outros ocorram.

2.3.3.7 Quadro de controle de desempenho global (*Tableau de Bord*)

O quadro de controle é uma ferramenta que sinaliza aos gestores a situação global da empresa nas diversas áreas. É o resumo de informações gerenciais obtidas através de indicadores de desempenho, orçamentos e previsões, geradas em todas as áreas da empresa. O quadro de controle pode ser visualizado na tela do computador ou num relatório impresso.

Guerny, et.al. (1990) definem quadro de controle como um instrumento de ação a curto prazo, de estabelecimento rápido de desempenho junto a definição dos pontos-chaves de decisão e de responsabilidade dentro da empresa.

Indicadores de desempenho ou de controle

Os indicadores são utilizados para medir o desempenho de áreas, processos e atividades, objetivando a melhoria contínua. Esses indicadores podem ser numéricos ou não.

Para Gomes e Sallas (1997), indicadores de controle referem-se à informação sobre os índices de evolução de cada unidade, área ou atividade. Podem refletir variáveis internas como externas à organização. A utilização de indicadores permite fazer comparações de resultados e, também, serve como parâmetro para previsões. É uma ferramenta de controle que possibilita definir mais precisamente as prioridades para a organização em partes e no todo.

A determinação de indicadores deve ser coerente. Deve-se determinar os principais indicadores para cada unidade, pois do contrário o custo torna-se maior que o benefício. Como exemplo de indicadores pode-se citar: evolução de vendas, satisfação do cliente, preço de matérias-primas, taxa de crescimento da empresa, rentabilidade, liquidez, variação dos custos e índice de retrabalho. O que possibilitará a manutenção dos indicadores é o sistema de informações (SIG) que processará informações e emitirá os relatórios necessários.

2.3.4 A importância do controle de gestão na pequena empresa

Como mencionado no decorrer desta revisão bibliográfica, o controle de gestão é imprescindível para o desenvolvimento empresarial. Possibilita acompanhamento de resultados, avaliação e determinação de ações corretivas no caso dos desvios encontrados, como, também, ações de prevenção dos desvios, contribuindo, assim, para a melhoria estratégica.

O controle de gestão possibilita uma visão clara dos acontecimentos efetivos, executa medições desses acontecimentos e aponta as distorções. Com base na performance encontrada é possível trabalhar os objetivos a longo prazo.

Para que o controle possa acontecer é necessário que existam objetivos e metas a serem comparadas aos resultados, bem como são necessárias ferramentas de controle operacional, gerencial e estratégico para o levantamento das informações necessárias. Sendo assim, é preciso que a pequena empresa se

organize, planeje e estabeleça os resultados que quer atingir e trabalhe para atingi-los.

O controle de gestão nas primeiras fases de uma empresa, ou seja, quando ela ainda é pequena ocorre numa perspectiva limitada, controle de execução, ou controle operacional. À medida que a empresa evolui o controle passa a ter uma perspectiva mais ampla, no sentido de auto- controle, levando em conta os aspectos da empresa como um todo e sua relação com as pessoas e a sociedade. As pessoas vão sendo treinadas a efetuar o controle de seu processo de trabalho.

O controle pode ser efetuado depois que um processo ocorreu, comparando os resultados durante o processo, acompanhando e ajustando ao objetivo, como também antes do processo acontecer. Para que se possa efetuar o controle anterior ao processo, numa perspectiva de previsão, é necessário que a empresa esteja bem estruturada. Contudo, o controle serve de parâmetro para o futuro permitindo aos gestores controlar os resultados antes que eles ocorram.

As empresas que adotam programa de gestão pela qualidade total, sistema de custos por atividades e sistema orçamentário estão praticando o controle nas três dimensões antes, durante e depois da execução de um processo de trabalho.

Em síntese, a pequena empresa estará trabalhando pró-ativamente, quando os gestores utilizarem-se das ferramentas de controle que permitam visão de futuro, fornecendo parâmetros para decidirem com clareza e, assim, garantirem a qualidade.

CAPÍTULO III

3 MODELO DE CONTROLE DE GESTÃO PARA A PEQUENA EMPRESA COMO GARANTIA DA QUALIDADE

Os estudos desenvolvidos demonstraram que na prática da gestão da microempresa o controle acontece informalmente e em muitos casos continua sendo informal mesmo à medida que a empresa vai crescendo. O proprietário planeja, organiza e controla os processos de forma bastante rudimentar. Porém, ele somente tem condições de efetuar controle visual eficaz de seu patrimônio enquanto a empresa é bem pequena. À medida que os negócios vão aumentando, não é mais possível cuidar de tudo sozinho, de forma apenas sensitiva. O volume de atividades impõe sua delegação às pessoas e, em decorrência, a necessidade de adoção de novas formas de controle.

Esta observação empírica se confirma pelos estudos de Adizes (1990) e Macedo (1997), sobre o ciclo de vida das organizações, citados no segundo capítulo desta dissertação. Ambos ressaltam que no início de qualquer organização, o proprietário executa sozinho boa parte das atividades de controle e que à medida que a empresa vai crescendo, avançando nas fases do ciclo de vida, obrigatoriamente terá de delegar responsabilidade e adotar controles e procedimentos formalizados, para que possa continuar crescendo.

Na construção do modelo proposto considerou-se que a empresa é pequena enquanto se encontra nas fases iniciais do ciclo de vida de seus negócios. As fases iniciais consideradas foram: primeira, segunda e terceira, adotando-se a denominação utilizada por Adizes.

Em primeira análise, identificam-se os principais objetos, tipos e mecanismos de controle propostos para a gestão dos negócios de acordo com as fases do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial, apresentados no quadro a seguir:

Quadro nº 12: Etapas de controle no ciclo de vida de uma pequena empresa industrial - primeira visualização.

OBJETO DE CONTROLE	TIPO DE CONTROLE	MECANISMOS DE CONTROLE
--------------------	------------------	------------------------

		PROPOSTOS PELO MODELO
1ª FASE - INFÂNCIA		
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Caixa e bancos <input type="checkbox"/> Compras <input type="checkbox"/> Vendas <input type="checkbox"/> Fabricação <input type="checkbox"/> Operações de crédito com clientes e fornecedores <input type="checkbox"/> Contabilidade fiscal <input type="checkbox"/> Qualidade 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Informal ou parte formalizado a nível operacional. 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Registro do movimento de caixa e bancos <input type="checkbox"/> Procedimentos de compras, vendas e fabricação <input type="checkbox"/> Registros de recebimentos e pagamentos <input type="checkbox"/> Registro fiscal (SIMPLES) e de pessoal <input type="checkbox"/> Qualidade – Inspeção, alguns registros de não-conformidades e ações corretivas.
2ª FASE - TOCA-TOCA		Inclui os registros e procedimentos da primeira fase
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Estoques <input type="checkbox"/> Capital de giro <input type="checkbox"/> Investimentos <input type="checkbox"/> Contabilidade fiscal <input type="checkbox"/> Qualidade 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Formal em nível operacional - Controle de execução. 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Relatórios de compras, vendas, produção <input type="checkbox"/> Controle e relatórios de estoques <input type="checkbox"/> Relatórios de contas a receber e a pagar e fluxo de caixa <input type="checkbox"/> Controle de patrimônio <input type="checkbox"/> Relatórios contábeis e planejamento tributário <input type="checkbox"/> Sistema da qualidade, 5Ss e gerenciamento da rotina
3ª FASE - ADOLESCÊNCIA		Inclui os registros e controles da primeira e da segunda fase
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Ênfase nos FATORES CHAVE DE SUCESSO (Preço, Qualidade, Tempo e Inovação). 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Formal em níveis operacional, gerencial e estratégico. – Controle da Performance: permite uma visão global, considerando planejamento e controle por resultados. 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Informação - Sistema Integrado de Gestão – SIG <input type="checkbox"/> Contabilidade Gerencial – Custos, orçamentos e indicadores de desempenho (performance) <input type="checkbox"/> Qualidade – Gestão da inovação, Gestão humana e Gestão estratégica

Fonte: Elaboração proposta pela autora

O quadro anterior demonstra que a transição da micro e pequena empresa para as fases mais avançadas de evolução passa, necessariamente, por um processo de desenvolvimento organizacional, que requer instrumentos de controle cada vez mais eficientes e eficazes. Certamente se isso não acontecer a empresa não evoluirá para as fases seguintes. Portanto, deve haver planejamento,

organização e controle de seus processos e atividades, que possibilitem gradual transição às formas mais desenvolvidas de estrutura e de gestão organizacional.

Entretanto, a necessidade de controles nas fases do ciclo de vida é marcada pelo crescimento de volume das operações da empresa. Na primeira fase por ser dotada de uma flexibilidade natural e importante, o controle é informal, com apenas alguns procedimentos básicos formalizados. Na segunda fase a finalidade dos controles é de estabelecer uma base sólida de informações para que o proprietário tome decisões coerentes, pois é nessa fase que ele sofre da síndrome da autoconfiança conforme menciona Adizes. Na terceira fase o controle se centra na reorganização, no planejamento, na preparação da empresa para o sucesso no ambiente competitivo, surgindo nessa fase a crise de identidade conforme afirma Macedo, sendo necessário que a empresa se desligue do proprietário.

É oportuno salientar que nem todas as empresas passam necessariamente por todas essas fases citadas. O que determina a permanência numa fase ou em outra é o tipo de empresa, bem como a velocidade com que transitam de uma para outra fase no ciclo de vida. Por exemplo: empresas de base tecnológica avançada poderão ter desde o início de suas atividades características de empresas que se encontram na terceira ou quarta fase. Essas características estão relacionadas a controles formalizados, planejamento estratégico estruturado e sistema de gestão pela qualidade total.

Os controles adotados em cada fase fornecem as condições necessárias para que a empresa faça a transição de uma fase para a outra, servindo também como medida de desempenho, isto é, sinalizará se a empresa está se preparando para a próxima fase do ciclo de vida.

Sendo assim, o modelo de controle de gestão proposto procura fazer frente às necessidades da empresa desde o início de seu ciclo de vida, apresentando para cada fase os controles e procedimentos necessários ao desenvolvimento organizacional, bem como à garantia da qualidade de processos e produtos. Neste

sentido, são demonstrados, a seguir, os controles e procedimentos necessários a cada fase dos ciclos de vida de uma pequena empresa industrial.

3.1 Controle de gestão para a garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida (infância)

Na primeira fase do ciclo de vida (infância) de qualquer empresa, o proprietário preocupa-se apenas em faturar, manter o movimento de compras, vendas e fabricação; fazer acontecer o que foi idealizado, não há tempo para mais nada, é preciso honrar os compromissos assumidos na pré-fase quando a empresa era apenas uma idéia. Basicamente deve tocar a empresa, atendo-se a controles informais. A qualidade na primeira fase é tratada de forma sensível através das percepções que o proprietário tem a partir de contatos com seus clientes. O controle da qualidade ocorre informalmente na conferência da mercadoria ou matéria-prima adquirida e na inspeção do produto pronto.

A tarefa é árdua, pois tudo depende do proprietário. Em muitos casos é ele quem vende, compra, produz, entrega recebe o dinheiro, e controla; é o caso da microempresa. Há casos em que a empresa ao iniciar suas atividades já conta com a participação de funcionários que, também, fazem de tudo um pouco. Entretanto, há muita criatividade por parte de cada um, mesmo não havendo freqüentemente flexibilidade de decisões gerenciais, já que ficam por conta do proprietário.

A contabilidade é contratada, sendo executada apenas para atender exigências fiscais. As empresas nessa fase, normalmente, são enquadradas no regime SIMPLES de tributação.

O modelo propõe alguns registros e procedimentos operacionais básicos, imprescindíveis para o registro das informações que permitirão a sistematização da próxima fase, respeitando a característica da flexibilidade que a empresa precisa ter nesta primeira fase.

Do ponto de vista organizacional as funções consideradas são: financeira, compras, fabricação, vendas e contabilidade e os registros são respectivamente: controle de caixa e bancos, registro de contas a receber e a pagar, desenho do produto e do processo de fabricação, ordem de fabricação, cadastro de clientes, emissão de pedidos e notas fiscais, cadastro de fornecedores, cotações, registros fiscais e de pessoal. Também, há a proposta para que no controle da qualidade sejam identificadas e registradas as não-conformidades para a devida tomada de ações corretivas. A seguir são apresentados exemplos desses registros e procedimentos. Esses registros podem ser feitos de forma informatizada se a empresa tiver condições.

3.1.1 Registros e procedimentos operacionais para a função financeira

Nesta fase o controle financeiro é bem rudimentar, muitas vezes não há registros em livros, apenas anotações aleatórias em papéis. Há confusão de que o resultado entre as entradas e saídas de caixa seja o lucro. Se existir conta bancária o talão de cheques permanece no bolso do proprietário. É importante que sejam feitos os registros do movimento de caixa e bancos, para apurar os saldos efetivos, bem como o registro de contas a receber e a pagar.

- Controle de caixa e bancos;
- Controle de recebimentos;
- Controle de pagamentos.

- Controle de caixa e bancos: como se pode observar no quadro (caixa) abaixo, toda a movimentação financeira que ocorre no dia-a-dia da empresa decorrente de compras e vendas é relacionada apurando-se o saldo final. Esse saldo poderá ser depositado em banco se a empresa tiver conta corrente, como é demonstrado no quadro (Banco A).

É importante ressaltar que o saldo de caixa ou de banco não é o lucro da empresa. O lucro é apurado tomando-se as receitas decorrentes das vendas, diminuindo-se: os impostos incidentes, os custos tidos na fabricação e as despesas de estrutura, também, somam-se outras receitas e diminuem-se outras despesas que não estão ligadas ao faturamento, como as financeiras.

Quadro nº 13: Movimento de caixa

Data:

Doc nº	Histórico	Entrada	Saída	Saldo
	Saldo Anterior			0,00
NF nro 001	Recebimento de Manuel de Souza	500,00		500,00
Nf 0023	Pagamento de compra de material de escritório de José Bernardes		20,00	480,00
Nf 0102	Pagamento de compra de mercadorias de Carlos Correia e Cia Ltda		20,00	460,00
Deposito	Depósito banco B		460,00	0,00
	Saldo Atual			0,00

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Quadro nº 14: Movimento do banco A

Data:

Doc Nº	Histórico	Entrada	Saída	Saldo
	Saldo anterior			0,00
Xx	Depósito referente saldo de caixa Clientes	460,00		460,00
Xx	Débito referente taxa de cadastro		10,00	450,00
Ch 000001	Pagamento de fornecedores		300,00	150,00
	Saldo Atual			150,00

Fonte: Elaboração proposta pela autora

➡ Controle de recebimentos

Consiste no registro e controle de todas as contas a receber, assim como procedimentos de cobrança, recebimento e quitação de títulos, que acontecem no seguinte fluxo:

1. De posse da duplicata ou cópia da nota fiscal fatura, que poderão ser emitidas pelo financeiro ou por outro departamento, o responsável por contas a receber efetuará os procedimentos de cobrança. As formas mais utilizadas de cobrança são:

- cobrança direta: que consiste na emissão do boleto bancário e remessa direta ao cliente;

- cobrança simples: em que os títulos são remetidos para o banco, para que esse efetue a cobrança;

- cobrança caucionada: em que na ocorrência de empréstimo bancário as duplicatas a serem cobradas são dadas em garantia.

2. Em seguida deverá ser feito o registro desses títulos no sistema de contas a receber.

Em caso de cobrança bancária os bancos fornecem *softwares*, que possibilitam que os títulos sejam remetidos via *modem*, não havendo necessidade de movimentação de papéis.

Quadro nº 15: Registro de contas a receber

Dupl.	Cliente	Emissão	Venc.	Valor(\$)	Juros (\$)	Pgto
100/96	Loja 1	01.06.96	20.06.96	200,00		
	Total			200,00	0,00	

Fonte: Elaboração proposta pela autora

3. Na ocasião da liquidação de cada título efetua-se a baixa do sistema, como no exemplo que segue:

Quadro nº 16: Baixa de contas a receber

Dupl.	Cliente	Emissão	Venc.	Valor (\$)	Juros (\$)	Pgto
100/96	Lojas 1	01.06.96	20.06.96	200,00		20.06.96

	Total		200,00	

Fonte: Elaboração proposta pela autora

4. O acompanhamento das contas a receber deve ser feito diariamente, no sentido de verificar se estão sendo devidamente liquidadas, como também verificar qual a situação de cada cliente. Constatada a inadimplência deverão ser tomadas as devidas providências que poderão ser:

- contato por telefone;
- protesto do título;
- cobrança judicial, dependendo do caso e do período de atraso.

➤ Controle de pagamentos

Consiste no registro e controle de todas as contas a pagar da empresa, na renegociação necessária de títulos em atraso, bem como levantamento de recursos e quitação de títulos. Esse processo ocorre no seguinte fluxo:

1. Os pagamentos de contas poderão ser originados por nota fiscal de compra de bens e serviços, contrato de fornecimento, folha de pagamento, guia de recolhimento de impostos e outros. Sendo assim, cada documento desses deverá ser devidamente conferido antes de ser pago, podendo vir acompanhado da ordem de fornecimento contendo o visto do responsável.

2. De posse desses documentos, devidamente conferidos, efetua-se o registro de entrada no sistema de contas a pagar.

Quadro nº 17: Registro de contas a pagar

Dupl.	Fornecedor	Emissão	Venc.	Valor(\$)	Juros(\$)	Pgto
300/96	Fornecedor A	01.06.96	20.06.96	390,00		

Poderá haver, a critério da empresa, um dia único para pagamento das contas, devendo ser previamente contratado com os fornecedores. Isso possibilitará uma melhor organização interna e adequada programação de recursos financeiros.

5. Após o processo citado acima é que serão emitidos os cheques para quitação das contas.

Se a empresa contar com um sistema informatizado e integrado os registros de contas a pagar e a receber poderão ser feitos automaticamente.

3.1.2 Registros e procedimentos operacionais para a função de compras

As compras de matéria-prima ou material de consumo são efetuadas, na maioria das vezes, apressadamente para suprir uma necessidade momentânea. Porém, deve haver um certo cuidado para buscar o melhor preço, assegurar a qualidade e evitar a falta do material necessário no momento da fabricação. Destacam-se os seguintes procedimentos:

- Cadastro de fornecedores;
- Cotações;
- Ordem de compra.

- Cadastro de fornecedores: contém os dados dos fornecedores, como: razão social, endereço, telefone, CGC, Inscrição estadual e n.º conta corrente. São dados importantes para um trabalho em parceria com o fornecedor.

Quadro nº 20: Cadastro de fornecedor

CADASTRO DE FORNECEDOR	
Nº _____	
Razão Social	
Endereço	
Telefone/fax/e-mail	
CGC	
Inscrição Estadual	
Ramo de Negócio	

3.1.3 Registros e procedimentos operacionais para a função de vendas

A preocupação é vender. Nessa etapa não importa muito para quem e como será vendido. No entanto, é importante o seguinte:

- Cadastro de clientes;
- Pedido;
- Nota fiscal.

- Cadastro de clientes: é o primeiro procedimento do departamento de vendas, conhecer o cliente e cadastrá-lo.

Quadro nº 23: Cadastro de cliente

CADASTRO DE CLIENTE	
Razão Social	
Endereço	
Telefone/fax/e-mail	
CGC	
Inscrição Estadual	
Ramo de Negócio	
Produto Desejado	
Outros Dados	

Fonte: Elaboração proposta pela autora

- Pedido: constará o tipo de produto desejado, a quantidade, o valor, o prazo de entrega e condições de pagamento. Poderá ser efetuado em bloco de pedidos ou em sistema informatizado.

Quadro nº 24: Pedido de venda

PEDIDO DE VENDA	Nº _____	Data _____
1. Dados do Cliente:		
Razão Social:		
Endereço:		
Fone/ Fax/ e-mail:		

CGC:				
.....				
Inscrição Estadual:				
.....				
2. Condições de pagamento.....				
3. Prazo de entrega.....				
Item	Quantidade	Descrição do produto	Valor unitário	Total

Fonte: Elaboração proposta pela autora

- Nota fiscal: o produto pronto deverá ser entregue ao cliente acompanhado da nota fiscal de venda, que repetirá os dados do pedido de vendas com acréscimo dos impostos IPI, ICMS. A nota fiscal deverá ser emitida de acordo com o determinado pela legislação, poderá ser em sistema informatizado.

3.1.4 Registros e procedimentos operacionais para a função de fabricação

É preciso fabricar para vender, não há tempo para planejamento ou organização formal. Os custos são predominantemente variáveis, sendo: matéria-prima, mão-de-obra e energia elétrica. Há pouca imobilização ou automatização. Portanto, é necessário que se formalize:

- Ficha técnica do produto;
 - Desenho do processo de fabricação;
 - Ordem de fabricação.
- Ficha técnica: o produto deve ter uma ficha técnica contendo suas especificações: formato, medidas, apresentação, especificações de matéria-prima necessárias à fabricação e desenho, se for

necessário. Isso facilitará que o produto seja padronizado e a fabricação seja adequada às especificações.

Quadro nº 25: Ficha técnica

FICHA TÉCNICA				
Produto:				
Especificações:				
Material				
Quantidade	Código	Fornecedor	Unidade	Etapa de fabricação

Fonte: Elaboração proposta pela autora

- Desenho do processo de fabricação: representa as etapas de fabricação, a forma de produzir e os tempos necessários a cada etapa ou fase de fabricação.

Quadro nº 26: Desenho do processo de fabricação

DESENHO DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO COM RESPECTIVOS TEMPOS							
Atividades	Etapas/ Seções				Tempos Médios		
	1	2	3	4	Lote Minutos	Máquina Minutos	Homem Minutos
1 Recebimento de matéria-prima							
2 Organização matéria-prima							
3 Execução da fabricação							
4 Controle de qualidade							
5 Embalagem							
6 Estocagem ou expedição							

Fonte: Adaptação Lima; Delgado (1974, p. 95).

- Ordem de fabricação: informa qual produto deve ser fabricado, quantas unidades desse produto são necessárias, quando fabricar e o que deverá estar de acordo com o combinado na ocasião da venda. Nessa primeira

fase não há previsão de vendas, em razão disso a fabricação acontece de acordo com os pedidos de venda ou com a necessidade de reserva para estoque. Esse procedimento desencadeia uma ordem de produção.

Quadro nº 27: Ordem de fabricação

ORDEM DE FABRICAÇÃO Nº ____	
Produto:	Emissão em: Conclusão em: Quantidade: Horas Previstas: Etapas
Observações:	

Fonte: Adaptação de de Lima; Delgado (1974, p. 102).

3.1.5 Registros e procedimentos operacionais para a função de contabilidade

O objetivo da contabilidade é retratar a evolução positiva ou negativa do patrimônio, informando, exatamente o que efetivamente aconteceu no período desejado. Porém, nessa primeira fase a contabilidade é contratada por escritório de contabilidade que efetua, apenas, registros e apuração da parte fiscal e pessoal, não emitindo demonstrativos contábeis.

➤ Fiscal: efetua a apuração dos impostos: PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Finsocial), IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), e ISS (Imposto sobre Serviços), que poderão ser substituídos pelo regime de tributação SIMPLES desde que a empresa se enquadre. O enquadramento da micro e pequena empresa no SIMPLES consiste em atender aos requisitos básicos que essa modalidade impõe.

A modalidade “SIMPLES” que diz respeito a ME (Microempresa) e EPP (Empresa de Pequeno Porte) quer o atendimento da restrição de valor limite do faturamento, do ramo de atividade, e terá que ser feita de acordo com os prazos estabelecidos, obedecendo o valor da receita bruta dentro dos limites de faturamento conforme quadro 28. As informações constantes dos quadros abaixo estão atualizadas até março/2000.

Quadro nº 28: Limites de receita bruta da modalidade SIMPLES

MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO	RECEITA BRUTA ANUAL
SIMPLES – Microempresa	120.000,00
SIMPLES- Empresa Pequeno Porte	1.200.000,00

Fonte: Receita Federal

O quadro 29 mostra que a determinação do tributo obedece a uma seqüência progressiva das alíquotas, de acordo com o volume crescente e acumulado da receita. A coluna dois refere-se à diferença progressiva sem ICMS e ISSQN, e estão incluídos PIS, COFINS, Contribuição Social sobre Lucro Líquido, IR e Previdência Social Patronal. A coluna três refere-se à diferença progressiva incluindo ICMS e ISS, levando-se em conta se o Município e o Estado onde a empresa está localizada participam do convênio do Simples. A alíquota de IPI para qualquer produto de empresas enquadradas no SIMPLES é 0,5%.

Quadro nº 29 - Faixa de Faturamento e Alíquotas do SIMPLES

FAIXA DE RECEITA NA MODALIDADE DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES	ALÍQUOTA PROGRESSIVA SEM ICMS E ISSQN	ALÍQUOTA PROGRESSIVA COM ICMS E ISSQN
MICROEMPRESA		
Até R\$ 60.000,00	3.5%	4.5%
De R\$ 60.000,01 a R\$ 90.000,00	4.5%	5,5%
De R\$ 90.000,01 a R\$ 120.000,00	5.5%	6.5%
EMPRESA DE PEQUENO PORTE		
Até R\$ 240.000,00	5.9%	8,4% ou 9,4%
De R\$ 240.000,01 a R\$ 360.000,00	6.3%	8.8% ou 9,8%
De R\$ 360.000,01 a R\$ 480.000,00	6.7%	9,2% ou 10,2%
De R\$ 480.000,01 a R\$ 600.000,00	7.1%	9,6% ou 10,6%
De R\$ 600.000,01 a R\$ 720.000,00	7.5%	10% ou 11%
De R\$ 720.000,01 a R\$ 840.000,00	7.9%	11,4%
De R\$ 840.000,01 a R\$ 960.000,00	8,3%	11,8%
De R\$ 960.000,01 a R\$ 1.080.000,00	8,7%	12,2%
De R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.200.000,00	9,1%	12,6%

Fonte: Receita Federal

Na coluna 3, nas faixas de R\$ 240.000,00 a R\$ 720.000,00, os percentuais de ICMS e ISS serão: de até 2,5% quando o Estado ou o Município não considerar como EPP empresa com receita bruta anual superior a R\$ 720.000,00 e de até 3,5% quando o Estado ou o Município considerar EPP empresa com receita bruta anual superior a R\$ 720.000,00.

➤ Pessoal: o escritório efetua o registro dos funcionários, recibo de férias, rescisão de contrato, folha de pagamento e apuração dos encargos sociais: FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço), contribuição previdenciária ao INSS (Instituto Nacional de Seguro Social) e IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte). A seguir apresentam-se alguns modelos de registros necessários:

- Cadastro de funcionários;
- Folha de pagamento;
- Recibo de férias e rescisão de contrato de trabalho.

➤ Cadastro de funcionários: é uma ficha cadastral que poderá ser adquirida em papelaria ou elaborada na própria empresa. É importante porque oferece informações sobre a vida de cada funcionário e é obrigatório pelo ministério do trabalho.

Quadro nº 30: Cadastro de funcionário

CADASTRO DE FUNCIONÁRIOS		
DADOS PESSOAIS:		
Foto	Nome:	
	Local de Nascimento:	
	Filiação:	
	Endereço Atual:	
	Endereço Contato:	
	Telefone Contato:	
	Data de Nascimento:	
	Estado Civil:	
Documento Identidade:		
CPF:		
Carteira Profissional:		
Título de Eleitor:		
Certificado Reservista:		
Carteira Habilitação:		
FUNÇÃO:		
SALÁRIO:		
ESCOLARIDADE:		
Instituição	Curso	Período
1. Grau:		
2. Grau:		
Nível Superior:		
Outros:		
EMPREGOS ANTERIORES:		
Empresa	Cargo	Período
OBSERVAÇÕES:		
DATA ____ / ____ / ____		
Assinatura:		

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Para esse registro pode ser usado livro ou ficha padrão.

- ➔ Folha de pagamento: apresenta os valores a serem pagos ou descontados de cada funcionário.

Quadro nº 31: Folha de pagamento

FOLHA DE PAGAMENTO										
FUNCIONÁRIO	Admissão	Salário Base	Salário Família	Total Créditos	Desconto de planos de saúde	Desconto de INSS	Desconto de Vale Transporte	Desconto IRRF	Total dos descontos (-)	Líquido a pagar ao funcionário
Administrativo										
Carlos	01/07/97	500,00		500,00		45,00			45,00	455,00
Tania	01/08/98	800,00		800,00		88,00			88,00	712,00
Maria	01/10/97	400,00		400,00		36,00			36,00	364,00
João	01/12/97	1.000,00		1.000,00		110,00			110,00	890,00
Total		2.700,00	-	2.700,00	-	279,00		-	279,00	2.421,00

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Quadro nº 32: Recibo de pagamento

RECIBO DE PAGAMENTO	Mês _____
FUNCIONÁRIO:	
FUNÇÃO:	
ADMISSÃO:	
VERBAS	
Salário do Mês	
Salário Família	
13º Salário	
Férias	
Insalubridade	
Horas Extras	
Adicional Noturno	
TOTAL BRUTO	
DESCONTOS	
Adiantamento	
INSS	
Supermercado	
Farmácia	
TOTAL DESCONTOS	
TOTAL LÍQUIDO	
Data: _____	
Assinatura do Funcionário: _____	

Fonte: Elaboração proposta pela autora

O recibo individual de pagamento contém os valores recebidos e descontados do funcionário, bem como o total líquido a receber.

- Recibo de férias e rescisão de contrato de trabalho: apresentam os valores a serem pagos ou descontados referente a direito de férias ou encerramento de contrato de trabalho.

Quadro nº 33: Recibo de férias

RECIBO DE FÉRIAS	
FUNCIONÁRIO : ALBERTO	
Período Aquisitivo :	01/10/97 A 30/09/98
FÉRIAS 30 DIAS	2.300,00
1/3 FÉRIAS	766,67
TOTAL CRÉDITOS	3.066,67
(-) INSS S/ FÉRIAS E 1/13	132,00
TOTAL - INSS	2.934,67
(-) IRRF	447,03
TOTAL A RECEBER	2.487,63
FGTS A RECOLHER 8%	245,33
Assinatura do Funcionário: _____	Data: _____

Fonte: Elaboração proposta pela autora

O recibo de férias contém os valores recebidos e descontados do funcionário por ocasião das férias.

Quadro nº 34: Rescisão de contrato de trabalho

RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO		
Dispensa sem justa causa		
FUNCIONÁRIO : CARLOS		
ADMISSÃO : 01/07/97		SALÁRIO BASE : 500,00
DEMISSÃO : 30/05/99		
1	SALDO DE SALÁRIOS (30 dias de maio)	500,00
2	AVISO PRÉVIO INDENIZADO (30 dias)	500,00
3	FÉRIAS REF. AVISO PRÉVIO 1/12	41,67
4	1/3 FÉRIAS REF. AVISO PRÉVIO	13,89
5	13º SALÁRIO INDENIZADO 1/12	41,67
6	13º SALÁRIO PROPORCIONAL (05/12)	208,33
7	FÉRIAS PROPORCIONAIS (11/12)	458,33
8	1/3 DE FÉRIAS PROPORCIONAIS (11/12)	152,78
9	SALÁRIO FAMÍLIA	-
10	TOTAL BRUTO	1.916,67
11	INSS S/ SALÁRIO	45,00
12	INSS S/13º SALÁRIO NORMAL	16,67
13	IRRF S/ SALÁRIO	
14	IRRF S/ 13º SALÁRIO	
15	IRRF S/ FÉRIAS NORMAIS E INDENIZADAS C/ 1/3	
16	TOTAL DESCONTOS	61,67
17	TOTAL LÍQUIDO RECEBIDO	1.855,00
<i>FGTS Recolhimento na guia</i>		
18	FGTS S/ 13º SALÁRIO	16,67
19	FGTS S/ 13º INDENIZADO	3,33
20	FGTS S/ AVISO PRÉVIO INDENIZADO	40,00
21	FGTS MES DA RESCISÃO	40,00
22	FGTS MULTA RESCISÓRIA (40%)	685,33
(((23*500)+500+41,67+208,33+9000+166,66)*8%)*40%		
Obs.:		
1.	O que compõe os 40% de FGTS: 40% sobre a soma do FGTS s/ salários, 1/3 de férias normais, aviso prévio ind. e 13º Sal. Normal e Indenizado corrigidos	
2.	Férias Indenizadas são as férias pagas na rescisão.	

Fonte: Elaboração proposta pela autora

O recibo de rescisão contratual contém o valor das verbas rescisórias a receber pelo funcionário.

3.1.6 A garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial

Como comentado anteriormente, a prática do controle da qualidade em muitas empresas na primeira fase é normalmente exercida pela inspeção feita em matérias-primas e no produto pronto. Para efeitos do modelo proposto, determina-se, também, para essa primeira fase que sejam identificadas e registradas as não-conformidades para tomada de ações corretivas. Isso permitirá o início das atividades do TQM.

Segundo Saito (1995) a realização do TQM através das atividades de controle de não-conformidades e ações corretivas iniciará a sistematização da garantia da qualidade. A sistematização da qualidade ocorre na segunda fase. A execução efetiva do controle de não-conformidades e ações corretivas permitirá à empresa:

- redução de desperdícios e refugos em todas as áreas e em todos os níveis;
- melhoria da limpeza e organização;
- melhoria do registro de segurança;
- aumento da satisfação no trabalho e motivação para o TQM, pois melhora a comunicação entre as pessoas, como também possibilita um ambiente mais agradável e positivo;
- melhoria da qualidade dos produtos e processos;
- melhoria da produtividade e da eficiência produtiva;
- melhoria da qualidade e seus procedimentos;
- diminuição dos custos;
- aumento da lucratividade e desenvolvimento da empresa;
- satisfação dos clientes.

De acordo com Saito (1995), para implementação da técnica de não-conformidades e ações corretivas faz-se necessário:

- Definição de não-conformidade;
- Motivação e organização das pessoas para o envolvimento no trabalho;
- Execução do controle.

➤ Não-conformidade: é o não cumprimento de um requisito especificado ou de uma situação ideal, ou seja, diz respeito a um resultado diferente do que foi especificado ou planejado. A não conformidade pode ser identificada num produto, processo ou atividade. Como exemplo pode-se citar:

- atividade: uma ordem de fornecimento de matéria-prima enviada para o departamento financeiro sem a devida autorização do responsável, é considerada não-conformidade do departamento de compras;

- produto: uma lâmpada com iluminação em desacordo com as especificações.

➤ Motivação e organização das pessoas para o envolvimento no trabalho:

- requer que todas as pessoas da empresa sejam motivadas e treinadas para a execução do trabalho. Todos devem ser envolvidos no sentido de reconhecerem a importância do trabalho na realização dos objetivos da empresa;

- deve haver uma equipe de coordenação dos trabalhos, que no caso da pequena empresa, constitui-se dos encarregados de cada área, incluindo o proprietário.

➤ Execução do controle: a não-conformidade encontrada deverá ser analisada e discutida com a pessoa encarregada da coordenação da área. Após identificadas as causas que geraram a não-conformidade deve-se buscar a solução efetiva do problema. Em seguida, deve haver o registro da não-conformidade e da ação corretiva em formulário próprio.

As ações corretivas devem ser padronizadas e o processo de ajuste deverá ser acompanhado para que não haja reincidência. O quadro a seguir apresenta o modelo de relatório de não-conformidades e ações corretivas:

Quadro nº 35: Relatório de não-conformidade e ações corretivas

Nome da empresa
RELATÓRIO DE NÃO-CONFORMIDADE
1. Coordenador: Tema: nº de registro de não-conformidade da área: Operador ou facilitador:
2. Situação da não-conformidade:
3. Análise das causas da não-conformidade:
4. Ajuste temporário:
5. Revisão da prática atual:
6. Procedimentos internos relacionados:
7. Ajuste intermediário, antes das ações corretivas, se houver:
8. Ações corretivas:
9. Padronização das ações corretivas:
Data de conclusão:
Assinatura do operador/ facilitador: _____
Assinatura do responsável: _____

Fonte: Adaptação do modelo de Saito (1995)

3.2 Controle de gestão para a garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida (toca-toca)

Na segunda fase do ciclo de vida, toca-toca, o proprietário passa a sentir necessidade das informações do movimento de contas, da análise dos balancetes e balanços, para assim direcionar os negócios com clientes e fornecedores, informações contidas nos demonstrativos fornecidos pela contabilidade. Porém, além dos relatórios da contabilidade, a qual nesta fase, ainda, está essencialmente voltada a atender ao fisco, são necessários outros controles internos operacionais mais ágeis, como o controle efetivo de estoques, controle de recebimentos e pagamentos, programação de compras, vendas e fabricação, controle do capital de giro.

A garantia da qualidade nesta fase é normalmente identificada pela prática da inspeção. O sistema de informação é informatizado mas não integrado. Muitas empresas buscam a certificação pela norma ISO 9000, porém numa perspectiva de obrigatoriedade em função da competitividade do mercado.

Para o modelo proposto, além dos controles formais operacionais citados acima, há a necessidade de novos controles gerenciais e outras técnicas para controle e gestão da qualidade. Para o controle da qualidade a proposta é: acompanhamento e resolução dos problemas de não conformidade, buscando identificar as causas e adoção das técnicas dos 5Ss e gerenciamento da rotina, numa perspectiva de estruturação de um sistema da qualidade.

Os controles são formalizados a nível operacional, surgindo os relatórios contábeis e gerenciais que ajudarão o proprietário a visualizar sua situação perante clientes e fornecedores, bem como o acompanhamento de capital de giro, lucros, receitas, despesas, faturamento e produção, que demonstram os resultados efetivos das operações, assim como as previsões. A ênfase é o controle de execução.

Uma organização formalizada se faz necessária, definindo organograma e funções, bem como atribuindo responsabilidade de trabalho a cada funcionário. Portanto, apresenta-se o seguinte:

3.2.1 Organização para o controle

3.2.2 Registros e relatórios

3.2.3 Garantia da qualidade

3.2.1 Organização para o controle

Permite a execução organizada e coordenada das atividades necessárias a todas as áreas da empresa. Como já mencionado anteriormente, consiste em ordenar essas de modo que sirvam de base para o fluxo de informações necessárias ao controle. Com base na abordagem de Lima e Delgado (1974), destacam-se como ações necessárias:

3.2.1.1 Definição do organograma da empresa

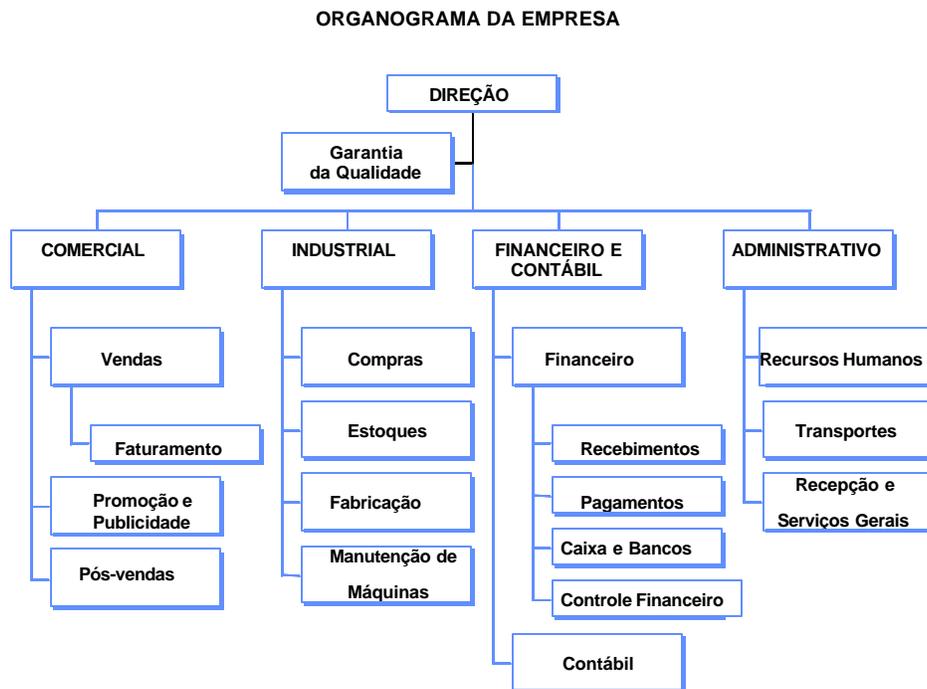
3.2.1.2 Funções básicas necessárias ao desenvolvimento do trabalho do dia-a-dia

3.2.1.3 Divisão do trabalho e atribuição de responsabilidades

3.2.1.1 Definição do organograma da empresa

Independente da dimensão toda empresa necessita de organização. Através da experiência prática observa-se que as pequenas empresas estão organizadas simplesmente de forma funcional e o organograma de suas funções e atividades está desenhado apenas na idéia dos seus dirigentes. A seguir demonstra-se um exemplo de organograma básico para uma pequena empresa nesta fase.

Figura nº 12: Organograma funcional tradicional



Fonte: Elaboração proposta pela autora

O organograma acima representa a forma de organização por departamento e funções, onde as funções estão subordinadas a um gerente que por sua vez está subordinado à diretoria.

Há outras formas de organograma, como por exemplo a forma de processos. Vale ressaltar que à medida que as empresas vão evoluindo, observa-se que cada vez mais estão se organizando por processos, acompanhando a tendência contemporânea. Para este trabalho optou-se pela forma funcional apresentada acima por representar a necessidade básica dominante das empresas em sua fase inicial. No entanto, o modelo proposto adapta-se a outras formas de organização, como por exemplo a de processos.

3.2.1.2 Funções básicas necessárias a uma pequena empresa industrial

Neste item demonstram-se as funções necessárias a cada departamento de

uma pequena empresa industrial. Esta estrutura foi definida com base nos relatos de diversos autores, bem como na experiência prática, conforme demonstrado a seguir:

Quadro nº 36: Funções básicas necessárias a uma pequena empresa industrial

<p>Departamento Comercial Vendas Promoções e Publicidade Pós-vendas</p> <p>Departamento Industrial Compras Estoques Fabricação Manutenção de Máquinas</p> <p>Departamentos Financeiro e Contábil Financeiro Recebimentos Pagamentos Controle de Caixa e Bancos Controle Financeiro Contábil</p> <p>Departamento Administrativo Recursos Humanos Transportes Recepção e Serviços Gerais</p>
--

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Como observa-se, cada departamento encarrega-se de determinadas funções, como por exemplo: Departamento Comercial – funções de vendas, promoções e publicidade e pós-vendas.

3.2.1.3 Divisão do trabalho e atribuição de responsabilidade

A divisão do trabalho e atribuição de responsabilidade é importante para o controle, pois ao designar as funções e atividades de cada pessoa, facilita o controle do desempenho das atividades pelas quais são responsáveis. Desta forma, trata-se de determinar cargos, funções e atividades para cada

pessoa integrante da organização, tendo em vista que cada um execute uma parte do trabalho com eficiência, para que o processo todo seja eficaz.

Quadro nº 37: Divisão do trabalho e atribuição de responsabilidade

Funcionários	Atividades	Cargos
Maria	Cadastro de Clientes	Auxiliar de Vendas
José	Visita a clientes	Vendedor
Mário	Controle Financeiro	Gerente Financeiro

3.2.2. Registros e relatórios

Os registros e relatórios que devem ser gerados por área ou departamento oferecem as informações necessárias ao processo empresarial. Conforme a empresa for evoluindo em seu ciclo de vida os controles vão sendo melhorados e até são criados novos controles, tudo dependendo do momento em que a empresa estiver vivendo. Apresentam-se a seguir exemplos de registros e relatórios básicos, que condensam as informações registradas pelas atividades, demonstrando o desempenho das mesmas.

Os registros e relatórios podem ser gerados por sistema informatizado se a empresa disponibilizar.

Quadro nº 38: Controle operacional na segunda fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial.

Departamentos/ Funções	Controle Operacional Registros	Controle Operacional Relatórios
3.2.2.1 Comercial		
Vendas	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Manutenção de fichas de visitas ⇒ Controle de documentos p/ licitações ⇒ Formação do preço de venda ⇒ Lista de preços 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Relatório de vendas por cliente e por produto ⇒ Controle de pedidos ⇒ Relatório individual e geral de comissões ⇒ Relatório comparativo de vendas por cliente e por produto ⇒ Previsão de vendas e faturamento ⇒ Resultado das vendas
Promoções e Publicidade	Anúncio em tv, rádio, jornal, ou revista especializada não há controles formais nessa fase.	

Pós-vendas	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle de expedição ⇒ Atendimento de Reclamações de clientes ⇒ Assistência técnica ⇒ Acompanhamento dos índices de satisfação dos clientes 	
3.2.2.2 Industrial		
Compras	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Cadastro de fornecedores 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Programação de compras ⇒ Previsão de compras
Estoques	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Fichas de controle de estoques ⇒ Autorização para saída de estoques 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Relatório geral de estoques
Fabricação	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Programação das ordens de fabricação ⇒ Controle de atividades e tempos 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle de tempos apropriados ⇒ Relatório de horas paradas ⇒ Previsão de Fabricação
Manutenção de Máquinas	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Ficha de controle de manutenção 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Relatório de manutenção
3.2.2.3 Financeiro e Contábil		
Financeiro	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle financeiro 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Relatório contas a receber e de contas recebidas ⇒ Relatório contas a pagar e de contas pagas ⇒ Fluxo de caixa
Contábil	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Registros contábeis 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Demonstrativos contábeis ⇒ Planejamento tributário
3.2.2.4. Administrativo		
Recursos Humanos	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle de material entregue a funcionários ⇒ Relatório de viagem Recibos 	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle de férias ⇒ Controle de reajustes salariais ⇒ Relatório custo da folha de pagamento
Transportes	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Controle de seguros de veículos ⇒ Controle de emplacamentos ⇒ Controle de gastos: combustível, lubrificantes e manutenção Controle de saídas 	
Recepção e Serviços Gerais	<p>Atividades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Acompanhamento dos serviços de recepção: telefone, correio e correspondências ⇒ Controle e manutenção do ativo imobilizado ⇒ Manutenção e reparos do prédio ⇒ Controle de horários e dias para limpeza, necessidade de material de limpeza e cozinha ⇒ Organização da cozinha e distribuição de café ⇒ Compras de material de 	

	<p>escritório ou consumo interno, bem como entregas desses materiais aos funcionários</p> <p>➔ Controle de cópias xerográficas, os serviços de office-boy e outros.</p>	
--	---	--

Fonte: Elaboração proposta pela autora

A seguir demonstra-se o desdobramento dos departamentos e funções citadas no quadro acima:

3.2.2.1 Departamento comercial

A área ou departamento comercial responsabiliza-se pela realização do marketing da empresa. Segundo Kotler (1994, p.25), “Marketing é um processo social e gerencial pelo qual indivíduos e grupos obtêm o que necessitam e desejam através da criação, oferta e troca de produtos de valor com outros. “

Na segunda fase não é possível, ainda, para a pequena empresa manter uma estrutura completa de marketing, somente na terceira fase do seu ciclo de vida, quando já organizada, a empresa desenvolverá um planejamento formalizado com estratégias mais evoluídas, buscando a manutenção de sua posição no mercado.

As atividades do departamento comercial podem ser: pesquisa, visita para venda, emissão do pedido de venda, publicidade, análise da concorrência, análise de mercado, lançamento de novos produtos ou melhoria de produtos existentes, aceitação, satisfação, descrição demográfica do mercado, descrição geográfica do mercado, descrição dos padrões de consumo, descrição dos fatores de decisão para compra, tendências e dimensões do mercado, oportunidades e estratégias e receptividade do mercado.

Para efeitos deste trabalho definem-se as seguintes funções básicas para a área comercial: vendas, promoções e publicidade e pós-vendas. Para cada função, apresenta-se a definição e o modelo de papel de trabalho a ser utilizado.

Função de vendas

Os registros relacionados às atividades desenvolvidas para vender os produtos e para o faturamento como: estabelecimento de rotas, metas de vendas, controle de visitas, controle para pagamento de comissões, emissão de pedidos e notas fiscais, acompanhamento das vendas e alcance das metas, são abrangidas pela função venda, de acordo com o modelo proposto, pois cada empresa opta pela organização que lhe for mais adequada. A seguir são listados controles e procedimentos necessários a esta função para a segunda fase:

- Manutenção das fichas de visitas;
- Controle de documentos para licitações;
- Formação do preço de venda;
- Lista de preços;
- Relatório de vendas por cliente e por produto;
- Controle de pedidos;
- Relatório individual e geral de comissões;
- Relatório comparativo de vendas por cliente e por produto;
- Previsão de vendas e faturamento;
- Resultado de vendas;
- Procedimentos de cadastro de clientes, pedido de venda e emissão de nota fiscal, adotados na primeira fase.

➤ manutenção da ficha de visitas: registro dos dados de acompanhamento de contatos com clientes.

Quadro nº 39: Ficha de visitas

FICHA DE VISITAS				
Nº				
Data	Entrevistado	Código Visita	Resultado das Visitas	Rubrica Gerente

Códigos:	01 - Primeira visita	06- Contrato
	02- Revista	07- Visita Adm.
	03- Palestra	08- Telefonema
	04- Demonstração	09- Outros
	05- Entrega proposta	Responsável: _____

Fonte: Elaboração proposta pela autora

➡ Controle de documentos para licitações: o exemplo a seguir demonstra de forma genérica os documentos para que uma empresa possa participar de uma licitação pública. Esses documentos devem estar organizados e em dia.

Quadro nº 40: Controle de documentos para licitação

CONTROLE DE DOCUMENTOS PARA LICITAÇÃO		
Documento	Prazo	Vencimento
Cartão CGC		
Balanço Contábil		
CND- INSS		
Certidão FGTS		
Certidão Tributos Federais		
Certidão Tributos Estaduais		
Certidão Tributos Municipais		
Cartório Silva Jardim		
Cartório Salles		
Cartório Kotizias		
Cartório Luz		
Cartório Blumenau		
Cartório Criciúma		
Certidão Div. União		
Idoneidade Financeira Bancos		
Certidão CREA P. Física		
Certidão CREA P. Jurídica		
Certidão Falência E Concordata		
Cert. Cadastro FIESC/SENAI		
Cert. Simplificada Junta Comercial		
Alvará		
Registro SEPIN		
ISO 9000		
Carta De Exclusividade		
Atestado De Capacidade Técnica		
Outros de acordo com a atividade da empresa		

Fonte: Elaboração proposta pela autora

➡ Formação do preço de venda: é necessário que toda a empresa forme seu preço de venda levando em conta o valor de mercado e, também, os custos, despesas e impostos necessários para gerar e vender os produtos.

Exemplo: Preço de mercado ou preço desejado
(-) ICMS, PIS, COFINS *

- (-) Custos da compra ou da transformação se indústria
- (-) Comissões
- (-) Despesas com vendas
- (-) IR e CSSL *
- (=) Resultado líquido depois do Imposto de renda

* Se a empresa estiver enquadrada no SIMPLES não terá estes impostos, pois neste caso, integram a própria alíquota do SIMPLES.

➡ Lista de preços: é necessário que os preços praticados para cada produto estejam listados e atualizados para que os vendedores ou representantes pratiquem o preço padrão da empresa para todos os clientes, com algumas exceções.

Os modelos de relatórios de vendas, controle de pedidos e faturamento demonstrados a seguir estão baseados nos modelos de Lima e Delgado (1974).

➡ Relatório de vendas por cliente e por produto: demonstra quais produtos foram vendidos e para quais clientes, informando inclusive prazo de pagamento, nº da nota fiscal, valor e data da venda. Pode ser diário, semanal ou mensal.

Quadro nº 41: Relatório de vendas por cliente e por produto

RELATÓRIO DE VENDAS POR CLIENTE E POR PRODUTO					
Período:.....					
Data	NF	Cliente	Produto	Quantidade	Valor
Total					0,00

➤ Relatório de vendas por produto: oferece a informação do total vendido por tipo de produto, considerando: data da venda, número da nota fiscal, cliente, quantidade, valor e prazo de pagamento.

Quadro nº 42: Relatório de vendas por produto

RELATÓRIO DE VENDAS POR PRODUTO					
Produto:					
Período:					
Data	NF	Cliente	Quantidade	Valor Unitário	Valor Total
Total				0,0	0,0

➤ Relatório de venda por cliente: oferece a informação de total vendido por cliente, é o conta corrente do cliente, considerando: data da venda, número da nota fiscal, produto, quantidade, valor e prazo de pagamento.

Quadro nº 43: Relatório de vendas por cliente

RELATÓRIO DE VENDAS POR CLIENTE					
Cliente:					
Período:					
Data	NF	Produto	Quantidade	Valor Unitário	Valor Total
Total			0	0,00	0,00

➤ Controle de pedidos: registro da entrada e saída de pedidos. Permite o acompanhamento do atendimento.

Quadro nº 44: Controle de Pedidos

CONTROLE DE PEDIDOS					
Nº Pedido	Cliente	Valor	Data Entrada		Data Saída Realizada

Total	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0

➤ Relatório comparativo de vendas por produto: indica comparação do total vendido entre um período e outro que poderá ser semanal, mensal, ou anual, considerando cada produto.

Quadro nº 48: Relatório comparativo de vendas por produto

RELATÓRIO COMPARATIVO DE VENDAS POR PRODUTO								
Período: 19xx								
Produto	Mês 01		Mês 02		Mês n		Total	
	Quant.	Valor	Quant.	Valor	Quant.	Valor	Quant.	Valor
Total	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00

➤ Previsão de vendas: de acordo com dados dos meses anteriores, resultados de pesquisas junto aos clientes e dados de capacidade de produção, pode-se efetuar uma previsão de vendas, para períodos futuros, conforme a necessidade e possibilidade. O relatório poderá ser da seguinte forma:

Quadro nº 49: Previsão de vendas

PREVISÃO DE VENDAS		
Período:		Data:
Produto	Quantidade	Valor

Total	0	0,00
--------------	----------	-------------

➤ Previsão de faturamento: registro feito a partir dos pedidos efetivamente emitidos.

Quadro nº 50: Previsão de faturamento

PREVISÃO DE FATURAMENTO					
Período:					
Nº Pedido	Cliente	Mês x	Mês xx	Mês xxx	Total
Total		0,00	0,00	0,00	0,00

➤ Resultado de vendas: informa a lucratividade obtida nas vendas de um determinado período.

Quadro nº 51: Resultado de vendas

RESULTADO DE VENDAS									
Período: Mês									
Nº Pedido	Cliente	Receita Bruta	Impos- tos	Custos	Comis- sões	Lucro Margi- nal	Despe- sas Vendas	Lucro antes IR	Lucro depois IR
Total		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Função de promoções e publicidade

Nesta segunda fase a pequena empresa irá, no máximo, investir em algum anúncio de tv, rádio, jornal ou revista especializada e realizar promoções de venda, conforme lhe for mais adequado.

Função de pós-vendas

A função de pós-vendas constitui-se das atividades de expedição de produtos, atendimento de reclamações de clientes, prestação de serviços de assistência técnica e acompanhamento dos índices de satisfação dos clientes.

A atividade de expedição requer a conferência dos volumes a serem entregues com os registros constantes da nota fiscal de vendas, o registro das quantidades entregues em formulário próprio e coleta da assinatura da pessoa encarregada pelo transporte, no canhoto da nota fiscal.

Quadro nº 52: Controle de expedição

CONTROLE DE EXPEDIÇÃO					
Nº Nota Fiscal	Produto	Quantidade Entregue	Data de Emissão	Data de Expedição	Nome Transportador

Fonte: Elaboração proposta pela autora

As demais atividades de pós-vendas também deverão ser controladas através de registros em formulário próprio.

3.2.2.2 Departamento industrial

Para efeitos deste trabalho, a área industrial abrange desde a função de compras até estoque de produtos acabados, como também as atividades de manutenção. A alocação de funções e atividades a determinados departamentos se faz de acordo com os critérios e possibilidades de cada empresa. Por exemplo, a função de compras poderia constituir um departamento a parte ou até mesmo ser incluída na área comercial.

Para o modelo proposto definem-se para a área industrial as funções de compras, estoques, fabricação (execução) e manutenção de máquinas. Também, poderiam ser consideradas outras funções como engenharia de produto e processos, que serão abordadas no item terceira fase deste capítulo, quando se

demonstra que a pequena empresa estará melhor estruturada para criar novas funções ou departamentos.

Função de compras

Refere-se às atividades de compras de insumos, como também de outros materiais de consumo geral. Nesta fase se faz necessário:

- Programação de compras;
- Previsão de compras
- Cadastro de fornecedores, cotações e ordem de compra, adotados na primeira fase.

Os modelos de relatórios de compras demonstrados a seguir estão baseados nos modelos de Lima e Delgado (1974)

➤ Programação de compras: permite o controle para que não falte material necessário à fabricação. Para isso, o encarregado de compras deverá obter junto ao departamento comercial as informações do que será produzido e por consequência a necessidade de materiais. É um controle baseado nas OPs (ordens de produção) já emitidas. Para esse controle é necessário o seguinte formulário:

Quadro nº 53: Programação de compras

PROGRAMAÇÃO DE COMPRAS						
Período: _____			Data: _____			
Material	1. Estoque Atual	2. Estoque Mínimo	3. Diferença 1-2	4. A consumir nas OPs.	Total 3-4	A comprar
Total						

➤ Previsão de compras: é elaborada com base na previsão de fabricação, e é importante tanto para atender a fabricação como para servir de base para a previsão financeira. É um fluxo, uma área depende da outra, pois o processo de atendimento ao cliente passa por vários departamentos da empresa até ser concluído.

Quadro nº 54: Previsão de compras

PREVISÃO DE COMPRAS						
Período: mensal			Data:			
Material	Quantidade		Valor		Fornecedor	Data de Pagamento
	Mês 1	Mês n	Mês 1	Mês n		
Total						

Função estoques

Os estoques de matéria-prima e de produtos acabados devem ser muito bem controlados, para isso devem ser registradas todas as entradas e saídas de materiais e produtos prontos. Também, é possível registrar os produtos que estão em elaboração. Para isso é necessário:

- Ficha de controle do estoques;
- Relatório geral de estoques;
- Autorização para saída de estoques.

Os modelos de fichas de controle de estoques apresentados a seguir são propostos pela autora.

➡ Ficha de controle de estoques: depois de conferido o material recebido, ou o produto pronto este deve ser registrado em fichas para o controle de estoques e só depois poderá ser armazenado. Toda saída de material ou produto pronto deverá ser registrada também. A seguir demonstram-se modelos de fichas individuais de estoques (de cada tipo de produto).

Quadro nº 55: Ficha de controle individual de estoque de matéria-prima

FICHA DE CONTROLE INDIVIDUAL DE ESTOQUE DE MATERUA-PRIMA										
Item: Conector C		Unidade: peça			Período: 19xx					
Data	Descrição/ Destino	Entradas			Saídas			Saldo		
		Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total
31/dez	saldo							10	0,6	6,00
02/jan		10	0,6	6,00				20	0,6	12,00
03/jan	OP 321				10	0,6	10,00	10	0,6	6,00

FICHA DE CONTROLE INDIVIDUAL DE ESTOQUE DE PRODUTOS ACABADOS										
Item:		Unidade:								
Data	Destino	Entradas			Saídas			Saldo		
		Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total

Quadro nº 56: Ficha de controle individual de estoque de produtos acabados

Quadro nº 57: Ficha de controle individual de estoque de material de consumo

FICHA DE CONTROLE INDIVIDUAL DE ESTOQUE DE MATERIAL PARA CONSUMO INTERNO										
Item:		Unidade:								
Data	Destino	Entradas			Saídas			Saldo		
		Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total	Quantidade	Vir. Unitário	Vir Total

➡ Relatório geral de estoques: demonstra totais de entrada, saída e saldo de todos os produtos, matéria-prima e material de consumo num período desejado. Haverá um relatório para produtos acabados, outro para matéria-prima e

outro para material de consumo. O exemplo a seguir apresenta um relatório de estoques de matérias-primas:

Quadro nº 58: Relatório geral de estoques de matéria-prima

RELATÓRIO GERAL DE CONTROLE DE ESTOQUES						
Período: 19xx			Data:			
Material/ Produto	Entradas		Saídas		Saldo	
	Qtidade	Valor	Qtidade	Valor	Qtidade	Valor
Conector 1"	100,00	1.000,00	80,00	800,00	20,00	200,00
Cabo coaxial	50,00	500,00			50,00	500,00
Total	150,00	1.500,00	80,00	800,00	70,00	700,00

➡ Autorização para saídas de estoque: toda entrega de material ou produto deverá ser efetuada mediante autorização.

Quadro nº 59: Autorização para saída de estoque

AUTORIZAÇÃO PARA SAÍDA DE ESTOQUE			
1. Cliente _____ Ordem de Fornecimento nº _____			
2. Fabricação _____			
3. Consumo Interno _____			
Código	Quantidade	Produto/ material	Valor
Total			

Função de fabricação

A função fabricação tem a responsabilidade de oferecer produtos adequados ao uso, que satisfaçam perfeitamente às necessidades dos clientes. Portanto, precisa ter suas atividades organizadas, planejadas e efetuar controle do processo produtivo. Na segunda fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial isso não está bem claro ainda, mas surge a necessidade de alguns controles básicos para entender e acompanhar o processo produtivo. Desta forma, destacam-se a seguir:

- Programação das ordens de fabricação;
- Controle de atividades e tempos;
- Controle de tempos apropriados;
- Relatório de horas paradas;
- Previsão de Fabricação
- Ficha técnica do produto, desenho do processo de fabricação e ordem de fabricação, adotados na primeira fase.

Os modelos a seguir são uma adaptação de Lima e Delgado (1974)

➤ Programação das ordens de fabricação: é importante haver organização e registro das ordens de acordo com a prioridade de entrega.

Quadro nº 60: Programação das ordens de fabricação

PROGRAMAÇÃO DAS ORDENS DE FABRICAÇÃO							
Período: _____				Data: _____			
OP nº	Produto	Quantidade	Data início	Tempo Etapa 1	Tempo / Etapa 2	Data Entrega	Total
	Total	0					0

➤ Controle de atividades e tempos: consiste em registrar na ficha de cada produto as informações sobre as atividades e tempos necessários para fabricá-lo.

Quadro nº 61: Controle de atividades e tempos

CONTROLE DE ATIVIDADES E TEMPOS				
Produto:				
Componente:				
Atividade	Seção	Máquina/ homem	Tempos Previstos	
			Lotes de	Unidade

Total			0	0

➡ Controle de tempos apropriados: é o registro dos tempos gastos num determinado período de acordo com as seções, etapas, máquinas e homens.

Quadro nº 62: Controle de tempos apropriados

CONTROLE DE TEMPOS APROPRIADOS						
Seções/ máquinas/ homens	Dias					Total horas produtivas
	1	2	3	31	
Total						

➡ Relatório de horas paradas: demonstra os motivos para as paradas de fabri cação.

Quadro nº 63: Relatório de horas paradas

RELATÓRIO DE HORAS PARADAS					
Período:	Data:				
Seção/ máquina/ homem	Dia 1	Dia 2	Dia 3	Dia N	Total
Empregados					
Atrasos					
Saídas					
Descanso, café					
Acidentes					
Treinamento					
Máquinas					
Defeitos					
Revisões					
Manutenção, limpeza					
Diversos					
Falta de energia, gás, ar					
Experiências					
Falhas de programação					
Aguardando O. P.					
Total					

➤ Previsão de fabricação: importante controle que é feito com base nas previsões de vendas e necessidade de estoque.

Quadro nº 64: Previsão de fabricação

PREVISÃO DE FABRICAÇÃO							
Período:				Data:			
Produtos	Estoque atual	Em fabricação	Total	A entregar	Estoque mínimo	Total	A produzir
Total	0	0	0	0	0	0	0

Poderão haver outros controles e relatórios elaborados de acordo com a necessidade de informação de cada empresa.

Função de manutenção de máquinas

Trata-se da manutenção preventiva e corretiva das máquinas e equipamentos. A manutenção preventiva é imprescindível para evitar atrasos de fabricação.

- Ficha de controle de manutenção;
- Relatório de manutenção.

Os modelos seguintes foram propostos pela autora.

➤ Ficha individual de controle de manutenção: constará os registros referentes a todas as manutenções efetuadas em máquinas e equipamentos, individualmente.

Quadro nº 65: Ficha individual de controle de manutenção

FICHA INDIVIDUAL DE CONTROLE DE MANUTENÇÃO					
Máquina/ Equipamento:					
Período:					
Data	Descrição do serviço	Responsável	Data / hora início	Data / hora final	Custo

☞ Relatório de manutenção: demonstra um resumo de todas as manutenções efetuadas num determinado período.

Quadro nº 66: Relatório de controle de manutenção

RELATÓRIO DE CONTROLE DE MANUTENÇÃO					
Período:			Data:		
Data	Máquina/ Equipamento	Descrição do serviço	Data / hora início	Data / hora final	Custo

3.2.2.3 Departamento financeiro e contábil

A segunda fase do ciclo de vida requer que as áreas financeira e contábil sejam controladas de forma mais abrangente, pois é muito importante que o proprietário tenha conhecimento claro do capital de giro de sua empresa, bem como de todo o seu patrimônio. É nesta fase que surgem os investimentos, aplicações em dinheiro e a provável necessidade de financiamentos.

Outrossim, haverá nesta fase o controle de créditos com clientes e fornecedores, o controle de saldos e aplicações bancárias, o controle de financiamentos e o controle tributário, sendo necessários: relatórios de contas a

pagar e a receber, relatório do fluxo de caixa, balanço e demonstrações contábeis e planejamento tributário.

3.2.2.3.1 Departamento financeiro

A gestão da área financeira inclui a gestão da tesouraria. Segundo Boisvert (1999), a gestão da tesouraria consiste essencialmente em equilibrar as entradas e saídas de fundos de maneira que a empresa possa pagar suas obrigações em tempo e que todo o excedente de fundos possa ser aplicado de modo a produzir receita. Segundo esse autor, as principais tarefas da tesouraria são: os depósitos, o recebimento de clientes, o pagamento a fornecedores, o pagamento de salários, impostos e outras contas, as aplicações e os empréstimos a curto e longo prazo e os seguros. Para gestão financeira nesta fase recomenda-se o seguinte:

- Relatórios de contas a receber;
- Relatórios de contas a pagar;
- Controle financeiro
- Controle de caixa e bancos, controle de recebimentos e pagamentos, adotados na primeira fase do ciclo de vida.

- Relatórios de contas a receber

É importante o controle do grau de envelhecimento dos títulos a receber, feito através do seguinte exemplo:

Quadro nº 67: Envelhecimento de títulos a receber

ENVELHECIMENTO DE TÍTULOS A RECEBER							
Posição: 31/12/99							
Dupl.	Cliente	Emissão	Vencimento	Valor(R\$)	Dias de	% do Total	% do Total
					Vcto	Vencido(\$)	Faturam.
90/97	Loja I	01/09/97	01/10/97	1.000,00	456	12,5	0,912
100/97	Armazém 2	30/10/97	30/11/97	2.000,00	396	25	0,792
20/98	Loja 2	01/06/98	01/07/98	4.000,00	183	50	0,366
30/98	Armazém 1	01/05/98	01/06/98	1.000,00	213	12,5	0,426
				8.000,00		100	
Faturamento médio mensal 1999 - R\$				50.000,00			

Fonte: Adaptação de Yoshitake e Hoji (1997, p. 153)

Diariamente, poderá ser gerado um relatório contendo informações sobre a conta de cada cliente, como também um relatório geral de contas a receber ou recebidas. O relatório de contas a receber e recebidas poderá ser dividido em receitas de serviços, receitas de vendas de mercadorias ou produtos, conforme exemplos a seguir. Os modelos de relatórios são propostos pela autora.

Quadro nº 68: Relatório de contas a receber por vencimento

RELATÓRIO DE CONTAS A RECEBER POR VENCIMENTO				
Período:				
Dupl.	Cliente	Emissão	Venc.	Valor(R\$)
Total				0,00

Quadro nº 69: Relatório de contas a receber por cliente

RELATÓRIO DE CONTAS A RECEBER POR CLIENTE				
Cliente:			Período:	
Dupl.	Emissão	Venc.	Valor(R\$)	Obs.:
Total			0,00	

Quadro nº 70: Relatório de contas recebidas por data

RELATÓRIO DE CONTAS RECEBIDAS POR DATA
--

De acordo com a necessidade poderão ser gerados relatórios contendo informações sobre a conta de cada fornecedor, também um relatório geral de contas pagas ou a pagar. O relatório de contas pagas ou a pagar poderá ser dividido por tipo de despesas, de acordo com o plano de contas. A seguir apresentam-se modelos de relatórios propostos pela autora.

Quadro nº 73: Relatório de contas a pagar por vencimento

RELATÓRIO DE CONTAS A PAGAR POR VENCIMENTO				
01/11/98 a 30/11/98				
Dupl.	Fornecedor	Emissão	Venc.	Valor(R\$)
450/98	Perdigão	05/10/98	14/11/98	250,00
333/98	Frangos Macedo	10/10/98	20/11/98	50,00
Total				300,00

Quadro nº 74: Relatório de contas a pagar por fornecedor

RELATÓRIO DE CONTAS A PAGAR POR FORNECEDOR				
Frangos Macedo				
01/11/98 a 30/12/98				
Dupl.	Emissão	Venc.	Valor(R\$)	Obs.:
320/98	20/10/98	10/12/98	500,00	
330/98	30/10/98	30/12/98	1.000,00	
Total			1.500,00	

Quadro nº 75: Relatório de contas pagas por data

RELATÓRIO DE CONTAS PAGAS POR DATA							
01/11/98 a 30/11/98							
Dupl.	Fornecedor	Emissão	Venc.	valor(R\$)	Juros	Total	Data pgto
300/98	Frangos Macedo	03/10/98	10/11/98	150,00	5,00	155,00	12/11/98
Total				150,00	5,00	155,00	

Quadro nº 76: Relatório de contas pagas por fornecedor

RELATÓRIO DE CONTAS PAGAS POR FORNECEDOR							
Frangos Macedo							
01/10/98 a 30/11/98							
Dupl.	Emissão	Venc.	Valor(R\$)	Juros	Total	Data	Obs.:
						Pgto	
298/98	01/09/98	01/11/98	500,00		500,00	01/11/98	
300/98	03/10/98	10/11/98	150,00	5	155,00	12/11/98	
			650,00	5	655,00		

Quadro nº 77: Relatório de contas pagas por tipo de gastos - de acordo com o plano de contas

CONTAS A PAGAR POR TIPO DE GASTO	
Período: 01 a 31/01/00	
FORNECEDORES	200,00
Linha 1	100,00
Linha 2	100,00
DESPESAS COM PESSOAL	80,00
Folha de Pagamento	50,00
INSS	30,00
DESPESAS ADMINISTRATIVAS	
Honorários	
Material de Expediente	
DESPESAS DE VENDAS	
Propaganda e Publicidade	
Adiantamento Viagem Vendas	
DESPESAS COM VEÍCULOS	
Combustíveis/ Lubrificantes/ Lavação	
Manutenção de Veículos	
DESPESAS FINANCEIRAS	
Bancárias	
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	
ICMS	
Outros	
ASSISTÊNCIA TÉCNICA	
Mat. Consumo A. Técnica (Interno)	
ATIVO	
Máquinas/ Equipamentos/ Software	
TOTAL	560,00

As contas pagas também podem ser apresentadas num relatório por tipo de gastos.

Consiste no planejamento e controle das entradas e saídas, através do acompanhamento dos créditos e débitos oriundos ou não da operação da empresa. Também, objetiva estudar as melhores opções de investimento e melhores propostas de financiamentos, visando sempre a melhor rentabilidade com menor risco, inclui a administração do capital de giro.

Para Neto (1997), o capital de giro representa os recursos de uma empresa para financiar suas necessidades operacionais identificadas desde a aquisição de matérias-primas até o recebimento pela venda do produto. É o ativo circulante representado pelas disponibilidades, valores a receber e estoques. São as aplicações correntes, de curto prazo (um ano o que pode ser convertido em caixa).

A administração do capital de giro acompanhará os ativos e passivos correntes. O passivo circulante compensará a falta de dinheiro em caixa provocada por estoque elevado ou financiamento de vendas a clientes. Como exemplo de administração do capital de giro apresenta-se o fluxo de caixa e os indicadores de liquidez. Para esta fase destaca-se o fluxo de caixa, sendo que os indicadores serão adotados na terceira fase.

O fluxo de caixa é um importante instrumento de gestão financeira, porque possibilita uma visão clara e em tempo real da verdadeira situação de liquidez da empresa. As demonstrações contábeis apresentam o resultado econômico (lucro), o fluxo de caixa permite conhecer o resultado financeiro (o disponível em caixa). Yoshitake e Hoji (1997, p.150) salientam que “ é sempre bom lembrar que as empresas quebram não por falta de lucro e sim por falta de caixa.”

O fluxo de caixa se apresenta de duas formas: fluxo de caixa realizado que é elaborado a partir do balanço e fluxo de caixa projetado, elaborado a partir dos registros de contas a receber e a pagar. Os modelos a seguir referem-se à fluxo de caixa projetado, por ser necessário que a empresa tenha visão de futuro.

Quadro nº 78: Fluxo de caixa diário pelos totais

FLUXO DE CAIXA DIÁRIO				
Data	Entradas	Saídas	Saldo Dia	Saldo Acumulado
Saldo Anterior	100,00	20,00		80,00
1	200,00	180,00	20,00	100,00
2	400,00	400,00	-	-
3			-	100,00
4	500	600	(100,00)	(100,00)
5			-	100,00
6			-	(100,00)
7	1000	300	700,00	800,00
31				

Fonte: Elaboração proposta pela autora

Os modelos de fluxo de caixa, a seguir, são adaptações de Yoshitake e Hoji (1997 p. 164).

Quadro nº 79: Fluxo de caixa diário de acordo com o plano de contas

FLUXO DE CAIXA DIÁRIO					
CONTA	DESCRIÇÃO	Dia 1 R\$	Dia 2 R\$	Dia 31 R\$	Total R\$
1	ENTRADAS				
	Recebimento de vendas				
	Dividendos a receber				
	Ganho com a inflação				
	Ganho na conversão				
	Resgate de Investimentos temporários				
	Venda de Investimentos permanentes				
	Venda de imobilizado				
	Captação de empréstimos				
	Integralização de capital				
	Saldo anterior				
	Correção monetária do saldo anterior				
	Total Entradas				
2	SAÍDAS				
	FORNECEDORES				
	DESPESAS ADMINISTRATIVAS				
	DESPESAS COM PESSOAL				
	DESPESAS TRIBUTÁRIAS				
	DESPESAS COM VENDAS				
	DESPESAS FINANCEIRAS				
	TOTAL DAS SAÍDAS				
3	SALDO (entradas 1 - saídas 2)				

Quadro nº 80: Fluxo de caixa por atividades (diário)

DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA POR ATIVIDADES

Período:					
CONTA	DESCRIÇÃO	Dia 1	Dia 2	Dia 3	Total Ac.
		R\$	R\$	R\$	R\$
A ATIVIDADES OPERACIONAIS					
1	(+) Recebimento das vendas				
2	(-) Impostos incidentes s/ vendas e compras				
3	(-) Custos variáveis				
4	(+) Dividendos				
5	(-) Custos fixos				
6	(-) Despesas operacionais fixas				
7	(+) Juros e resultados de Hedge recebidos				
8	(=) Superávit das Operações				
B ATIVIDADES NÃO OPERACIONAIS					
9	(+/-) Receitas/Despesas não operacionais				
10	(+/-) Ganho /perda na conversão				
11	(=) Superávit (Déficit) Não Operacionais				
C ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS					
12	(-) Aplicação em investimentos temporários				
13	(-) Aquisição de imobilizado				
14	(+) Resgate de investimentos temporários				
15	(+) Venda de imobilizado				
16	(=) Superávit (Déficit) de Investimentos				
D ATIVIDADES DE FINANCIAMENTOS					
17	(+) Captação de empréstimos				
18	(-) Pagamento de empréstimos				
19	(=) Superávit (Déficit) de Financiamentos				
E CAIXA					
20	Superávit (Déficit) Total (A+B+C+D)				
21	(+) Saldo anterior				
22	(+) Saldo Final				

3.2.2.3.2 Departamento contábil

A contabilidade informa ao empresário a situação de sua riqueza. Gatti (1998, p.80) afirma que “Grande ou pequena a empresa não vive sem a contabilidade. Empresa sem contabilidade é navio à deriva no mar tempestuoso”. Nesta segunda fase a contabilidade precisa fornecer demonstrações contábeis que apresentam a situação do patrimônio, controle de ativo imobilizado, bem como

realizar planejamento tributário para que os gestores optem pela forma de tributação que melhor lhe for conveniente. A seguir demonstra -se:

- Controle de ativo imobilizado;
- Demonstrações contábeis;
- Planejamento tributário
- Registros fiscais e de pessoal, adotados na primeira fase.

➤ Controle de ativo imobilizado: trata -se do registro de cada bem comprado, contendo: especificação, valor, vida útil, depreciação e correção monetária (se houver), local em que está sendo utilizado, e as transferências de localização.

Segundo Campiglia e Campiglia (1993, p.241) “depreciação é a perda progressiva de valor dos bens corpóreos ou tangíveis que integram o patrimônio da empresa” Esses bens podem ser: móveis e utensílios, máquinas, veículos, embarcações, ferramentas e instalações”

Quadro nº 81: Controle da depreciação e movimentação de ativo imobilizado

ATIVO IMOBILIZADO			
Ficha de Controle nº:			
Especificação:			
Identificação:			
Data de Aquisição:			
Data da Baixa:			
Procedência:			
Marca:			
Documento:			
Localização Inicial:			
Transferências :			
Data:	Documento:	De:	Para:

Verso

Dados Contábeis:					
Conta:					
Subconta:					
Vida Útil Estimada:			Valor Residual \$:		
Método Aplicado:					
Valor			Previsão		
Acréscimo	Correção Monetária	Saldo	Acréscimo	Correção Monetária	Saldo
Data:			Observação		

Fonte: Campiglia e Campiglia (1993, p. 262)

➤ Demonstrações contábeis: apresentam a situação patrimonial e de resultado da empresa. A seguir demonstram-se os dois exemplos mais utilizados pelas pequenas empresas, para análises: Balanço patrimonial e Demonstração do resultado do exercício.

Quadro nº 82: Balanço patrimonial

BALANÇO PATRIMONIAL em 31.01.99			
ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE	6.985,85	CIRCULANTE	34.235,73
Disponibilidades	1.361,37	Fornecedores	2.729,70
Caixa	230,53	Impostos a pagar	114,64
Banco C/C	1.130,84	ICMS a Recolher	283,66
Créditos	4.140,26	Salários a Pagar	2.395,87
Aplicação Financeira	650,00	INSS a Recolher	1.477,32
Estoque de Mercadoria	718,94	FGTS a Recolher	301,04
Clientes	3.441,00	Seguros a Pagar	1.188,00
(-) Duplicatas Descontadas	(2.520,00)	Juros a Pagar	118,80
(-) Provisão P/ Dev. Duvidosos	(584,00)	Consórcio a Pagar	7.500,00
Salário Família	2,32	Empréstimo Bancário	14.400,00
Contas a Receber	2.420,00	(-) Encargos Financ.a Transcorrer	(3.035,84)
IRRF a Recuperar	12,00	Provisão de férias	4.629,80
Despesas do Exercício Seguinte	1.484,22	Provisão p/ Encargos s/ Férias	1.703,76
Seguros a Apropriar	1.210,00	Provisão p/ 13. Salário	313,58
Juros a Apropriar	274,22	Provisão p/ Encargos s/ 13. Saláric	115,40
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	0,00	EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	0,00
PERMANENTE	53.640,63	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	26.390,75
Investimentos	6.480,00	Capital Social	16.000,00
Participações Societárias	6.480,00	Reserva CM do Capital Social	8.845,00
Ativo Imobilizado	47.160,63	Lucros/Prej. Acumulados	1.545,75
Benfeitorias	1.850,00		
(-) Amort. Acum. Benfeitorias	(321,86)		
Móveis e Utensílios	1.890,00		
(-) Depreciação Acum. Móveis e Utensílio	(771,75)		
Veículos	36.876,94		
(-) Depreciação Acum. Veículos	(1.171,10)		
Adiantamento a Fornecedores - Leasing	8,40		
Terrenos	8.800,00		
TOTAL DO ATIVO	60.626,48	TOTAL DO PASSIVO	60.626,48

Fonte: Elaboração: autora

Quadro nº 83: Demonstração do resultado do exercício

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
31/01/99	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	4.851,00
Venda de Mercadorias	4.851,00
DEDUÇÕES	1.375,06
Impostos Incidentes s/ Receita	850,06
Vendas Canceladas	525,00
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	3.475,94
CUSTOS OPERACIONAIS	2.683,00
Custo das Mercadorias Vendidas	2.683,00
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	792,94
DESPESAS OPERACIONAIS	(8.940,37)
Despesas c/ Vendas	(5.423,45)
Despesas Administrativas	(3.516,92)
RECEITAS/DESPESAS FINANCEIRAS	(240,53)
Receitas Financeiras	112,50
Despesas Financeiras	(353,03)
OUTRAS RECEITAS/DESPESAS OPERACIONAIS	1.165,00
Recebimento de Dividendos	1.165,00
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	(7.222,96)
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	1.289,91
Receitas Não Operacionais	2.800,00
Despesas Não Operacionais	(1.510,09)
RESULTADO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	(5.933,05)
Contribuição Social	-
RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	(5.933,05)
Provisão p/ Imposto de Renda	-
RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO (PREJUÍZO)	(5.933,05)

Fonte: Elaboração proposta pela autora

➤ Planejamento tributário

O planejamento tributário é um dos fatores importantes para a gestão do caixa. Consiste em simular qual o impacto que a carga tributária (imposto de renda e contribuição social) exercerá sobre o lucro da empresa a cada ano. Esse planejamento é efetuado nas três modalidades: Lucro Real, Lucro Presumido e SIMPLES. Sendo assim, é possível prever as mudanças que esses tributos provocarão no fluxo de caixa.

França (1998, p.26) afirma que: “o planejamento tributário surge como uma necessidade de reduzir e/ou retardar, de forma legal, o impacto das saídas de caixa no desembolso do valor do imposto devido mensalmente.”

A escolha pelo Lucro Presumido ou Simples consiste em atender aos requisitos básicos que essas modalidades impõem. A modalidade “Simples” que diz respeito a ME e EPP requer o atendimento da restrição de valor limite do faturamento. Entretanto, a opção pelo Simples ou Lucro Presumido só poderá ser

feita se a atividade da empresa estiver enquadrada. Mesmo assim, a opção terá de ser feita de acordo com os prazos estabelecidos obedecendo o valor da receita bruta dentro dos limites de faturamento, conforme demonstrado na primeira fase deste capítulo, página 78, quadro nº 28.

Nas modalidades de Lucro Presumido e Lucro Real a alíquota do Imposto de Renda é de 15% sobre o valor do lucro apurado. Sobre o lucro que exceder a R\$ 20.000,00 em cada mês ou R\$ 60.000,00 no trimestre e R\$ 240.000,00 no ano calendário, incidirá, também, a alíquota de 10% a título de adicional de IR. A alíquota de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das empresas comerciais para essas duas modalidades é de 8% sobre a base de cálculo apurada.

O Lucro Presumido é calculado com base nos percentuais incidentes sobre a receita bruta de acordo com o tipo de atividade que a empresa desenvolve. Desta forma, multiplica-se os percentuais citados no quadro III pela receita bruta de cada atividade e sobre esse resultado aplica-se as alíquotas de 15% e 10% (adicional) de IR. Para o cálculo da Contribuição Social aplica-se 12% sobre a receita bruta, então sobre o que resultar aplica-se 8%, que será o valor da CSLL.

Cabe ressaltar que serão adicionadas à base de cálculo as demais receitas não incluídas na receita bruta de vendas de mercadorias e serviços.

Quadro nº 84: Percentuais de determinação do Lucro Presumido

SÍNTESE DAS RECEITAS PRODUZIDAS PELAS ATIVIDADES DA EMPRESA	PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO SOBRE A RECEITA BRUTA
Revenda de mercadorias e venda de produtos em geral	8,0%
Revenda de combustível derivado de petróleo e álcool carburante	1,6%
Prestação de serviços em geral	32,0%
Prestação de serviços hospitalares e transporte de cargas	8,0%
Demais serviços de transportes	16,0%

Fonte: Receita Federal

Com relação à modalidade de Lucro Real a base de cálculo do IR e Contribuição Social é o lucro apurado pela contabilidade da empresa.

Para que esse planejamento possa ser viabilizado, a empresa precisa organizar o fluxo de caixa de suas atividades (vendas de mercadorias/produtos e serviços, despesas e outros).

3.2.2.4 Departamento administrativo

Para efeitos deste trabalho a área administrativa encarrega-se das funções referentes a recursos humanos, transportes, recepção e serviços gerais.

Função de recursos humanos

Responsabiliza-se pelo acompanhamento dos funcionários no tocante a direitos e obrigações por parte deles e da empresa. Encarrega-se das atividades de elaboração de plano de cargos e salários, plano de incentivos e recrutamento, seleção, cadastramento de pessoal, além de elaborar registros e relatórios contendo informações sobre os pagamentos e outros. No entanto, na segunda fase a preocupação é mais operacional do que estratégica, há pouco treinamento, não há acompanhamento de cargos, salários e incentivos. Apresentam-se os seguintes exemplos:

- ☞ Controle de ponto;
- ☞ Controle de material entregue a funcionários;
- ☞ Relatório de viagem;
- ☞ Controle de férias;
- ☞ Controle de reajustes salariais;
- ☞ Recibos de vale refeição, vale transporte e de recebimento de equipamentos de segurança no trabalho.

Os modelos e controles referentes a função de recursos humanos são propostos pela autora.

➡ Controle de ponto: é obrigatório pelo Ministério do Trabalho para as empresas que têm mais de 10 funcionários. Trata dos registro de entrada e saída dos funcionários, bem como anotações de horas extras. Pode ser utilizado em planilha, cartão ou cartão magnético.

Quadro nº 85: Controle de ponto

Controle de Ponto							
Mês:							
Dia	Funcionário	Manhã		Tarde		Extra	
		Entrada	Saída	Entrada	Saída	Entrada	Saída
1							
2							
3							
4							
.....							
30							

➡ Controle de material entregue a funcionários: mantém o registro dos materiais de trabalho entregues ao funcionário, ex.: ferramentas entregues para um técnico trabalhar.

Quadro nº 86: Controle de material entregue a funcionários:

CONTROLE DE MATERIAL ENTREGUE A FUNCIONÁRIO				
FUNCIONÁRIO	MATERIAL ENTREGUE	DATA ENTREGA	DESTINO	DATA DEVOLUÇÃO

➡ Relatório de viagem: contém o registro dos gastos de viagem tidos pelos funcionários, o valor adiantado pela empresa e apuração do saldo a pagar ao funcionário ou a restituir à empresa. Esses gastos deverão estar devidamente comprovados com notas fiscais (que serão contabilizadas). O relatório de viagem demonstra os motivos da viagem, que deverão ser exclusivos da empresa para fins de dedução do imposto de renda. Contudo, o relatório de viagem permite o acerto de contas entre funcionário e empresa, quando do retorno de uma viagem.

Quadro nº 87: Relatório de viagem

RELATÓRIO DE VIAGEM			NUM.:	DATA:
FUNCIONÁRIO:				
CARGO:			C/Corrente:	
MOTIVO: <i>Relatório de Serviços:</i>				
SAÍDA	Dia:	Hora:		
RETORNO	Dia:	Hora:		
DESPESAS:				
01- Combustível:				
02- Hospedagem:				
03- Alimentação:				
04- Outras:				
TOTAL DESPESAS:				
ADIANTAMENTO:				
DESCONTOS:				
TOTAL A RECEBER DO FUNCIONÁRIO:				
TOTAL A REEMBOLSAR PARA O FUNCIONÁRIO:				
Responsável _____ Gerência				

➔ Controle de férias: serve para manter a empresa informada sobre período aquisitivo de férias, prazo máximo para gozo das férias, desconto das férias coletivas, valor pago e quantidade de dias tirados.

Quadro nº 88: Controle de férias

CONTROLE DE FÉRIAS								
FUNCIONÁRIO	SALÁRIO BASE	ADMISSÃO	VCTO FÉRIAS	DATA RETIRADA	PERÍODO	DIAS EM FÉRIAS	SALDO EM DIAS	VALOR PAGO

➔ Controle de reajustes salariais: contém registros dos aumentos salariais reais ou fruto de dissídio coletivo, principalmente no que se refere às diferentes categorias, bem como informa dados sobre mudanças de cargos de cada

empregado, facilitando a atualização da carteira profissional e da ficha funcional ou cadastral.

Quadro nº 89: Controle de reajustes salariais

CONTROLE DE REAJUSTES SALARIAIS								
FUNCIONÁRIO	SALÁRIO BASE	DATA ADMISSÃO	VALOR REAJUSTE	%	PRÊMIO/ GRATIF.	AUMENTO REAL	ADICIONAL CHEFIA	NOVA FUNÇÃO

☞ Recibos de vale refeição, vale transporte e de recebimento de equipamentos de segurança no trabalho: recibos importantes para comprovação de entrega de vale transporte, que é obrigatório, vale refeição para controle e de equipamentos de segurança obrigatórios por parte da legislação trabalhista. A seguir apresentam-se exemplos:

Quadro nº 90: Recibo de vale transporte

<p>RECIBO DE VALE TRANSPORTE R\$ 50,00</p> <p>Recebi da EMPRESA a importância supra de R\$ 50,00 (cinquenta reais), referente a vale transporte para o mês de janeiro/2000.</p> <p>Data: Funcionário: Cart. Prof. Nº:</p>
--

Quadro nº 91: Recibo de vale refeição

<p>RECIBO DE VALE REFEIÇÃO R\$ 100,00</p> <p>Recebi da EMPRESA a importância supra de R\$ 100,00 (cem reais), referente a vale refeição para o mês de Janeiro/2000.</p> <p>Data: Funcionário: Cart. Prof. nº:</p>
--

Quadro nº 92: Recibo de entrega de equipamentos de segurança no trabalho

<p>RECIBO</p> <p>Declaro para os devidos fins de fiscalização do trabalho, que recebi os seguintes equipamentos de segurança no trabalho:</p> <p>1. Protetor auricular</p>

2. Máscara
3.

Data:
 Funcionário:
 Cart. Prof. nº:

➔ **Custo do funcionário:** é um controle imprescindível para a empresa, pois permite ao empresário tomar importantes decisões como: aumentos de salário, novas contratações e até mesmo demissões, quando necessário. É parte importante do controle geral de custos.

Quadro nº 93: Custo do funcionário

CUSTO DO FUNCIONÁRIO											
FUNCIONÁRIO	SALÁRIO BASE	INSS EMPRESA S/FOLHA	FGTS/FOLHA	13º SALÁRIO	INSS sobre 1/12 de 13º Salário	FGTS sobre 1/12 de 13.	FÉRIAS 1/3 sobre 1/12	INSS S/13 dos 1/12 de FÉRIAS	FGTS S/13 de 1/12 de FÉRIAS	Outros pagos ao funcionário	TOTAL CUSTO DA EMPRESA
Administrativo		28,80%	8,00%	1/12	28,80%	8%	1/3	28,80%	8%		mensal
Carlos	500,00	144,00	40,00	41,67	12,00	3,33	13,89	4,00	1,11		760,00
Tania	800,00	230,40	64,00	66,67	19,20	5,33	22,22	6,40	1,78		1.216,00
Maria	400,00	115,20	32,00	33,33	9,60	2,67	11,11	3,20	0,89		608,00
Jão	1.000,00	288,00	80,00	83,33	24,00	6,67	27,78	8,00	2,22		1.520,00
Total	2.700,00	777,60	216,00	225,00	64,80	18,00	75,00	21,60	6,00		4.104,00

O percentual de 28,8% referente a INSS sobre o valor da folha de pagamento é composto da seguinte forma: 20% (empresa), 3% (SAT- seguro acidente de trabalho) e 5,8% (terceiros- SESI, SENAI, e outros). O percentual do SAT varia de acordo com o grau de risco de acidente a que a empresa estiver exposta.

Função de transportes

Função relacionada ao transporte das mercadorias para entrega ao destino. Além da conferência dos volumes a serem entregues, a pessoa responsável deve acondicioná-los com segurança no veículo. Também, os veículos da empresa podem efetuar viagens para prestação de outros serviços que não seja entrega de mercadorias. Como controles para essa função destacam-se:

- ➔ Controle de seguros de veículos;
- ➔ Controle de emplacamento de veículos;

- Controle de gastos com combustível, lubrificantes, e manutenção de veículos;
- Controle de emplacamento de veículos;
- Controle de saídas de veículos.

Os exemplos de controles sobre veículos são propostos pela autora.

➤ Controle de seguros de veículos: permite o acompanhamento dos contratos de seguros, valor e vencimento.

Quadro nº 94: Controle de seguros de veículos

CONTROLE DE SEGURO DE VEÍCULOS				
Contrato nº.	Veículo	Vencimento	Valor	Seguradora
Total			0,00	

➤ Controle de emplacamento de veículos: registro de vencimento e valor dos emplacamentos por veículo.

Quadro nº 95: Controle de emplacamento de veículos

CONTROLE DE EMPLACAMENTO DE VEÍCULOS			
PLACA	VEÍCULO	VENCIMENTO	VALOR
Total			0,00

➤ Controle de gastos com combustível, lubrificantes, e manutenção de veículos: controle total de gastos e de quilometragem de cada veículo.

Quadro nº 96: Controle de gastos com combustível, lubrificantes e manutenção

CONTROLE DE COMBUSTÍVEL POR QUILOMETRAGEM								
1999								
FIORINO LWY 2242								
Data	KM Inicial	KM Final	Saldo KMs	Combustível Litros	KM / Litro	Manutenção / Conserto	Valor Pago	Valor Litro
29 a 06.01	51.544	52.048	504	44,20	11,40	100,00	36,90	0,83
06 a 08.01	52.048	52.536	488	48,10	10,15		40,20	0,84
08 a 13.01	52.536	53.034	498	48,00	10,38	245,00	40,10	0,84
13 a 16.01	53.034	53.556	522	44,50	11,73		37,20	0,84
16 a 20.01	53.556	53.787	231	50,70	4,56		42,35	0,84
20 a 28.01	53.787	54.317	530	20,20	26,24		16,80	0,83
Total			2.773	255,70	74,45	345,00	213,55	5,01

➡ Controle de saídas de veículos: permite o acompanhamento de cada veículo, controlando a programação das viagens a serviço.

Quadro nº 97: Controle de saídas de veículos

CONTROLE DE SAÍDAS DE VEÍCULOS							
Período:							
Saída			Chegada			Motivo	Responsável
Data	Hora	KM	Data	Hora	KM		

Função de recepção e serviços gerais

As funções de recepção e serviços gerais são de responsabilidade do gerente ou encarregado da área ou departamento administrativo, o qual controlará:

- os serviços da recepção: telefone, correio e correspondências;
- controle e manutenção do ativo imobilizado;
- manutenção e reparos do prédio;
- os horários e dias para limpeza, a necessidade de material de limpeza e cozinha;
- a organização da cozinha e a distribuição do café;
- as compras de material de escritório ou consumo interno, bem como as

entregas desses materiais aos funcionários;

□ controlará as cópias xerográficas, os serviços de office-boy e outros.

➔ **Recepção**

A recepção é o cartão de visitas de uma empresa. São atividades da recepção o pronto atendimento às pessoas, atendimento ao telefone, anotação de recados, controle de correspondências e correio, agindo sempre com a maior gentileza e discrição.

Ao dirigir-se às pessoas seja ao telefone ou pessoalmente a(o) recepcionista deverá atendê-los por senhor ou senhora, procurando sempre ajudar, adiantando ou resolvendo o que for possível para, então, encaminhá-los ao seu objetivo o mais breve possível.

➔ **Serviços gerais**

Trata-se de organizar as atividades gerais da empresa como: limpeza e organização das salas e dependências da empresa, compra do material de limpeza e cozinha, compra do material de expediente, organização da cozinha, controle e cuidado com as máquinas, equipamentos e ferramentas.

A manutenção dos ambientes limpos e o cuidado com os equipamentos é responsabilidade de todos os funcionários.

3.2.3 A garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial

A garantia da qualidade nessa fase é mantida através do gerenciamento dos processos. Esse gerenciamento consiste no controle da qualidade de cada processo e atividade para que a qualidade dos produtos seja assegurada.

Portanto a garantia da qualidade inicia-se com o controle das não-conformidades e ações corretivas apresentadas no item primeira fase deste capítulo, em seguida, são necessárias outras técnicas como 5Ss e gerenciamento da rotina, servindo como ponto de partida para a sistematização do TQM. A sistematização do TQM na pequena empresa deve ser adequada à sua realidade.

Sendo assim, além da técnica de controle de não-conformidades e ações corretivas o modelo propõe as seguintes técnicas:

- 3.2.3.1 5Ss
- 3.2.3.2 Gerenciamento da rotina do dia-a-dia
- 3.2.3.3 Sistema da qualidade

3.2.3.1 5Ss

A prática do 5Ss tem produzido um visível aumento da auto-estima, de respeito ao semelhante, de cuidado com o meio ambiente e de crescimento individual. É simples mas pode mudar a percepção das pessoas em relação ao significado do trabalho com qualidade de vida, pressupõe mudanças comportamentais que acompanharão as pessoas onde quer que elas estejam. Entretanto, do menor aprendiz ao presidente, todos, sem exceção, encontrarão no 5Ss uma linguagem comum, que proporcionará o crescimento de todos.

Porém, como todo programa deve haver manutenção e melhoria, é um desafio do qual não se pode fugir, já que é impossível obter a excelência empresarial sem excelência nos 5Ss. Como exemplo, apresenta-se o seguinte: 5Ss para a área de manutenção de máquinas.

1. SEIRI - Senso de Utilização: selecionar todos as ferramentas e materiais realmente necessários ao trabalho, evitar guardar aquilo que não tem utilidade, (descarte).

2. SEITON - Senso de Ordenação: organizar as ferramentas sobre uma mesa ou balcão, ou pendurá-las na parede de forma ordenada, identificadas por etiquetas, assim, quando alguém necessitar, encontrará com facilidade.

3. SEISO - Senso de limpeza: manter o local de trabalho limpo: chão, mesa, balcão e banheiro, pois não se deve esperar que alguém a faça, é tarefa de todos.

4. SEIKETSU - Senso de Saúde: manter a higiene pessoal, cuidado com o corpo, com as roupas, com a alimentação e saúde.

5. SHITSUKE - Senso de Autodisciplina: manter-se autodisciplinado com horários, com o cumprimento das responsabilidades e normas da empresa.

3.2.3.2 Gerenciamento da rotina do dia-a-dia

O gerenciamento da rotina é parte integrante do gerenciamento pelas diretrizes. É a prática das diretrizes estabelecidas. O gerenciamento da rotina é conseguido no dia-a-dia através dos seguintes procedimentos:

1. Educação, treinamento e motivação do pessoal envolvido;
2. Definição de função e atividades;
3. Definição dos clientes e fornecedores;
4. Elaboração de procedimentos padrão para todas as atividades;
5. Elaboração de um macro fluxograma dos processos da empresa;
6. Determinação de itens de controle para os processos;
7. Desenho de fluxogramas de atividades;
8. Definição clara dos problemas e resolução dos mesmos.

Para ilustração das ações citadas, acima, serão utilizados exemplos de modelos utilizados na área financeira.

1. Educação, treinamento e motivação do pessoal envolvido: para a

implementação são necessárias as seguintes ações:

- estudo dos conceitos de qualidade e ferramentas da qualidade por parte da diretoria e média gerência;
- formação de uma equipe responsável pela implantação e manutenção do programa;
- divulgação do programa da qualidade com comprometimento da diretoria ou dos proprietários para credibilidade do programa;
- motivação e treinamento para todas as pessoas envolvidas;
- diagnóstico da qualidade;
- planejamento e organização para implantação.

2. Definição de função e atividades: a partir do organograma da empresa são definidas as funções e atividades de cada pessoa dentro do processo da empresa. Exemplo: área Financeira:

- processo: financeiro;
- funções: recebimentos, pagamentos, controle de caixa e bancos;
- atividades: registro de contas, baixa de contas e conferência de caixa.

3. Definição dos clientes e fornecedores: os clientes e fornecedores internos referem-se aos departamentos que manipulam dados e informações que são enviados de um departamento para outro. Exemplo: área financeira:

- clientes internos: diretoria, comercial e contabilidade;
- fornecedores internos: contabilidade, compras e administrativo.

Os fornecedores externos são as empresas ou pessoas que fornecem as matérias-primas, mercadorias, material de consumo e/ou serviços para que a empresa possa operar. Os clientes externos são as empresas ou pessoas que adquirem os produtos, mercadorias e/ou serviços oferecidos pela empresa.

4. Elaboração de procedimentos padrão para todas as atividades: escrever e documentar os procedimentos para cada atividade é importante para que cada funcionário conheça seu trabalho, bem como para que a empresa mantenha o domínio tecnológico. Ter o domínio tecnológico significa que a empresa conheça a

rotina de trabalho de cada pessoa, para quando for necessário sua substituição possa fazê-la sem problemas. Serve de indicador, já que é um padrão estabelecido, o qual deve ser seguido para o desempenho esperado.

Uma organização tem o domínio tecnológico sobre um processo quando possui um sistema estabelecido e a garantia de que o que está sendo executado pelas pessoas corresponde ao que está registrado no sistema.

Figura nº 13: Procedimento padrão.

PROCEDIMENTO OPERACIONAL 01	PROCEDIMENTO OPERACIONAL Nº		SETOR: FINANCEIRO
NOME DA TAREFA: Execução Posição Financeira Diária RESPONSÁVEL:			Estabelecido em : Revisado em:
MATERIAL NECESSÁRIO			
Extratos bancários	1	Cada Banco	1
Cheques a entrar no dia anterior	-		
Planilha para efetuar o registro		Posição Financeira	1
ATIVIDADES			
01. Colocar o saldo do dia anterior de cada banco na planilha 02. colocar os cheques a entrar em cada banco 03. colocar os possíveis créditos a entrar 04. colocar o valor das contas a pagar e ou outros débitos do dia 05. calcular o saldo real de cada banco.			
MANUSEIO DO MATERIAL			
1- Guardar para posterior utilização.			
RESULTADOS ESPERADOS			
1- Apresentação ao gerente ou diretor a posição real diária, o valor que poderá ser considerado naquele dia.			
AÇÕES CORRETIVAS			
Em caso de mudança na posição.			

5. Elaboração de um macrofluxograma dos processos da empresa. Diz respeito ao desenho de cada processo. Exemplo: processo financeiro.

Macrofluxograma do processo financeiro

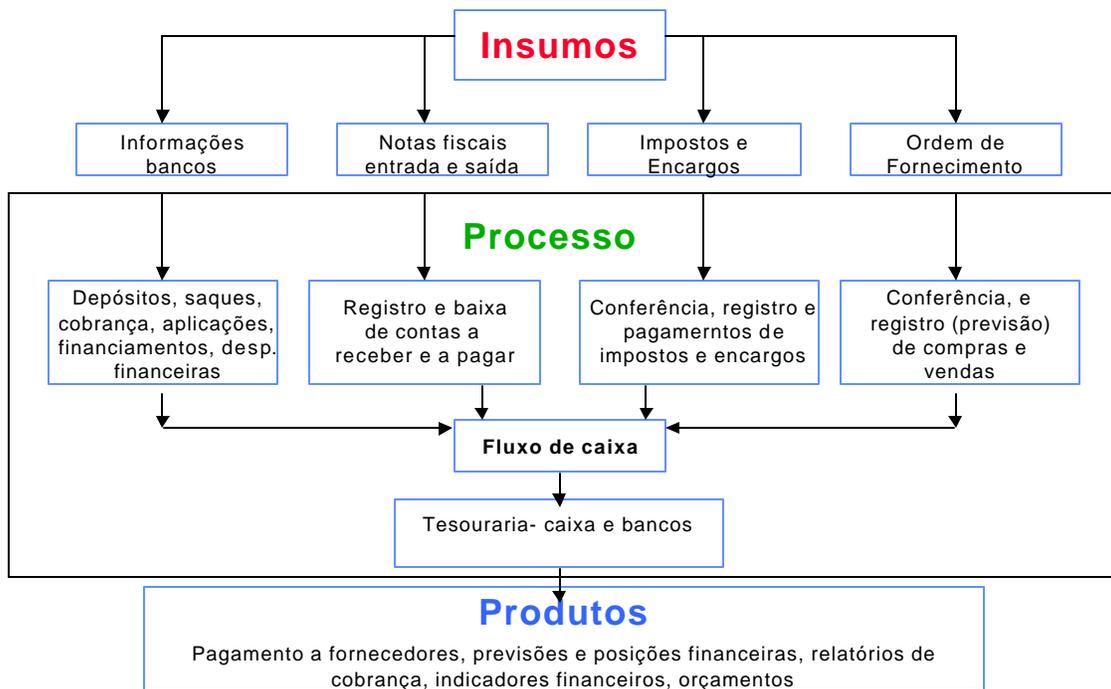


Figura nº 14: Macrofluxograma do processo financeiro

Fonte: Adaptação de Macedo Koerich S/A

6. Determinação de itens de controle para os processos: os itens de controle permitem que se acompanhe a realização dos objetivos planejados para cada atividade. Como exemplo, demonstram-se itens de controle para as atividades de fechamento de caixa e elaboração de fluxo de caixa para o processo financeiro.

Quadro nº 98: Itens de controle da atividade de fechamento de caixa

Itens de controle	Unidade	Quem	Quando	Como	Onde	Porque
Fechamento diário até 18:00 hs	nº vezes	João	05 de cada mês	Registrando em formulário específico a quantidade de vezes que o fechamento ocorrerá após as 18:00 hs e os motivos	Tesouraria	Evitar atrasos na troca de cheques
Diferenças não identificadas	Valor - R\$	João	Dia seguinte	Registrando em formulário específico o valor da diferença	Tesouraria	Evitar a ocorrência de novas diferenças

			verificada e não encontrada		
--	--	--	-----------------------------	--	--

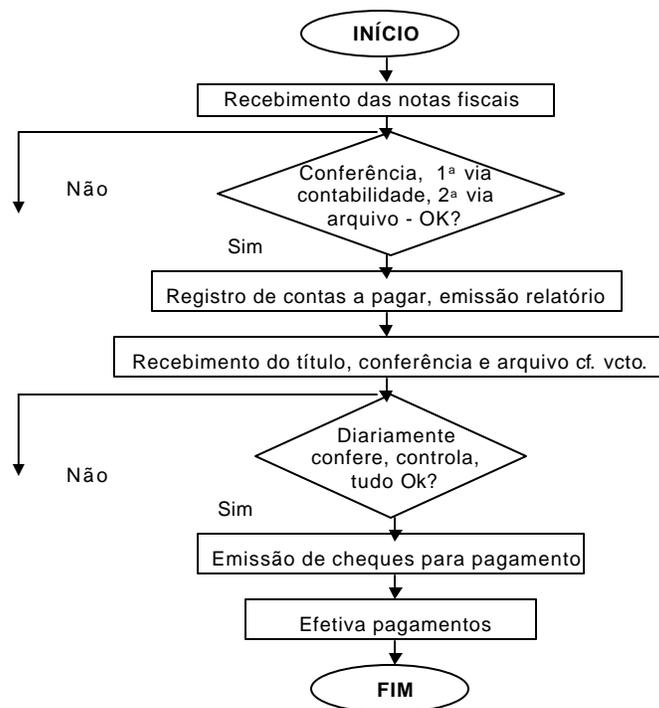
Quadro nº 99: Itens de controle da atividade de elaboração do fluxo de caixa

Itens de controle	Unidade	Quem	Quando	Como	Onde	Porque
Saldo do Fluxo de caixa diário, seis semanas atualização na rede	Valor R\$	João	Diariamente	Atualizando os valores das entradas e das saídas com base nas informações recebidas das áreas e lançando na rede até as 17:00 hs	Tesouraria	Conhecer e controlar o saldo entre saídas e entradas
Saldo do fluxo de caixa trimestral atualizado na rede	Valor R\$	João	25 de cada mês	Atualizando os valores das entradas e das saídas com base nas informações recebidas e lançando na rede	Tesouraria	Elaborar orçamento de caixa

Fonte: Adaptação de Macedo Koerich S/A

7. Desenho de fluxogramas de atividades: diz respeito ao desenho do fluxo da rotina de trabalho de cada pessoa. Consiste em resumir as atividades e tarefas a serem desenvolvidas no dia-a-dia, para melhor entendimento do trabalho a ser executado.

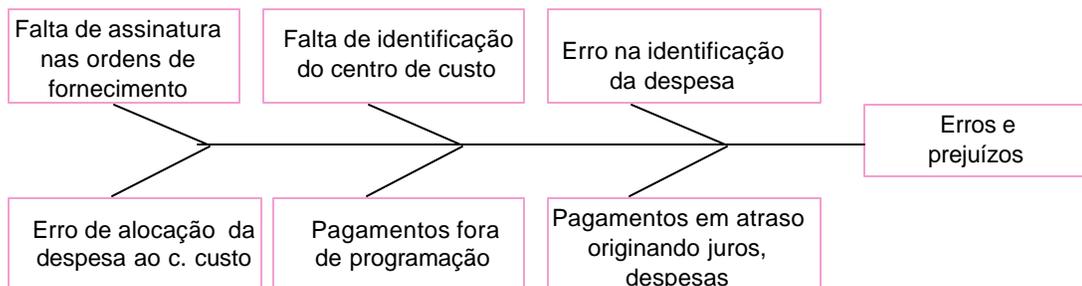
Figura nº 15: Fluxograma da atividade de pagamento de notas fiscais



8. Definição clara dos problemas e resolução dos mesmos: é importante que cada operador/ facilitador tenha capacidade de identificar e registrar problemas de sua área e buscar as soluções. Para isso, são necessárias algumas ferramentas, como: diagrama de Ishikawa e gráfico de Pareto demonstrados a seguir:

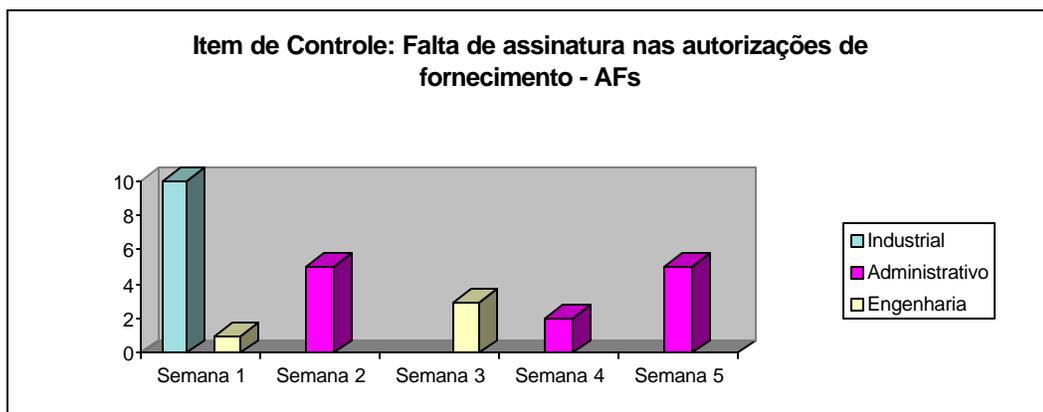
➔ Diagrama de Ishikawa: relação de causa e efeito existente entre os problemas identificados nas atividades de pagamentos da área financeira.

Figura nº 16: Identificação das causas dos problemas



➤ Gráfico de Pareto: indica o número de incidência de erros em determinada atividade.

Figura nº 17: Quantificação da ocorrência de problemas de autorização de fornecimento para pagamento pelo financeiro.



Fonte: Elaboração proposta pela autora

Depois de identificados os problemas é necessário que se busque a solução. A solução encontrada deve ser, também, registrada e padronizada. Como exemplo de plano de ação corretiva pode-se citar o 5W1H, conforme apresentado a seguir:

Quadro nº 100: Plano de ação

PLANO DE AÇÃO 5W 1H					
O QUE	QUEM	ONDE	QUANDO	COMO	PORQUÊ
Elaborar instruções para a resolução dos problemas	Financeiro	Área financeira	Quando necessário	Documentação interna	Para reduzir a incidência de erros e problemas

Conforme o exposto, a qualidade é garantida enquanto todos os processos internos e externos da empresa estejam trabalhando em harmonia. O controle de gestão é a verificação desse sistema e pode-se dizer que o TQM é uma forma de controle de gestão, pois utiliza-se dos mecanismos da administração para sua aplicação.

Sendo assim, pode-se assegurar a melhoria contínua do sistema com a manutenção do TQM (Gestão da Qualidade Total) que consiste em girar o PDCA constantemente, para verificar o desempenho global da empresa. A técnica do PDCA é aplicada em todas as áreas de trabalho quando é realizado o gerenciamento da rotina.

3.2.3.3 Sistema da qualidade

A prática de identificação das não-conformidades, 5Ss e gerenciamento da rotina são passos para garantia da qualidade, que devem evoluir para a estruturação de uma sistema de qualidade. Algumas empresas estruturam primeiramente um sistema de qualidade baseado na norma ISO 9000 e só depois aplicam as técnicas dos 5Ss e gerenciamento da rotina. O importante é que tenham claro os objetivos a alcançar com os trabalhos.

O sistema da qualidade auxilia na identificação de características e ações necessárias ao atendimento do cliente. Sendo assim, trata-se da implementação de normas para a execução das atividades, visando o aprimoramento contínuo da forma de realizar as atividades, buscando manter a qualidade.

A gestão da qualidade total (TQM) é efetivada através da documentação, normatização e manutenção dos processos e atividades empresariais. Desta forma, sistema da qualidade é a parte operacional dessa gestão.

Contudo, o sistema da qualidade melhora o desempenho e a produtividade, enfatiza a busca pela realização dos objetivos e dos desejos dos clientes, melhora e mantém a qualidade de processos e produtos, demonstra a organização da empresa frente a clientes, possibilita novas oportunidades de mercado e manutenção desse, melhora a competitividade e possibilita a certificação.

A certificação, normalmente, é obtida pela adequação do sistema da empresa a norma ISO 9000. Sendo assim, a própria norma ISO 9000 apresenta

requisitos de sistema da qualidade, os quais a empresa deverá ter para ser certificada. O sistema da qualidade pode ser implementado com base no que dispõe a norma, o importante é que as empresas se conscientizem de que a qualidade é primordial independente da certificação.

O sistema da qualidade baseado na norma ISO 9000 tem o objetivo de oferecer um produto conforme, de acordo com as exigências. O sistema baseado na gestão pela qualidade total visa oferecer um produto conforme, mas com qualidade atrativa que corresponda à necessidade do cliente, no sentido até de surpreendê-lo. Assim os dois sistemas são complementares.

A seguir, apresentam-se os procedimentos necessários para a implementação de um sistema da qualidade baseado na norma ISO 9000 e TQM.

Sistema da qualidade baseado no TQM

- ⇒ Diagnóstico da qualidade;
- ⇒ Definição da política da qualidade;
- ⇒ Definição dos princípios da qualidade;
- ⇒ Planejamento da qualidade;
- ⇒ Plano de ação : 5Ss e gerenciamento da rotina;
- ⇒ Auditoria da qualidade;
- ⇒ Ações de melhoria.

Normalmente, as empresas situadas na segunda fase do ciclo de vida adotam o sistema da qualidade baseado na norma ISO 9000, já que faz parte da exigência dos clientes.

Sistema da qualidade baseado na norma ISO 9000

A série NBR ISO 9000 é um conjunto de normas estabelecidas à empresa, concernente à adequação de processos e produtos aos requisitos de qualidade,

exigidos mundialmente para que a empresa seja competitiva. Uma empresa que possui o certificado da qualidade é vista como fornecedora de produtos com qualidade assegurada. Como exemplo cita-se: NBR ISO 9001, 9002, e 9003.

A NBR ISO 9001 foi julgada adequada para servir de exemplo para este trabalho já que corresponde ao seu conteúdo. Sendo assim, a NBR ISO 9001 estabelece os requisitos exigidos para estruturação e manutenção de um sistema de qualidade em empresas que tenham como atividades projeto e desenvolvimento de produtos, fabricação, instalação e serviços associados.

De acordo com ABNT (1997) os procedimentos necessários à implantação desse sistema são os seguintes:

4 Requisitos do sistema da qualidade

4.1 Responsabilidade da administração: política da qualidade; organização (responsabilidade e autoridade, recursos, representante da administração) e análise crítica pela administração.

4.2 Sistema da qualidade: procedimentos do sistema da qualidade e planejamento da qualidade.

4.3 Análise crítica de contrato: análise crítica; emenda a um contrato e registros.

4.4 Controle de projeto: planejamento de projeto e de desenvolvimento; interfaces técnicas e organizacionais; entrada de projeto; saída de projeto; análise crítica de projeto; verificação de projeto; validação de projeto e alteração de projeto.

4.5 Controle de documentos e dados: aprovação e emissão de documentos e dados e alteração em documentos e dados.

4.6 Aquisição: avaliação de subcontratados; dados para aquisição e Verificação do produto adquirido (verificação pelo fornecedor nas

instalações do subcontratado, verificação pelo cliente do produto subcontratado).

- 4.7 Controle de produto fornecido pelo cliente.
- 4.8 Identificação e rastreabilidade de produto.
- 4.9 Controle de processo.
- 4.10 Inspeção e ensaios: inspeção e ensaios no recebimento; inspeção e ensaios durante o processo; inspeção e ensaios finais e registros de inspeção e ensaios.
- 4.11 Controle de equipamento de inspeção, medição e ensaios: procedimento de controle.
- 4.12 Situação de inspeção e ensaio.
- 4.13 Controle de produto não-conforme: análise crítica e disposição de produto não-conforme.
- 4.14 Ação corretiva e ação preventiva.
- 4.15 Manuseio, armazenamento, embalagem, prevenção e entrega.
- 4.16 Controle de registro da qualidade.
- 4.17 Auditorias internas da qualidade.
- 4.18 Treinamento.
- 4.20 Técnicas estatísticas.

Antes de se iniciar o processo de implantação do sistema é necessário conhecer bem os conceitos, verificar qual norma é adequada ao negócio da empresa, buscar todas as informações necessárias sobre a implantação, avaliar o montante de trabalho que será necessário ao desenvolvimento da implantação, bem como os custos que estão associados.

Qual a diferença entre o sistema da qualidade baseado no TQM e o baseado na norma ISO 9000? A diferença básica reside em que o TQM objetiva oferecer ao cliente produtos com qualidade atrativa enquanto que a ISO 9000 baseia-se no oferecimento de produtos sem falhas, em conformidade com as especificações. No entanto, os dois sistemas são complementares por apresentarem conceitos inter-relacionados.

É importante salientar que, a empresa somente terá êxito se desenvolver um sistema adequado à sua realidade e se todas as pessoas forem envolvidas e motivadas.

3.3 Controles de gestão para a garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida (adolescência).

Na terceira fase do ciclo de vida, quando a empresa apresenta razoável movimento dos negócios, gerando recursos próprios suficientes para os investimentos, não bastam somente os balanços e balancetes fornecidos pela contabilidade, nem os controles operacionais e gerenciais, para a tomada de decisões. Para a eficaz gestão da empresa os dirigentes precisarão ter uma visão abrangente e clara da situação de mercado pois sua posição frente a ele tende a ser mais expressiva e para isso precisa manter o ambiente interno sob controle, gerando informações úteis para posicionamento mais seguro no ambiente externo.

Aí prevalece a preocupação com a qualidade do produto e processo (qualidade total), controle dos desperdícios, controle dos tempos, controle dos custos, sendo necessários portanto, controles mais evoluídos. Configura-se o controle da performance.

Horngren, et.al. (1996) afirmam que a concorrência para atrair clientes acontece nas dimensões de preço, qualidade, tempo e inovação (fatores chaves de sucesso). O cliente exige preço adequado, produto (bens e serviços) com qualidade superior, respostas rápidas e inovação. Desta forma, o controle da performance e a gestão da qualidade devem estar projetados para atender a esses requisitos primordialmente.

Contudo, para conhecer sua posição no mercado, decidir por qual caminho competir: se por preço, qualidade, ou ambos, necessariamente, a empresa deverá

ter controles formalizados nos três níveis, operacional, gerencial e estratégico. No entanto, a gestão estratégica nesta fase é apenas embrionária, buscando sua plenitude na próxima fase quando a empresa faz a transição de pequena para média, sendo que ao final da terceira fase apresentará uma estrutura sistematizada pela integração de todas suas funções.

Na seqüência apresenta-se quadro demonstrativo de exemplos do controle nos três níveis:

Quadro nº 101: Níveis de controle

Controle Estratégico	Controle Gerencial	Controle Operacional
<p>☞ Controle com base nos parâmetros adotados no planejamento estratégico.</p> <p>Exemplos de informações para o controle estratégico:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Índice de audiência, em diversos horários, para uma rede de televisão, ou para as demais redes; - Volume de produtos vendidos e participação nas vendas totais do ramo para uma empresa industrial; - Volume % de venda de cada um dos produtos para cada um dos clientes ou territórios, em relação ao total de sua venda. 	<ul style="list-style-type: none"> ☞ Orçamentos ☞ Custos ☞ Indicadores 	<p>☞ Registros e relatórios operacionais:</p> <p>Contas a pagar e a receber posição de caixa e bancos, fluxo de caixa, registros e relatórios contábeis, posição e previsão de vendas, posição e previsão de compras e fabricação, controle de estoques, controle de funcionários e outros conforme apresentados na primeira fase deste capítulo.</p>

Fonte: Adaptação de Gomes:Sallas (1997, p. 114)

A forma de controle operacional constante do quadro acima foi apresentada na primeira e segunda fase descritas neste capítulo. A formas de controle gerencial e estratégico serão apresentadas a seguir, quando julga-se necessário para esta terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa.

A seguir, são apresentadas as ações julgadas necessárias a esta fase de evolução de acordo com o modelo proposto.

- 3.3.1 Planejamento para o controle
 - 3.3.2 Organização para o controle
 - 3.3.3 Controle integrado de gestão – SIG
 - 3.3.4 Instrumentos de controle global
 - 3.3.5 Garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial
- 3.3.1 Planejamento para o controle**

O planejamento de uma empresa engloba objetivos claros e bem definidos e os métodos para implementá-los em todas as áreas. Através do planejamento haverá a comparação (controle) entre o previsto e o realizado (resultado). A definição dos objetivos inclui a definição da missão empresarial. Para definir a missão é necessário definir o negócio da empresa.

Negócio

A definição do negócio da empresa consiste em determinar os setores nos quais a organização atua ou pretende atuar, é o ramo de atividade. Exemplo:

Quadro nº 102: Negócio

Empresa	Negócio
Empresa ABC	Alimentação

Missão

Missão (rumo) empresarial. Relaciona o negócio da empresa com a satisfação de alguma necessidade do meio ambiente. A missão define a razão de ser da empresa. No enunciado da missão devem-se destacar aspectos mercadológicos, porém não de forma enganosa. A missão orienta e delimita a decisão ou ação empresarial e marketing interno e externo. Porém, deve haver coerência entre ação e missão, pois se não for possível conciliá-las é melhor não especificar para não haver a perda de credibilidade.

Tanto o negócio como a missão são dinâmicos, normalmente devido às mudanças no ambiente externo. Exemplo:

Quadro nº 103: Missão

Empresa	Missão
Empresa ABC	Comercializar os produtos da ABC, satisfazendo as necessidades dos clientes e consumidores, buscando a maior produtividade.

De acordo com Welsch (1992) “ o conceito de planejamento e controle de resultados em termos amplos, compreende um enfoque sistemático e integrado ao planejamento de projetos, ao planejamento a curto e longo prazos”.

Segundo esse mesmo autor, planejamento e controle envolvem:

- determinação de objetivos globais e de longo prazo;
- um plano de resultados a longo prazo, desenvolvido em termos gerais;
- um plano de resultados a curto prazo detalhado de acordo com os diferentes níveis (divisões, produtos, projetos);
- um sistema de relatórios periódicos de desempenho para todos os níveis.

A seguir, apresentam-se exemplos de objetivos e metas:

□ Exemplo de objetivo:

- área comercial: adquirir a confiança do público e criar imagem para que os produtos divulguem o nome da empresa e a preferência do consumidor aumente.

- área fabricação: aumentar a eficiência da produção e melhorar a qualidade.

□ Exemplo de metas:

- área comercial: aumentar o faturamento de R\$ 1.000.000,00 para 2.000.000,00, no mês seguinte.

Mecanismo de controle: - gráfico e relatório de vendas.

- indicador de desempenho: **faturamento**.

- área fabricação: diminuir os custos indiretos de R\$ 500.000,00 para 250.000,00, no próximo mês.

Mecanismo de controle: - relatório de custos

- indicador: **custo**

Desta forma, planejar significa imaginar novas potencialidades de lucros e melhorar as atividades que os geram, como também, estabelecer sistematicamente os objetivos, determinar estratégias e planos realistas para atingir esses objetivos, a curto e longo prazos. No entanto, o planejamento deve ser flexível, deve ser acompanhado, revisto e ajustado conforme a necessidade e o nível de formalização deve ser coerente e não excessivo, já que o planejamento não é um processo estático. O planejamento é elaborado em nível estratégico.

Com base no pensamento de Welsch (1992) pode-se resumir em linhas gerais que um processo de planejamento inclui:

- conhecimento das potencialidades do ambiente interno e externo à organização: pesquisas e avaliações que consistem no conhecimento do mercado, da atuação dos produtos, dos concorrentes e clientes, bem como na avaliação do corpo funcional, dos processos internos, capacidade produtiva, capital disponível, taxa de retorno e fluxo de caixa;
- formalização por escrito dos objetivos gerais da empresa, a longo prazo. A definição dos objetivos gerais deve incluir a missão da empresa;
- desdobramento dos objetivos gerais em objetivos específicos de curto e longo prazos como: linha de produto, rentabilidade, margem de lucro, retorno de investimento, resultado que se deseja obter em cada área da empresa, como: comercial, fabricação, financeiro e recursos humanos. É o estabelecimento de

metas para as áreas operacionais a fim de garantir o sucesso da empresa a longo prazo;

- elaboração de métodos de ação (estratégia) para alcançar os objetivos;
- definição de políticas adequadas para a adoção dos métodos de ação. Diz respeito à articulação da alta administração com relação ao envolvimento de todos os níveis da organização em torno do desenvolvimento do planejamento;
- formalização de projetos planejados e o plano de resultados a curto e longo
- prazos, culminando em projeções de receitas e despesas, fluxos de caixa, fluxos de capital circulante e orçamentos de capital;
- execução de planos; significa organizar e coordenar para que os planos se efetivem;
- elaboração relatórios de desempenho para todas as áreas da empresa; utilização de sistema de informações, orçamento e sistema de custos;
- determinação de medidas: indicadores.

O planejamento define diretrizes globais para a empresa e a forma de controle, como é o caso da determinação dos relatórios e indicadores de desempenho. Através dos relatórios e dos índices de medida que foram estabelecidos no planejamento é possível a comparação com os objetivos que se deseja atingir.

Após o planejamento passa-se à execução das atividades de acordo com o mesmo. Para isso, é necessário organização da empresa em seus processos e atividades.

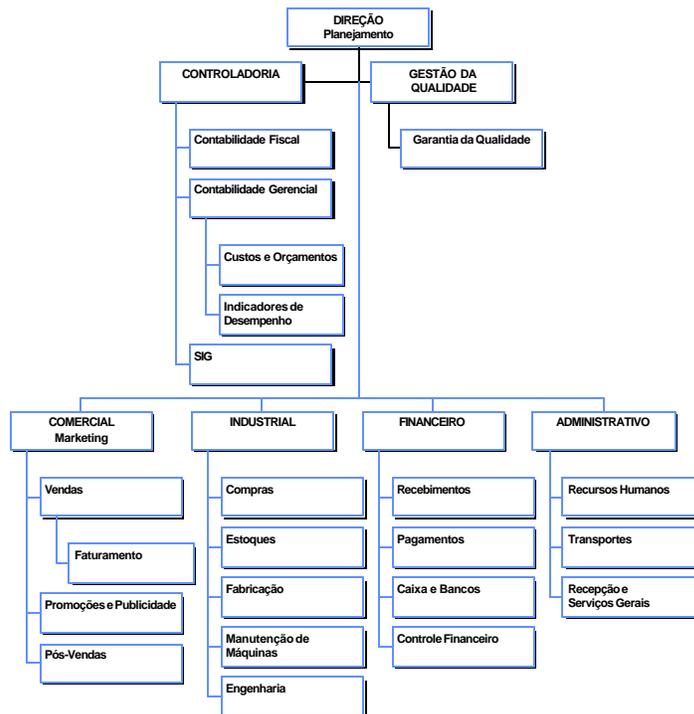
3.3.2 Organização para o Controle

A forma de organização nesta terceira fase também sofre mudanças, surgindo funções de coordenação ou média gerência para essa nova gestão. São destaque nesta fase as funções de controladoria, engenharia e gestão da qualidade, que poderão corresponder a um departamento específico ou fazerem parte de departamentos já existentes, como por exemplo, a controladoria poderia estar alocada ao departamento financeiro. A controladoria responsabiliza-se pela contabilidade fiscal, gerencial, custos, orçamentos, indicadores e o controle do patrimônio como um todo, podendo ser encontrada em qualquer nível da empresa dependendo da dimensão e estrutura, assim como pode atuar de várias maneiras. As informações utilizadas pela controladoria são internas e externas.

Pode-se ressaltar que gestão da qualidade e controle devem ser responsabilidade de todos e não apenas de determinado departamento. Nakagawa (1998) cita que controle é função de todos, ressaltando a idéia do controle concomitante, o controle no processo, o que significa não aguardar o resultado de uma produção para exercer o controle, pois poderá não haver o que consertar ou então se houver conserto haverá o custo do retrabalho. Para acompanhar essa nova tendência de gestão na terceira fase apresenta-se o seguinte organograma:

Figura nº 18: Organograma funcional

ORGANOGRAMA DA EMPRESA



Fonte: Elaboração proposta pela autora

Conforme se observa na figura anterior uma empresa pode ser dividida em departamentos que são formados por funções, nas quais são alocadas as atividades. No exemplo a seguir, serão apresentadas as atividades necessárias à empresa na terceira fase de evolução no ciclo de vida.

Quadro nº 104: Departamento, função e atividades

Departamentos	Funções	Atividades
Comercial - Marketing	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Vendas ➤ Promoção e publicidade ➤ Pós-Vendas 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Elaboração de gráficos representativos de vendas; ▪ Pesquisas; ▪ Análise da concorrência (Benchmarking); ▪ Análise de mercado; ▪ Promoção de venda e publicidade; ▪ Lançamento de novos produtos; ▪ Receptividade do mercado.
Industrial	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Compras 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Desenvolvimento de parceria

Financeiro	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Estoque ⇒ Fabricação ⇒ Manutenção de máquinas ⇒ Engenharia ⇒ Recebimentos ⇒ Pagamentos ⇒ Caixa e bancos ⇒ Controle financeiro 	<ul style="list-style-type: none"> com fornecedores; ▪ Desenvolvimento de fornecedores; ▪ Sistema de PCP; ▪ Engenharia de produto e processo. ▪ Registro e baixa de contas a receber e pagar; ▪ Registro de saldos bancários e de caixa; ▪ Registro fluxo de caixa.
Administrativo	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Recursos humanos ⇒ Transportes ⇒ Recepção e serviços gerais 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Análise de cargos e salários; ▪ Treinamentos.
Controladoria	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Contabilidade fiscal ⇒ Contabilidade gerencial ⇒ Custos ⇒ Orçamentos ⇒ Indicadores de medição do desempenho 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Elaboração da demonstração de origens e aplicações de recursos; ▪ Mutações do patrimônio líquido; ▪ Controle de custos e orçamentos; ▪ Aplicação de indicadores de desempenho.
Gestão da Qualidade	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Garantia da qualidade 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gestão da inovação, gestão humana e gestão estratégica.

Fonte: Elaboração proposta pela autora

As funções e atividades constantes do quadro acima estão relacionadas aos próximos itens, os quais serão apresentados de forma global para a empresa como um todo. A descrição a seguir propicia um entendimento da performance que cada departamento deve apresentar nesta fase.

Departamento comercial

Nesta terceira fase a área comercial tem que ser mais ativa em suas atividades implementando efetivamente a função de marketing, que auxiliará na manutenção da posição de mercado, executando pesquisas e análises; estratégias de vendas e publicidade; análise da concorrência; promoções de vendas; lançamento de novos produtos, ou melhoria de produtos existentes; acompanhamento pós-vendas; receptividade do mercado e veiculação de propagandas.

Departamento industrial

A área industrial, nesta fase, contando com um sistema de informações informatizado e integrado, tem condições de exercer o PCP (planejamento e controle da produção) com maior eficácia. “Planejamento e controle da produção é a atividade de decidir sobre o melhor emprego dos recursos de produção, assegurando, assim, a execução do que foi previsto”. Slack, et al. (1996, p.57).

De acordo com Russomano (1995), as principais funções do PCP são: gestão de estoques, emissão de ordens de fabricação, programação das ordens de fabricação e acompanhamento da produção. Essas funções podem estar alocadas em departamentos diferentes.

Segundo Erdmann (1994) o PCP reúne as atividades de planejamento, programação e controle da produção, sendo que:

- Planejamento trata:
 - a) do projeto do produto e do processo;
 - b) da definição do volume de produção (previsão de vendas/levantamento da capacidade produtiva).
- Programação compreende:
 - a) a definição do número de produtos finais;
 - b) a definição da necessidade de materiais;
 - c) o estabelecimento de datas intermediárias;
 - d) o ajuste da capacidade.
- Controle compreende:
 - a) liberação das ordens de produção;
 - b) detalhamento de datas/prazos e seqüenciamento;
 - c) coleta de dados para controle.

Portanto, o planejamento da produção precede a programação e o controle, em caráter amplo, de longo prazo. A programação tem a incumbência de prever e orientar a rotina do dia-a-dia, constituindo-se numa interpretação detalhada do

planejamento, enquanto o controle acompanha, analisa e estabelece as ações corretivas.

O controle e apuração dos custos podem ser feitos pela área industrial, já que o próprio sistema de PCP tem condições de gerar as informações necessárias.

Com relação a estoques, convém lembrar que é importante manter um nível baixo de estoques para reduzir os impactos financeiros relativos ao custo de manter capital parado.

A função de compras terá outras atribuições, como: o trabalho de parceria com os fornecedores e desenvolvimento de mecanismos de gestão da qualidade no fornecimento.

Departamento de controladoria

A informação contábil precisa ter outra abordagem, é um desafio que exige cada vez mais informação, conhecimento e competência. Os profissionais de contabilidade devem atentar para o fato de que precisam inserir-se no campo da gestão, propiciando aos dirigentes informações consistentes ao processo de tomada de decisão e não somente informações para o fisco. Diante disso, surge a contabilidade gerencial que oferece informações reais para os dirigentes da empresa.

A contabilidade gerencial é praticada paralelamente à contabilidade fiscal, sendo operacionalizada por meio do controle e gestão dos custos, da elaboração e análise dos orçamentos e dos indicadores de desempenho. Assim, o planejamento terá que ser melhor estruturado.

Departamento financeiro

A área financeira estruturada nas fases anteriores fornecerá as informações necessárias às análises financeiras.

Departamento de garantia da qualidade

O enfoque da garantia da qualidade para esta terceira fase deve estar, voltado para a gestão da qualidade total (TQM). Para isso, deve-se considerar a gestão da qualidade no desenvolvimento de novos produtos (inovação), gestão de pessoas e gestão estratégica. Porém, por tratar-se de pequena empresa o TQM se apresentará de forma simplificada e adaptada à estrutura nesta fase do ciclo de vida.

Departamento administrativo

A área administrativa estará empenhada na gestão dos recursos humanos numa abordagem de promover meios para motivação e melhoria da produtividade.

Não sendo mais possível que o proprietário coordene todos esses trabalhos, é preciso maior delegação, pois havendo controles globais há necessidade de pessoas especializadas para coordenarem os trabalhos inerentes a esses controles. Surge a figura da média gerência, pessoas encarregadas por departamento ou unidade de negócio, que farão com que as informações cheguem corretamente ao gestor ou proprietário, que necessitará de informações condensadas, como demonstra o quadro de controle (*tableau de bord*). O quadro de controle apresenta informações financeiras e não financeiras expressas em relatórios ou gráficos.

Contudo, o modelo propõe para esta fase que o sistema de informações seja integrado com todos os departamentos, gerando informações que permitam análise global da performance da empresa e situe seu posicionamento frente aos concorrentes.

3.3.3 O controle integrado de gestão - SIG

Segundo Gomes e Sallas (1997) o processo de controle necessita de informações para que seja possível a formulação de diretrizes e mensuração de resultado. Essas informações são internas e externas como: de clientes, de mercado, da concorrência, de distribuidores, de credores; informações comerciais, financeiras, produtivas, tecnológicas e sócio-culturais. Assim há a necessidade de definição de quais informações são necessárias e relevantes para a tomada de decisão. Demonstram-se, a seguir, alguns exemplos de informações necessárias a cada área de uma pequena empresa industrial.

Quadro nº 105: Informações

1. Comercial			
Informação	Sobre o quê	Nível de detalhe	Freqüência
Formação de preços	Aumento de acordo com planejado	Por grupo de produtos	Semanal
Metas de vendas	Quantidade e valor vendido	Por grupo de produto, por região, por vendedor	Semanal
Estatísticas de vendas	A prazo ou à vista, devoluções, abatimentos e descontos	Por produto/ região	Mensal
Receita/custo das vendas Previsões de vendas	Margem de contribuição	Por centro de lucro	Mensal
Custo/benefício	Gastos com propaganda e promoções/ volume de vendas	Por espécie de propaganda	Mensal
Custo	Lançamento de novos produtos	Por produto	Semestral/ocasional
2. Fabricação			
Informação	Sobre o quê	Nível de detalhe	Freqüência
Produção	Volume	Por produto	Diária
Compras Fornecedores	Volume, valor, cotações Cadastro	Por setor Por fornecedor	Mensal Ocasional
Devolução de compras	Rejeição	Por setor	Mensal
Estoques	Entrada, saída, nível de estoque, saldo, rotatividade, rotação	Total, por centro de custos, por setor, por material	Mensal
Engenharia	Pesquisa e desenvolvimento	Por produto	Mensal
3. Financeiro e Contabilidade			
Informação	Sobre o quê	Nível de detalhe	Freqüência
Disponível	Caixa e bancos	Por caixa e banco	Diária
Posições e taxas	Aplicações financeiras e	Por banco/ por espécie de	Diária

	empréstimos	aplicação	
Pesquisa para aplicação, investimento e empréstimo	Taxas de juros e outras taxas	Por instituição	Diária/ou ocasional
Programação de curto, médio e longo prazos	Valores a receber, a pagar, vencidos, a vencer, saldo devedor	Por data, por período, por cliente ou fornecedor, por vencimento	Diária/mensal/semestral/anual
Inadimplência	Contas a receber	procedimentos de cobrança	Diária
Cobrança	Contas a receber vencidas	Por cliente	Diária
Análise de índices	Econômica e financeira	Global da empresa	Mensal
Balancete de verificação	Operações	Global da empresa	Mensal
Demonstração do resultado e balanço patrimonial	Operações	Global da empresa	Mensal
Origem e aplicações de recursos	Operações	Global da empresa	Semestral
Imobilizado	Adições e baixas	Por setor	Mensal
Parecer auditoria interna	Controles gerenciais	Por atividade	Semestral

4. Administrativo

Informação	Sobre o quê	Nível de detalhe	Frequência
Movimentação de pessoal	Admissão e demissão	Por setor/departamento/ou área	Mensal
Análise de proventos/descontos	Remuneração, encargos e número de funcionários	Por setor/departamento/ou área	Mensal
Acidentes	Ocasionais/fatais	Por função e setor	Mensal
Rotatividade de pessoal	Número e valor	Por setor	Semestral
Avaliação de Pessoal	Análise do desempenho	Por setor	Semestral
Pesquisa de salários	Comparativo do mercado	Por setor	Semestral
Treinamento	Custo e quantidade	Por setor	Mensal
Análise de incidências	Absenteísmo/ horas extras	Por setor	Mensal
Programação	Férias	Por setor	Mensal
Recrutamento e seleção	Custos	Por setor	Mensal
Promoções	Funcionários aptos	Por função/setor	Semestral

Fonte: Cassarro (1999, p. 58-66).

As informações constantes do quadro acima são condensadas pela gerência de cada área/departamento e enviadas ao diretor ou proprietário da empresa para análise, avaliação e tomada de decisões.

A seguir será apresentado um modelo de software integrado de gestão, que permite a integração de todas as áreas da empresa, fornecendo informações em tempo real para a tomada de decisões.

3.3.3.1 Modelo de software integrado de gestão

A partir da terceira fase de evolução no ciclo de vida de uma empresa é necessário que seu sistema de informações seja informatizado e integrado. Isso reduzirá o tempo de processamento das informações e, também, evitará o retrabalho. Para escolha de um sistema de informação adequado os dirigentes da empresa precisam conhecer alguns desses sistemas e optar por aquele que se adapte à realidade da empresa, porém com visão de futuro.

Histórico

A fabricante do referido software é uma pequena empresa que iniciou suas atividades há mais de cinco anos desenvolvendo o software em parceria com uma empresa fabricante de máquinas de São Paulo. A idéia inicial era desenvolver tão somente um sistema projetado para atender às necessidades dessa empresa. Com o passar do tempo, a empresa fabricante percebeu que com algumas alterações e adequações, poderia oferecer um sistema de gestão genérico, atendendo não somente ao setor metal-mecânico, mas também outros setores, prestadoras de serviços e fábricas em geral. Esse software serve ao mercado de gestão empresarial para pequenas e médias empresas.

O software foi hipoteticamente denominado de SIGPEM (Sistema Integrado de Gestão da Pequena Empresa. Os primeiros módulos criados foram: Estoques, Compras e Financeiro. O interesse primeiro, era cuidar da saída do dinheiro, uma necessidade da empresa de produção mecânica citada anteriormente.

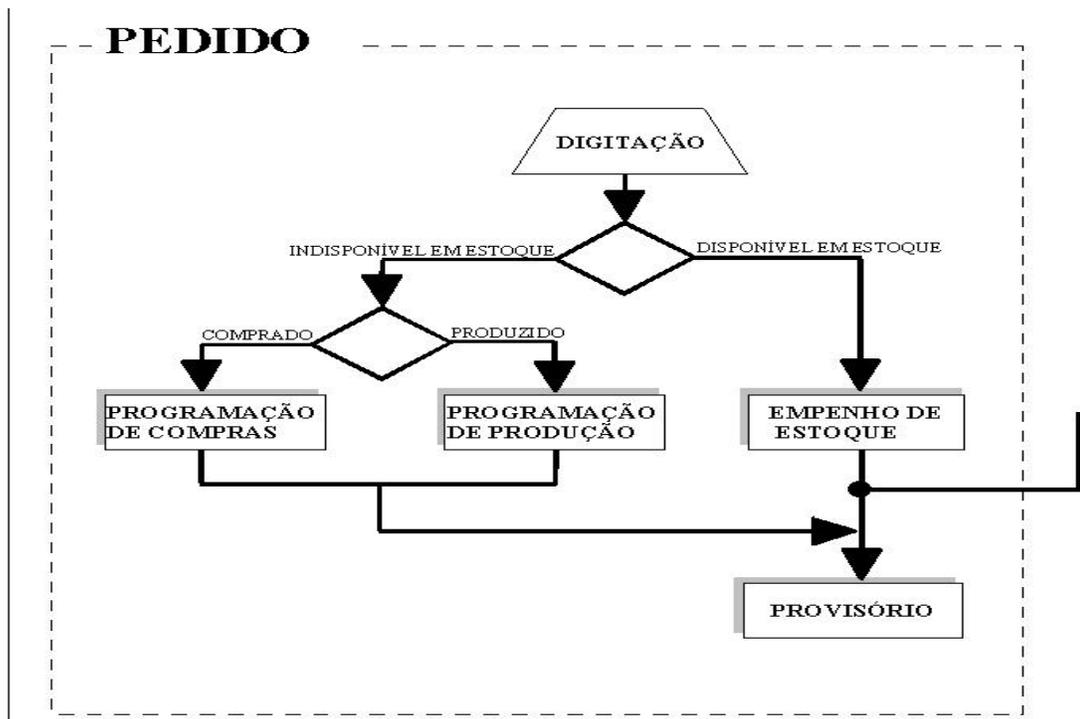
Em seguida, foi criado o recurso de plano de contas, pois a empresa desejava saber onde era gasto o dinheiro. Em terceiro lugar, veio o módulo de Vendas, pois era preciso captar o cliente em potencial. Esse módulo fornece auxílio

na elaboração de visitas e contatos. Por último, foram criados os módulos de Produção e Assistência Técnica.

Apresentação do software integrado de gestão - SIGPEM

O sistema aciona suas atividades integradas através do registro do pedido de venda. Esse procedimento desencadeia uma série de operações automaticamente integradas, como se observa na descrição a seguir. O fluxo demonstrado relaciona-se com a entrada, percurso e saída das informações. Isso não quer dizer que enquanto se registra um pedido, não possa haver a emissão de uma ordem de fabricação, ordem de compra ou um registro no financeiro. O sistema é estruturado de forma que todas as áreas ou departamentos possam trabalhar ao mesmo tempo. A seguir demonstra-se o fluxo das informações tratadas pelo SIGPEM:

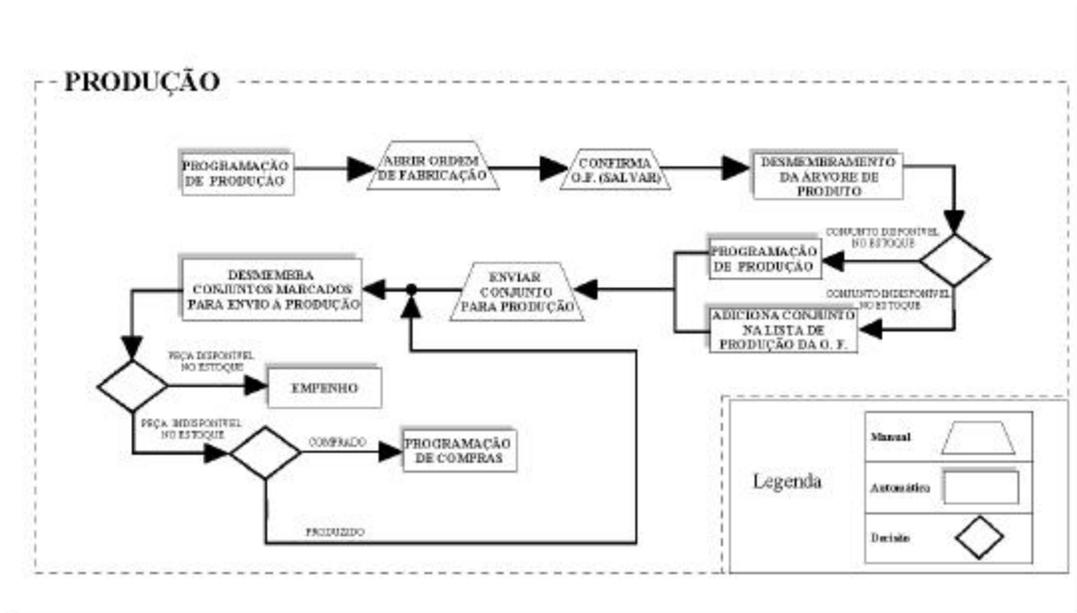
Figura nº 19: Fluxo do pedido



1. Ao registrar o pedido de vendas o SIGPEM verifica no estoque a quantidade necessária de produtos acabados para atender o pedido. Existindo produtos acabados em quantidade suficiente automaticamente são empenhados para o

pedido, caso contrário, a quantidade necessária é colocada na programação de produção. Também, automaticamente, acontece a programação provisória de receita no financeiro.

Figura nº 20: Fluxo de produção

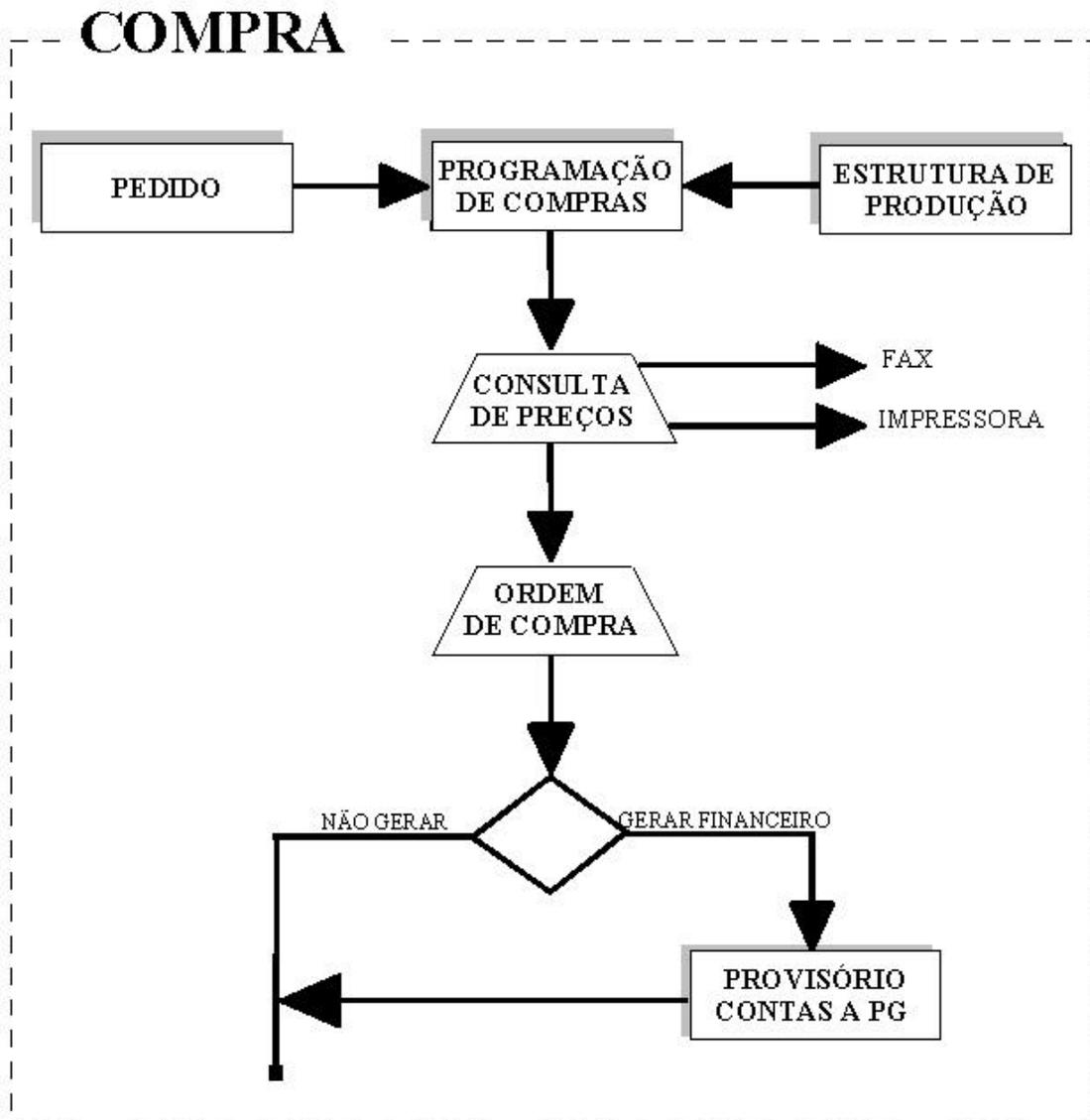


2. Na área de produção, em um dado momento, diariamente ou semanalmente o encarregado verifica através do sistema quais pedidos existem para serem fabricados. Feito isso, escolhe o que fabricar primeiro, de acordo com a necessidade e emite as ordens de fabricação conforme a seqüência mais conveniente. No momento em que o encarregado abre as ordens de fabricação o sistema empenha os materiais no estoque de matéria-prima, gerando em seguida, automaticamente, a programação de compras para reposição de estoques. Essa reposição está baseada na informação de quantidade mínima.

Depois que as unidades ficam prontas o encarregado da produção precisa alimentar o estoque de produtos acabados, para isso basta um clique apenas. Também, é possível saber a quantidade de produtos em elaboração.

O controle da produção é feito considerando-se as quantidades e tempos. Esse controle permite que se identifique em que etapa de produção estão os pedidos. O sistema permite, também, que sejam feitas simulações de produção.

Figura nº 21: Fluxo da compra

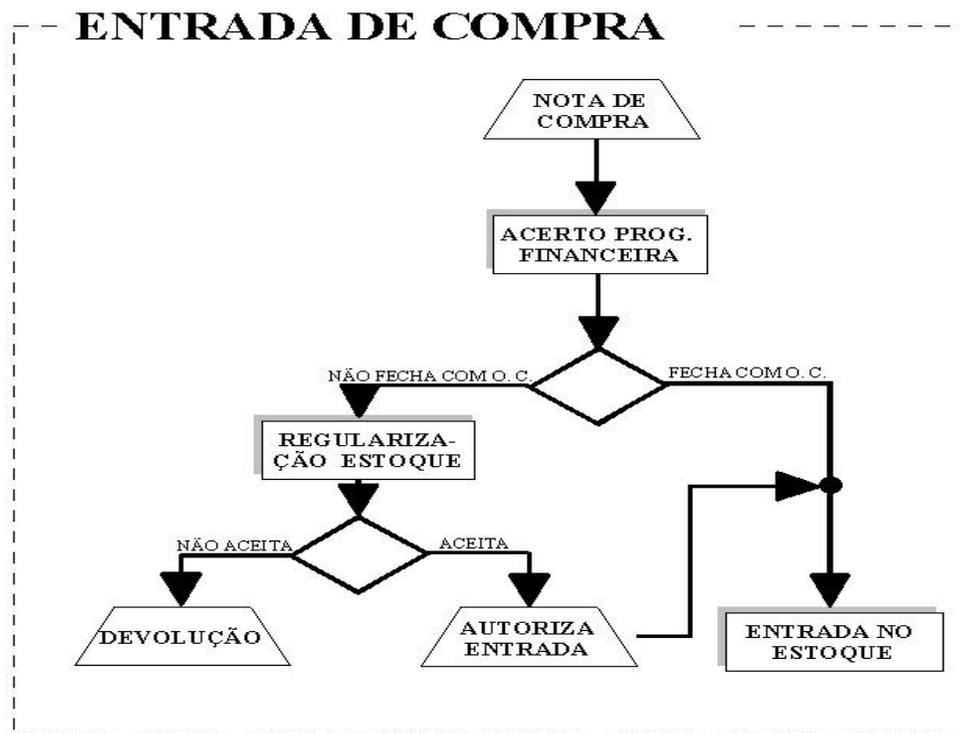


3. Assim como o encarregado da produção acompanha a programação da mesma, o encarregado de compras regularmente deverá observar a programação de compras. Após verificar os itens que serão comprados, atentando para os prazos e continuidade de produção, inicia o processo de compra, através da

emissão da ordem de compras. No momento que emite essas ordens, o sistema, automaticamente, registra no financeiro uma programação de contas a pagar.

Quando o material comprado chega à empresa o encarregado de compras efetua a entrada da nota fiscal. O sistema automaticamente credita os impostos (IPI, ICMS) e compara a nota fiscal com a ordem de compra, verificando condições, preço, quantidade e, se o item foi realmente pedido. Se a nota fiscal estiver em desacordo o sistema não efetiva a entrada no estoque, registra em estoques a regularizar. Se estiver correta o estoque é acionado pela entrada dos itens e o financeiro pela efetivação dos valores a pagar, que até então constavam como previsão.

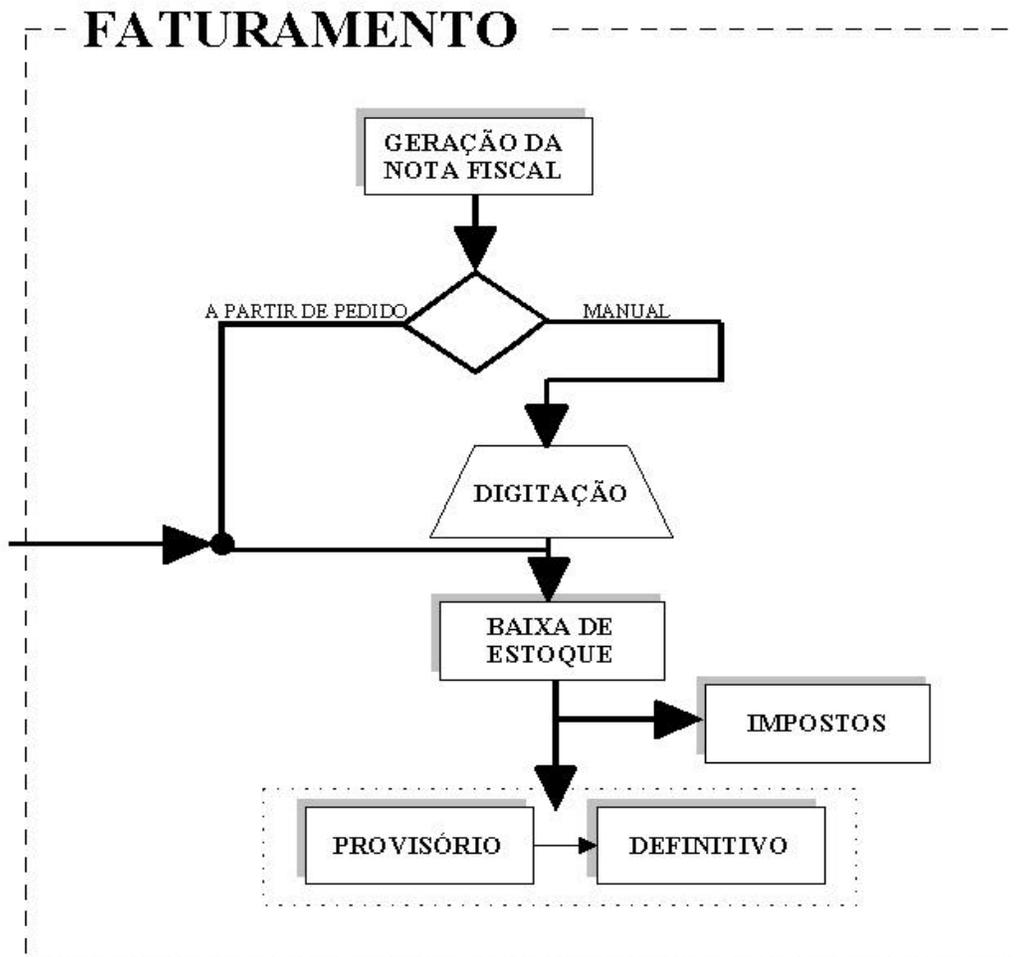
Figura n.º 22: Entrada da nota fiscal de compra



4. O faturamento refere-se a emissão das notas fiscais e boletos bancários. O sistema pode emitir, automaticamente, uma nota fiscal referente a um pedido integral, parte, ou vários pedidos. Ao emitir a nota fiscal, procede também

automaticamente, a baixa do estoque de produtos acabados, calcula os impostos, efetiva a programação de contas a receber e desdobra as comissões.

Figura nº 23: Fluxo do faturamento



A partir desses registros o sistema oferece relatórios e outros controles gerenciais.

Diante do exposto, percebe-se que um sistema integrado de informações contribui para a eficácia da gestão empresarial, pois permite a coordenação das atividades de todas as áreas em torno dos objetivos especificados, além de permitir uma aproximação com o cliente.

3.3.4 Instrumentos de controle da performance

Os instrumentos de controle da performance considerados como necessários à pequena empresa nesta fase são: controle de custos; controle orçamentário e indicadores de desempenho (*Tableau de Bord*), conforme segue:

- 3.3.4.1 Controle de custos;
- 3.3.4.2 Controle orçamentário;
- 3.3.4.3 Indicadores de desempenho.

3.3.4.1 Controle de custos

O controle de custos constitui um instrumento importante, permitindo o acompanhamento dos resultados dos custos, o estabelecimento de metas, parâmetros para a formação do preço de venda e o conhecimento e eliminação dos desperdícios.

Porém, não é fácil a determinação efetiva dos custos reais de cada produto. Os custos diretos de fabricação como: mão-de-obra e matéria-prima são identificados facilmente. Para matéria-prima existem os registros de consumo constantes das requisições de materiais; para a mão-de-obra direta existem os apontamentos de mão-de-obra. O problema reside nos custos indiretos como: salário do supervisor ou gerente, depreciação, manutenção e outros, que precisam ser rateados aos produtos através de um critério de rateio. Entretanto, conhecendo os diversos métodos de custeio é possível para a empresa adotar o que lhe for mais conveniente e que atenda melhor às suas necessidades.

O exemplo, a seguir, demonstra dados hipotéticos, referentes a produção mensal de uma pequena empresa industrial. Apresenta um método simplista de rateio dos custos indiretos efetuado proporcionalmente aos custos diretos de fabricação, considerando a produção mensal. O modelo utilizado baseia-se no modelo de Martins (1996, p.94-96).

Quadro nº 106: Dados

PRODUTOS	PRODUÇÃO	PREÇO VENDA	TOTAL
	MENSAL	UNITÁRIO \$	VENDA \$
A	18.000	10,00	180.000,00
B	4.200	22,00	92.400,00
C	13.000	16,00	208.000,00
D	10.000	10,00	100.000,00
TOTAL	45.200		580.400,00

As quantidades produzidas são obtidas através do relatório de produção e o preço de venda é obtido através do cálculo de formação de preços.

Quadro nº 107: Custos indiretos e despesas

CUSTOS INDIRETOS		DESPESAS	
Aluguel	24.000,000	Administrativas	50.000,00
Energia Elétrica	42.000,000	Com Vendas	43.000,00
Salários Pessoal Supervisão	25.000,000	Comissões (5%)	24.020,00
Mão-de-obra Indireta	35.000,000	TOTAL	117.020,00
Depreciação	32.000,000		
Material de Consumo	12.000,000		
Seguros	20.000,000		
TOTAL	190.000,000		

Os custos e despesas são obtidos através dos registros de pagamentos feitos pelo financeiro no decorrer do mês.

Quadro nº 108: Custos diretos

PRODUTOS	A	B	C	D	TOTAL
Materia Prima	58.500,00	19.950,00	39.000,00	50.000,00	167.450,00
Mão-de-Obra Direta	9.000,00	4.200,00	9.750,00	6.500,00	29.450,00
Total	67.500,00	24.150,00	48.750,00	56.500,00	196.900,00

Os custos de matéria-prima são obtidos através das requisições de materiais e os gastos com mão-de-obra são obtidos através do relatório de horas trabalhadas.

Quadro nº 109 Custos diretos por unidade

PRODUTOS	A	B	C	D	TOTAL
Materia Prima	3,25	4,75	3,00	5,00	16,00
Mão-de-Obra Direta	0,50	1,00	0,75	0,65	2,90
Total	3,75	5,75	3,75	5,65	18,90

Os resultados do quadro 109 foram obtidos da seguinte forma:

Exemplo produto A: - matéria-prima $58.500,00 / 18.000,00 = 3,25$

- mão-de-obra $9.000,00 / 18.000,00 = 0,50$

Quadro nº 110: Custo da mão-de-obra direta - percentual

PRODUTOS	Unitário	Produção	Total	Percentual
A	0.50	18.000	9.000,00	30,56%
B	1,00	4.200	4.200,00	14,26%
C	0,75	13.000	9.750,00	33,11%
D	0,65	10.000	6.500,00	22,07%
TOTAL		45.200	29.450,00	100%

Os resultados do quadro 110 foram obtidos através do seguinte cálculo: Total da mão-de-obra direta 29.450,00, dividido por 9.000,00 x 100 , que resulta em 30,56%.

O quadro 111 demonstrada a apropriação dos custos indiretos com base nos percentuais do quadro 110. Utilizando-se o método simplista rateia-se os custos indiretos para os produtos, levando-se em conta o mesmo percentual de custos diretos que lhes foram atribuídos, sendo o seguinte:

Total de 190.000,00 x 30,56 = 58.064,52, este dividido por 18.000, resulta em 3,23 que é o custo indireto unitário do produto A.

Quadro nº 111: Demonstrativo da aplicação dos custos indiretos

PRODUTOS	Produção	Percentual	Total	Unitário
A	18.000	30,56%	58.064,52	3,23
B	4.200	14,26%	27.096,77	6,45
C	13.000	33,11%	62.903,23	4,84
D	10.000	22,07%	41.933,00	4,19
TOTAL	45.200	100%	190.000,00	

Em seguida elabora-se o quadro 112 com as informações de custo direto e indireto de cada produto, bem como sua lucratividade.

Quadro nº 112: Custo por produto

	A	B	C	D
Custos Diretos	3,75	5,75	3,75	5,65
Custos Indiretos	3,23	6,45	4,84	4,19
Custo Total	6,98	12,20	8,59	9,84
Preço de Venda	10,00	22,00	16,00	10,00
Lucro Bruto Unitário	3,02	9,80	7,41	0,16
Margem %	30%	45%	46%	2%
Ordem de Lucratividade	3	2	1	4

3.3.4.2 Controle orçamentário

O controle orçamentário é um importante instrumento que permite previsão para todas as áreas da empresa. Essa previsão deve estar baseada nos acontecimentos de meses anteriores, nas reações e tendências do mercado, na capacidade de produção, de venda e financeira.

O orçamento conduz os gestores a olharem para frente e a preverem as condições do ambiente em constante processo de mudança, bem como a prepararem-se para enfrentá-las.

O orçamento é a parte quantitativa do planejamento traduzida em termos monetários, demonstra quais recursos utilizar e que quantidades desses recursos são necessários à realização dos objetivos estabelecidos no planejamento. Também prevê os resultados financeiros, econômicos, sociais e de qualidade, a serem alcançados.

É claro que o orçamento não se constitui numa peça imutável, em função das variáveis externas, mas não deixa de ser necessário. Portanto, é fundamental que as informações utilizadas sejam claras e atualizadas, levando em conta o ambiente interno e externo para que o orçamento seja o mais próximo da realidade e quando extrapolar as previsões deverá ser ajustado.

Para o orçamento, a projeção de vendas é a mais importante e mais complicada de efetuar. Se a previsão for otimista demais pode acarretar saídas de capital em grande volume, que não poderão ser compensadas e o nível de produção pode aumentar os estoques. Caso pessimista, a empresa perderá oportunidades de aumentar lucros correntes, como também de se expandir. Assim, a projeção das vendas é o passo inicial para o orçamento.

A seguir são demonstrados modelos de orçamentos de vendas, produção, consumo de matéria-prima, compras, mão-de-obra direta, custos indiretos, estoque,

produtos vendidos, finanças, de capital, de marketing e projeção da demonstração do resultado do exercício (DRE) e balanço patrimonial. Com relação ao período poderá ser mensal, trimestral, semestral e anual. Os modelos, a seguir, são mensais, baseados nos exemplos de Tung (1985, p.116-133) e Figueiredo e Caggiano (1997, p. 100–110).

Quadro nº 113: Orçamento mensal de vendas

ORÇAMENTO DE VENDAS						
Período: Mês						
REGIÃO	PRODUTO	PREVISTO		REALIZADO		% VARIAÇÃO
		Unidades	Valor	Unidades	Valor	
	Produto A					
	Produto B					
	Produto C					
	Produto D					
	TOTAL					

O orçamento de vendas apresenta valor e quantidade estimada de vendas para um determinado período, por produto e por região de vendas.

Quadro nº 114: Orçamento mensal de fabricação

ORÇAMENTO DE FABRICAÇÃO			
Período: Mês			
Departamento 1	Previsto	Realizado	% Variação
Produto A			
Estoque final			
(+) Vendas			
Total			
(-) Estoque inicial			
Produção necessária			
Produto B			
Estoque final			
(+) Vendas			
Total			
(-) Estoque inicial			
Produção necessária			

Com base no orçamento de vendas elabora-se o orçamento de fabricação que representa a determinação das quantidades a serem produzidas por um

determinado período, por produto e departamento.

Quadro nº 115: Orçamento de consumo de matéria-prima

ORÇAMENTO DE CONSUMO DE MATÉRIA-PRIMA			
Período: Mês			
Matéria-prima - Quantidade	Previsto	Realizado	% Variação
DEPARTAMENTO 1			
Produto A			
MP A			
MP B			
Produto B			
MP C			
MP D			
DEPARTAMENTO 2			
Produto C			
MP E			
MP F			
Produto D			
MP G			
MP H			
TOTAL			

Especifica o consumo de matéria-prima necessário a um determinado período com base na previsão de produção. Deve ser especificado em quantidades, por departamento e por produto.

Quadro nº 116: Orçamento de compras

ORÇAMENTO DE COMPRAS			
Período: Mês			
Matéria-prima - Unidade	Previsto	Realizado	% Variação
DEPARTAMENTO 1			
Matéria-prima A			
Estoque final			
(+) consumo			
Total			
(-) Estoque inicial			
Compras (unidades)			
Preço unitário\$			
Data de Entrega			
Total das compras \$			
Matéria-prima B			
Estoque final			
(+) consumo			
Total			
(-) Estoque inicial			
Compras (unidades)			
Preço unitário \$			

Data de entrega			
Total das compras \$			
Total (A+B) \$			

O orçamento de compras indica a quantidade a ser comprada de cada matéria-prima, bem como o custo da compra e o prazo de entrega.

Quadro nº 117: Orçamento de mão-de-obra direta

ORÇAMENTO DE MÃO-DE-OBRA DIRETA

Período: Mês			
Produção unidades	Previsto	Realizado	% Variação
Produto A			
Produto B			
Horas de MOD			
<i>Departamento 1</i>			
\$ Produto A			
\$ Produto B			
Total			
<i>Departamento 2</i>			
\$ Produto C			
\$ Produto D			
Total custo mão-de-obra			

O orçamento de mão-de-obra direta especifica o número de horas de mão-de-obra direta em determinado período, o custo por departamento e para quais produtos.

Quadro nº 118: Orçamento de custos indiretos

ORÇAMENTO DE CUSTOS INDIRETOS

Período: Mês			
Produção Departamento 1	Previsto	Realizado	% Variação
Produto A			
Custos Indiretos			
Depreciação			
Seguros			
Salários de supervisores			
Encargos sociais			
Despesas viagem			
Telefone			
Manutenção e reparos			
Impostos e taxas			
Total do custo indireto \$			
Produto B			
Custos Indiretos			
Depreciação			
Seguros			
Salários de supervisores			
Encargos			
Despesas viagem			
Telefone			
Manutenção e reparos			
Impostos e taxas			

Total do custo indireto \$			
-----------------------------------	--	--	--

Para elaboração desse orçamento é necessário primeiramente efetuar a apuração dos custos reais, assim, com base nesse resultado poderá ser orçado o custo para os períodos seguintes. O custo poderá ser apresentado por departamento como consta no exemplo anterior.

Quadro nº 119: Orçamento de estoque de matéria-prima

ORÇAMENTO DE ESTOQUE DE MATÉRIA-PRIMA			
Período: Mês			
	Previsto	Realizado	% Variação
Estoque Inicial			
MP A			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
MP B			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
Estoque Final			
MP A			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
MP B			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
TOTAL A+B			

O aumento ou diminuição das quantidades de estoques orçados é o resultado da diferença entre o orçamento de matérias-primas e o orçamento de compras. Esse orçamento especifica os níveis de estoques inicial e final.

Quadro nº 120: Orçamento de estoque de produto acabado

ORÇAMENTO DE ESTOQUE DE PRODUTO ACABADO			
Período: Mês			
	Previsto	Realizado	% Variação
Produto A			
<i>Estoque Inicial</i>			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
<i>Estoque Final</i>			

Unidades			
Preço unitário			
Total			
Produto B			
<i>Estoque Inicial</i>			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
<i>Estoque Final</i>			
Unidades			
Preço unitário			
Total			
TOTAL A + B			

Especifica o nível de estoques inicial e final de produtos acabados. Também, poderá ser feito o orçamento de produtos em elaboração.

Quadro nº 121: Orçamento de custo dos produtos vendidos

ORÇAMENTO DE CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS			
Período: Mês			
	Previsto	Realizado	% Variação
Estoque inicial de matéria-prima			
(+) Compras			
(=) Matéria-prima disponível			
(-) Estoque final de matéria-prima			
(=) Matéria-prima consumida			
(-) Custo de mão-de-obra direta			
(-) Custo indireto de fabricação			
(=) Custo da fabricação orçado			
(+)Estoque inicial de produtos acabados			
(-) Estoque final de produtos acabados			
(=) Custo orçado dos produtos vendidos			

Para elaboração do orçamento de custo dos produtos vendidos é necessário que anteriormente sejam apurados os custos indiretos.

Quadro nº 122: Orçamento financeiro

ORÇAMENTO FINANCEIRO				
Período:				
CONTA	DESCRIÇÃO	PREVISTO	REALIZADO	% VARIAÇÃO
		R\$	R\$	
1	SALDO INICIAL			
2	ENTRADAS			
	Recebimento de vendas			
	Dividendos a receber			

Ganho com a inflação			
Ganho na conversão			
Resgate de Investimentos temporários			
Venda de Investimentos permanentes			
Venda de imobilizado			
Captação de empréstimos			
Integralização de capital			
Saldo anterior			
Correção monetária do saldo anterior			
Total Entradas			
3 SAÍDAS			
FORNECEDORES			
DESPESAS ADMINISTRATIVAS			
DESPESAS COM PESSOAL			
DESPESAS TRIBUTÁRIAS			
DESPESAS COM VENDAS			
DESPESAS FINANCEIRAS			
TOTAL SAÍDAS			
4 SALDO FINAL (Saldo inicial (1) + entradas (2) - saídas (3))			

O orçamento financeiro é por demais importante. Informa à empresa os passos que poderão ser dados com relação aos futuros desembolsos, investimentos ou financiamentos.

Quadro nº 123: Orçamento de capital

ORÇAMENTO DE CAPITAL			
Período: Mês			
Projetos	Previsto	Realizado	Saldo
Projeto A			
Início			
Fim			
Valor \$			
Projeto B			
Início			
Fim			
Valor \$			
Projeto N			

O orçamento de capital diz respeito ao planejamento dos investimentos de curto e longo prazo. Esses investimentos podem ser feitos em ativo imobilizado, em outras empresas ou outro que a empresa achar necessário.

Quadro nº 124: Orçamento de marketing

ORÇAMENTO DE MARKETING			
Período: Mês			
	PREVISTO	REALIZADO	SALDO
Assessoria profissional			
Consultores de Marketing/ asses. de imprensa			
Agências de publicidade			
Especialistas em mala direta			
Prospectos/ folhetos/ panfletos			
Expositores de mercadorias			
Brindes/amostras			
Propaganda na mídia			
Jornais			
Revistas			
Rádio e televisão			
Outros			
Listas Telefônicas			
Mala Direta			
Impressões			
Compra de listas de nomes			
Postagem/correio			
Feiras e Exposições			
Taxas e despesas com montagens			
Viagens/transportes			
Placas/estandes			
Atividades de relações públicas			

Fonte: Adaptação de Abrams (1994, p. 132)

O orçamento de marketing prevê os gastos com comunicação, publicidade, feiras, promoções e outras atividades para venda dos produtos.

Quadro nº 125: Projeção da demonstração de resultados

PROJEÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS	
Projeção de resultados para 31-12-x1	
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
Vendas	
Custos dos produtos vendidos	
Margem bruta.....	
Despesas de administração e vendas.....	
Lucro antes do imposto de renda.....	
Imposto de renda e contribuição social x%.....	
Lucro líquido.....	

A projeção da DRE apresenta o resultado líquido da empresa para um determinado exercício ou período.

Quadro nº 126: Projeção do Balanço Patrimonial

PROJEÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL	
BALANÇO PATRIMONIAL	
Em 31-12-x1	
Ativo	Passivo
Circulante	Circulante
Disponibilidade	Fornecedores
Contas a receber	Impostos a pagar
Estoques	Patrimônio líquido
Matérias-primas	Capital
Produtos acabados	Reservas
Permanente	lucros
Imobilizado	
Depreciação acumulada	
Total	Total

A projeção do balanço patrimonial refere-se à projeção dos bens, direitos e obrigações da empresa para determinado exercício ou período.

3.3.4.3 Indicadores de desempenho

Os indicadores de desempenho são importantes ao controle por possibilitarem a medição da performance da empresa. A determinação de indicadores deve ser precisa para não causar custos excessivos ao processo. Os indicadores de desempenho podem constar de um quadro de controle (*tableau de bord*), resumindo, assim, as informações obtidas através da aplicação dos instrumentos de controle. O exemplo, abaixo, representa um quadro de controle da área financeira.

Quadro nº 127 : Quadro de controle (*tableau de bord*) financeiro para a alta administração.

Descrição	Valor	Acumulado
Contas a receber em 30 dias	200.000,00	200.000,00
Contas a receber em 60 dias	800.000,00	1.000.000,00
Contas a pagar em 30 dias	(200.000,00)	800.000,00

Contas a pagar em 60 dias	(300.000,00)	500.000,00
Consórcios automóveis	800.000,00	800.000,00
Leasing	600.000,00	600.000,00
Empréstimos	1.200.000,00	1.200.000,00
Aplicações	1.000.000,00	1.000.000,00
Saldo em bancos e caixa	500.000,00	1.500.000,00
Cientes inadimplentes	200.000,00	200.000,00

Fonte: Elaboração proposta pela Autora com base em Guerny et.al. (1990)

Os indicadores de desempenho selecionados para este trabalho são: de natureza financeira e não financeira conforme segue:

- Financeiros;
- Qualidade;
- Recursos humanos;
- Competitividade.

➤ Indicadores financeiros

Indicam a situação financeira da empresa. Os dados para essa análise são encontrados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício.

Os indicadores financeiros apontados para este trabalho são os seguintes:

- Liquidez;
- Endividamento;
- Análise de capital de giro;
- Rentabilidade do capital.

Os modelos de indicadores financeiros baseiam-se nos modelos apresentados por Queiroz (1982).

Quadro nº 128: Análise da liquidez

LIQUIDEZ		Previsto	Realizado	% Variação
Solvência	AT/(PC+ELP)			
Liquidez Geral	(AC+RLP)/(PC+ELP)			
Liquidez Corrente	AC/PC			
Liquidez Seca	(AC-EST)/PC			
Liquidez Imediata	DISP/PC			

□ Liquidez: é medida com base na representatividade do passivo em relação ao ativo, isto é, quantas unidades monetárias (R\$) de ativo são necessárias para pagamento de uma unidade monetária de passivo. Exemplo: Solvência = Ativo Total / (Passivo Circulante + Passivo Exigível a longo Prazo) = 1.000.000,00 / (500.000,00 + 200.000,00) = 1,43. Isso quer dizer que essa empresa tem 1, 43 unidades monetárias para pagar 1,00 unidade monetária de dívida.

Quadro nº 129: Análise do endividamento

ENDIVIDAMENTO		Previsto	Realizado	% Variação
Em Relação ao AT				
Endividamento Curto Prazo	PC/AT			
Endividamento Longo Prazo	PELP/AT			
Endividamento Geral	(PC+PELP)/AT			
Endividamento	PC/CAPITAL TERCEIROS			
Em Relação ao PL				
Endividamento Curto Prazo	PC/PL			
Endividamento Longo Prazo	PELP/PL			
Endividamento Geral	(PC+PELP)/PL			
Garantia Cap. de Terceiros	PL/CAP.TERCEIROS			

□ Endividamento: indica o percentual de comprometimento do ativo e do patrimônio líquido em relação ao passivo. Exemplo: endividamento de curto prazo em relação ao ativo = Passivo Circulante / Ativo Total = 500.000,00 / 1.000.000,00 = 0,5. Significa que 50% do ativo está comprometido com o passivo circulante (dívidas de curto prazo).

Quadro nº 130: Análise do capital de giro

ANÁLISE DO CAPITAL DE GIRO	FÓRMULA	UNIDADE	1997	1996	Varição
Capital em Giro	AC + ARLP	R\$ mil	641.970	1.266.505	(49,31)
Capital de Giro	AC	R\$ mil	583.846	1.209.924	(51,75)
Capital de Giro Líquido	AC - PC	R\$ mil	-20.311	403.448	(105,03)
Capital de Giro Próprio	PL - AP	R\$ mil	-239.604	-9.146	2.519,77
Capital de Giro de Terceiros	(PL+ELP) - (AP+CGP)	R\$ mil	277.417	469.175	(40,87)
Prazo Médio a Vendas	(Cii méd / ROB)*360	dias	23	21	2
Prazo Médio Estoques	(Est méd/Compras)*360	dias	50	55	-5
Ciclo Operacional	PME + PMV	dias	73	76	-3
Prazo Médio de Compras	(FOR med / COMPRAS)*360	dias	71	84	-13
Ciclo Financeiro	CO - PMC	dias	2	-8	-6

□ Análise de capital de giro: determina o capital de giro, em giro, de giro líquido, giro próprio e de terceiros, prazo médio de vendas, compras e estoque, bem como determina em quanto tempo a empresa recebe os valores financeiros aplicados nas vendas.

Quadro nº 131: Análise da rentabilidade

ÍNDICE	Unidade	Previsto	Realizado
1.Margem Op. Bruta de Lucro = L.O.B. / R.O.L.	%	21%	23%
2.Margem Op. Líq. de Lucro = L.O.L. / R.O.L.	%	-2%	2%
3.Margem Líq. de Lucro = L.L. do Ex. / R.O.L.	%	-2%	2%
4.Rot. Ativo = R.O.L. / AT	vezes	1,53	0,94
5.Inv. Operacional = AT - Grupo Investimento - RLP	R\$ mil	1.196.504,00	2.054.912,00
6.Rot. Inv. Op. = R.O.L. / Inv. Op.	vezes	1,64	0,98
7.Rot. do Invest. Prop. = R.O.L. / PL	vezes	4,88	2,34
8.Rent. bruta = MOBL x Rot. Ativo = L.O.B. / AT	%	32%	22%
9.Rent. Operac. = MOLL x Rot. Inv. Op. = L.O.L. / Inv.	%	-3%	2%
10.Rent. do Inv. Prop. = M.L.L. x Rot. Inv. Prop = LL / F	%	-9%	6%
R. O. L.	R\$ mil	1.957.740,00	2.020.739,00
P.L.	R\$ mil	401.376,00	865.084,00

□ Rentabilidade do capital: indica o percentual de lucro em relação a receita, rotação do ativo em relação a receita e a rentabilidade dos investimentos.

⇒ Indicadores de qualidade

Medem a eficiência dos processos da empresa, no que diz respeito ao atendimento do requisito mais importante para a competitividade: qualidade. Os indicadores selecionados são:

- Índice de custo de produção;
- Índice de retrabalho;
- Satisfação do cliente com o produto;
- Percentual de entregas atendidas no prazo (PEP);
- Percentual de entregas atendidas antes do prazo (PAP);
- Percentual de retorno de clientes (PRC);
- Variação de vendas (VRV).

Os modelos de indicadores de qualidade apresentados a seguir baseiam-se nos modelos de Mazo et.al. (1997).

$$\square \text{ Índice de custo de produção} = \text{ICP} = \text{CPV/Receita Operacional} * 100$$

Representa o resultado entre a divisão do custo do produto vendido (CPV) pela receita obtida na venda do mesmo. Mede a participação do (CPV) em relação a receita operacional obtida. Como parte da avaliação de eficiência, esse índice permite a gestão dos custos dos processos, que devem ser adequados para não afetar a qualidade do produto final.

$$\square \text{ Índice de retrabalho} = \text{IRT} = \text{N}^{\circ} \text{ de Produtos Retrabalhados} / \text{N}^{\circ} \text{ total de produtos} * 100$$

Esse índice mede a eficiência do processo produtivo. Reflete diretamente na produtividade e qualidade, pois toda vez que for necessário recolocar produtos já acabados na produção para corrigir não-conformidades, há maior custo e demora na entrega.

□ Satisfação do cliente com o produto (PCS) = $PCS = \frac{N^{\circ} \text{ de Clientes satisfeitos}}{N^{\circ} \text{ total de clientes}} * 100$

Mede o desempenho da empresa junto aos clientes. Calcula o percentual de clientes, dentro da população total que o produto consegue satisfazer. Numa época de grande competitividade é um índice imprescindível.

□ Percentual de entregas atendidas no prazo (PEP) = $PEP = \frac{N^{\circ} \text{ de entregas no prazo}}{N^{\circ} \text{ de pedidos assumidos}} * 100$

Representa a habilidade da produção em satisfazer às necessidades dos pedidos assumidos. Indica eficiência da empresa em planejar a produção de acordo com as necessidades do mercado. É apenas aplicável à produções que não operam para estoques. Isso não constitui uma deficiência do indicador, uma vez em que a aplicação do PEP para produções para estoques não se faz necessária.

□ Percentual de entregas atendidas antes do prazo (PAP) = $PAP = \frac{N^{\circ} \text{ de Entregas antes do prazo}}{N^{\circ} \text{ de pedidos assumidos}} * 100$

Mede aquela parcela de produção que superou as expectativas dos clientes, um passo a mais dentro da teoria da qualidade total. O PAP necessariamente é menor ou igual ao PEP, uma vez que todo pedido atendido antes do prazo é, também, considerado como entregue no prazo. Não é aplicável para a produção para estoques.

□ Percentual de retorno de clientes (PRC) = $PRC = \frac{N^{\circ} \text{ de clientes que retornam}}{N \text{ de clientes totais}} * 100$

Através desse indicador detecta-se a satisfação do cliente concretizada no seu retorno à empresa. Toma como base a idéia de que o retorno do cliente é a causa da aceitação do produto e preferência dele às outras opções no mercado.

- Variação de vendas (VRV) = $VRV = \frac{N^{\circ} \text{ de vendas do período atual}}{N^{\circ} \text{ de vendas no período anterior}} * 100$

Reflete o aumento ou decréscimo das vendas da empresa em determinado período de tempo. Pode significar tanto uma variação do mercado como um todo (devido, por exemplo, a uma recessão econômica) ou variação da parcela do mercado destinada à empresa.

⇒ Indicadores de recursos humanos

Os indicadores de recursos humanos têm a função de medir a relação existente entre empresa e funcionários, avaliando o desempenho dos mesmos na realização de suas funções. Os indicadores de recursos humanos selecionados foram:

- Tempo de interrupção do processo produtivo (TIP);
- Taxa de absenteísmo;
- Taxa de rotatividade;
- Índice de produtividade direta;
- Índice de produtividade total.

Os modelos de indicadores de qualidade baseiam-se nos indicadores apresentados por Mazo et.al. (1997).

- Tempo de interrupção do processo produtivo (TIP) = $TIP = \frac{\text{Tempo de produção perdido por interrupções não previstas}}{\text{Tempo total de produção}} * 100$

Apresenta a eficiência das manutenções preventivas, através das paradas de produção imprevistas por quebra de máquinas e acontecimentos afins (que causam atraso de produção). Quando esse índice é alto reflete a necessidade de revisão no planejamento dos processos produtivos. Não leva em conta as paradas de produção para a realização de inspeções e manutenções preventivas.

□ Taxa de absenteísmo = TAB = $\frac{N^{\circ} \text{ de falhas}}{N^{\circ} \text{ total de dias trabalhados}} * N^{\circ} \text{ total de empregados} * 100$

Mede a ineficiência da empresa por parte de seus funcionários. O não comparecimento do funcionário ao seu posto de trabalho irá acarretar gastos à empresa e mesmo que seja substituído a eficiência não será a mesma, sendo, então, essa ausência responsável pela queda da produtividade.

□ Taxa de rotatividade = TFA = $\frac{\text{Menor valor admitidos e demitidos}}{N^{\circ} \text{ total de funcionários}} * 100$

Indica o volume de pessoas que ingressam e saem da empresa. Este índice reflete a satisfação dos funcionários com a empresa, em relação à política salarial, plano de carreira e benefícios. Reflete, também, a produtividade dos mesmos e seu relacionamento dentro da empresa.

□ Índice de produtividade direta = IPD = $\frac{\text{Produção}}{N^{\circ} \text{ total de funcionários}} * 100$

Mede a eficiência física do setor produtivo da empresa, ou seja, da linha de produção. Assim, avalia a produtividade de cada funcionário ligado diretamente com a fabricação de produtos.

□ Índice de produtividade total = IPT = $\frac{\text{Produção}}{N^{\circ} \text{ total de funcionários}} * 100$

Tem por objetivo medir a eficiência da empresa, não só na linha de produção propriamente dita, mas da empresa como um todo. Mede a eficiência do quadro geral de funcionários.

➤ Indicadores de competitividade

Indicam a situação da empresa no mercado frente a seus concorrentes. Como exemplo desses indicadores destacam-se:

- Êxito na inovação;
- Expansão comercial;
- Liderança comercial.

Quadro nº 132: Indicadores de competitividade

Variável	Elementos	Meta %	Real %	Desvio%
Êxito na inovação	Vendas de novos produtos/total de venda			
Expansão comercial	Aumento anual de vendas			
Liderança comercial	Cota de mercado			

Fonte: Gomes; Sallas (1997)

Além dos indicadores apresentados, os dirigentes da empresa a seu critério, poderão incluir outros que julgarem necessários e adequados ao processo de análise e controle.

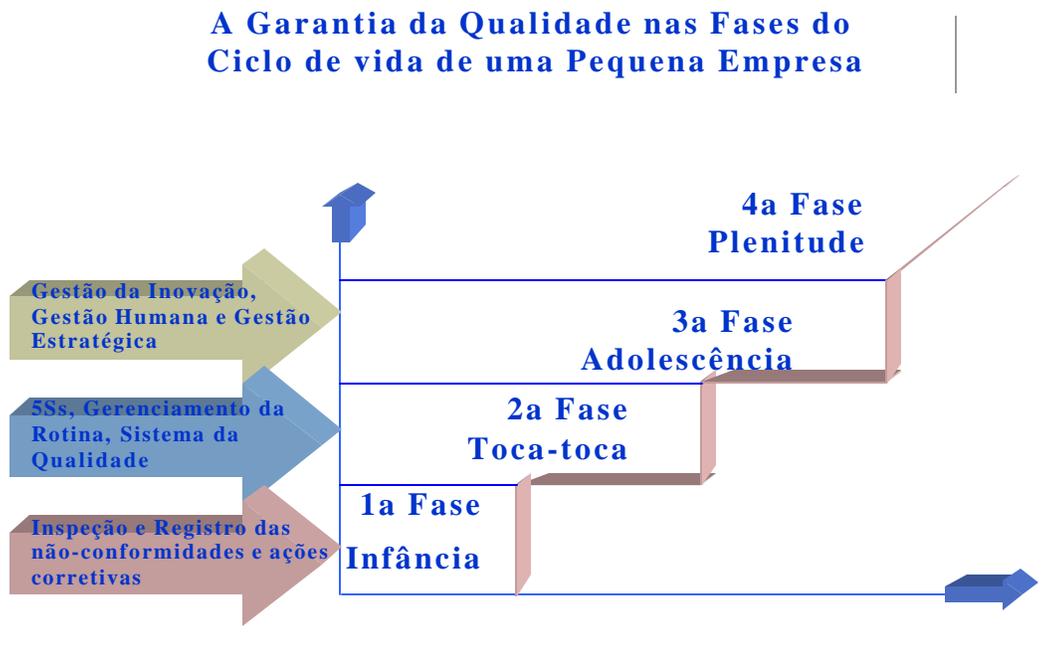
3.3.5 A garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa industrial

Com base na teoria do ciclo de vida das organizações, a garantia da qualidade passa por um processo evolutivo de aplicação de ferramentas e técnicas

adequadas para cada fase de evolução no ciclo de vida de uma empresa. Essa abordagem vem sendo demonstrada no decorrer deste capítulo, iniciando-se com a identificação e o registro das não-conformidades, aplicação das técnicas dos 5Ss e gerenciamento da rotina e sistema da qualidade.

Acompanhando essa tendência, o modelo propõe para a terceira fase de evolução no ciclo de vida de uma pequena empresa industrial, que os dirigentes atentem para a garantia da qualidade no desenvolvimento de novos produtos (inovação), gestão humana e gestão estratégica. A figura a seguir ilustra esta proposta.

Figura nº 24: A garantia da qualidade nas fases do ciclo de vida de uma pequena Empresa.



Fonte: Elaboração proposta pela autora.

De acordo com o quadro anterior define-se que a garantia da qualidade será alcançada através das seguintes ações:

3.3.5.1 Garantia da qualidade no desenvolvimento de novos produtos

3.3.5.2 Gestão humana

3.3.5.3 Gestão estratégica

3.3.5.1 Garantia da qualidade no desenvolvimento de novos produtos (inovação)

A qualidade na inovação passa a ser uma prioridade. Portanto, cada vez mais é imprescindível uma aproximação com os clientes, buscando identificar suas necessidades para então satisfazê-las.

A garantia da qualidade é conseguida através do planejamento da qualidade, do controle e acompanhamento dos resultados. O planejamento da qualidade é executado por uma equipe organizada internamente que procura conhecer as necessidades do cliente, para, então, planejar as ações que agregarão qualidade aos produtos (bens ou serviços). O controle deve ser efetivado por todas as pessoas da organização e o acompanhamento dos resultados (auditoria) será efetuado, também, por uma equipe organizada.

As ações planejadas para agregar qualidade aos produtos serão os itens de controle que servirão de parâmetro para comparação entre as metas planejadas e resultado obtido. O controle de gestão está inserido no esforço de garantir a qualidade.

Contudo, o processo de planejamento, controle e acompanhamento dos resultados (auditoria) visando a melhoria da qualidade compõe a gestão da qualidade. De acordo com Joram (1992), essa é a trilogia da qualidade: planejamento para a qualidade, controle da qualidade e melhoramento da qualidade.

Objetivando a satisfação dos clientes, o planejamento da qualidade para o desenvolvimento de produtos e processos, segundo Joram (1992), passa pelos seguintes estágios:

- identificação dos clientes: conhecer e localizar os clientes, inclusive os possíveis clientes (captação);
- determinação das necessidades desses clientes: pesquisar e conhecer o que realmente os clientes desejam (retenção);
- tradução dessas necessidades na linguagem da empresa: criação de um produto novo;
- desenvolvimento de um produto que satisfaça essas necessidades: produto adequado ao uso;
- otimização das características do produto de tal forma a atender simultaneamente às necessidades da empresa e dos clientes: significa primar pela qualidade no projeto;
- desenvolvimento e otimização do processo produtivo: sistematizar e orientar o processo de fabricação com qualidade adequada, menor custo, e capaz de atender às necessidades em tempo hábil;
- prova de que o processo está adequado à produção: verificar a conformidade do processo em relação à qualidade;
- certificação do processo para produção de determinado produto.

O controle da qualidade nesta terceira fase deve passar a ser ofensivo em vez de defensivo. Defensivo diz respeito a controlar se o produto satisfaz às especificações. A ação é posterior, ou seja, através das reclamações dos clientes o produto é ajustado. O controle ofensivo possibilita que se conheça o que o cliente deseja antes da fabricação do produto. Esse controle está diretamente relacionado com o planejamento, pois comparará as metas estabelecidas aos resultados obtidos.

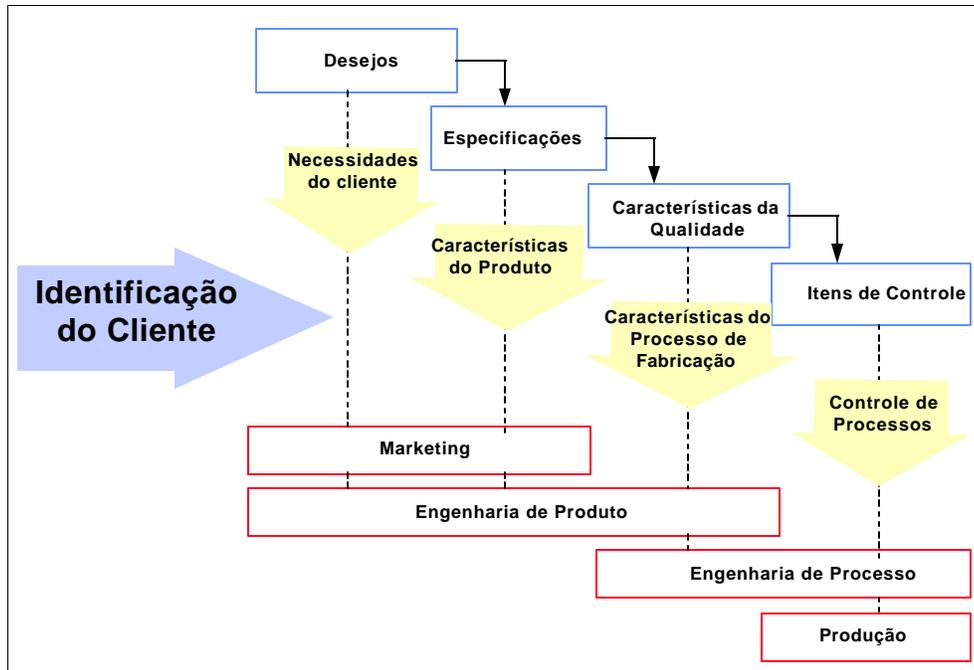
A qualidade de projeto e de conformidade será garantida pela utilização de matéria-prima e matérias de qualidade, como também através do gerenciamento de processos (gerenciamento da rotina), propiciando a redução de defeitos, diminuição de custos e, por conseqüência, o cliente receberá um produto adequado.

O projeto do produto deve basear-se em dados históricos para evitar erros. Também, deve ser elaborado em consonância com as opiniões de várias áreas da empresa, evitando-se projetos complexos e que não sejam adequados às necessidades. Nesse sentido, as áreas de vendas, engenharia de produtos, engenharia de processos e produção devem estar relacionadas em harmonia na criação de um produto e a fase de projeto, deve levar em conta redução de custos e agregação real de valor para o produto.

O projeto do produto é parte do desdobramento da qualidade e o desdobramento da qualidade é a tradução dos desejos do cliente em especificações técnicas. Desta forma, as necessidades do cliente são desdobradas e transformadas em características de produto, de processo e depois em itens de controle.

A elaboração de um produto deve obedecer a vários requisitos, conforme os citados anteriormente por Juran, como: os requisitos de segurança, confiabilidade e facilidade de uso. Portanto, devem ser elaboradas pesquisas sobre tendências mundiais quanto a confiabilidade do produto no tocante a legislação, normas e hábitos. Também, deve haver revisão de projeto, revisão da estrutura da empresa e revisão das condições do processo produtivo. A figura, a seguir, ilustra o desdobramento da qualidade para satisfação do cliente.

Figura nº 25: Desdobramento da qualidade.



Fonte: Adaptação de Campos (1992, p. 110).

Analisando-se a figura acima constata-se que o desdobramento da qualidade significa identificar os desejos dos clientes, transformar esses desejos em especificações técnicas e de qualidade, com relação a produto e processo e efetuar o controle para que o processo desenvolva-se de acordo com as especificações. Esse processo de desdobramento da qualidade requer o envolvimento dos departamentos de marketing, engenharia de produto, engenharia de processo e fabricação.

Para um perfeito gerenciamento do sistema de garantia da qualidade é necessário que se proceda auditoria de produtos e processos. A auditoria pode ser interna ou externa. Auditoria externa é o caso da auditoria para certificação através das normas ISO 9000. A auditoria de produtos verifica se os mesmos estão em conformidade com as especificações da qualidade. A auditoria de processos tem a função de verificar se os processos estão seguindo os padrões estabelecidos no planejamento da qualidade, se os operadores estão procedendo de acordo com o que foi estabelecido, se os padrões estão atualizados e coerentes, se as pessoas estão treinadas e motivadas para o trabalho, se os equipamentos, ferramentas e

instrumentos de medida estão em perfeito estado.

Em síntese, a prática de garantia da qualidade no desenvolvimento de produtos novos requer planejamento, controle e auditoria da qualidade, buscando a melhoria contínua dos resultados. Porém, deve-se ressaltar que a garantia da qualidade obedece a um ciclo que está relacionado ao ciclo de vida de cada produto. Em virtude disso, é preciso implementar um sistema de garantia que seja regido pela diminuição do tempo entre a pesquisa e o desenvolvimento dos novos produtos e diminuição do tempo de vida comercial dos mesmos, pela substituição de outros mais modernos. Com isso, a empresa terá um retorno no que diz respeito a rapidez no desenvolvimento de novos produtos, adequação da satisfação dos clientes e ajuste do projeto do produto e do processo, a partir das informações colhidas no mercado.

3.3.5.2 Gestão humana

As empresas que desejam assegurar a garantia da qualidade devem atentar para o fato de que pessoas necessitam crescer através de sua capacidade intelectual.

A gestão humana deve proporcionar que os colaboradores (funcionários), chamados clientes internos na visão do TQC, entendam o objetivo do trabalho que desenvolvem e a necessidade do alcance de tal objetivo. Para isso os colaboradores precisam acreditar nos programas implementados na empresa, sentir que esses programas são importantes, que têm possibilidade de chegarem ao sucesso e que trarão benefício para eles pessoalmente.

No entanto, as pessoas somente estarão motivadas para o crescimento intelectual, se tiverem suas necessidades básicas satisfeitas, pois o comportamento das pessoas é determinado por sua necessidade mais intensa. A medida que uma necessidade vai sendo satisfeita, imediatamente surge outra e mais outra e enquanto cada uma não for satisfeita as próximas oferecem pouca

motivação.

Segundo Maslow citado por Hersey e Blanchard (1977) as necessidades principais dos seres humanos são: de auto-realização, de estima, sociais, de segurança e fisiológicas. Quando uma necessidade não é satisfeita poderá haver um bloqueio da satisfação, inicialmente a pessoa reluta, experimenta vários comportamentos até encontrar um que alcance o objetivo ou reduza a tensão criada pelo bloqueio.

Todas as necessidades têm seu grau de importância e enquanto uma não for satisfeita não haverá motivação para outra. Sendo assim, o salário que representa o poder de compra, não pode garantir a satisfação de todas as necessidades das pessoas.

Os gestores devem criar situações motivadoras, que levem as pessoas à consecução de seus objetivos, por isso os colaboradores devem ter participação no estabelecimento de seus próprios objetivos. Sendo assim, é necessário que os gestores conheçam o que os funcionários pensam, o que desejam e o que os atrapalha. As pessoas devem sentir-se importantes no que fazem, conhecer o objetivo do que fazem e então farão bem feito.

Entretanto, os funcionários só se sentirão motivados para empenhar-se no crescimento da produtividade se perceberem que as expectativas dos gestores são reais e alcançáveis. Os motivos de uma pessoa são dirigidos para objetivos, que são aspirações no ambiente. Estas são interpretadas como disponíveis ou não, afetando assim a expectativa, se a expectativa for grande, aumentará a intensidade do motivo.

A efetiva gestão de pessoas requer ações importantes como por exemplo:

- Educação e treinamento;
- Sistema de avaliação de desempenho e premiação;
- Círculos de controle da qualidade.

➤ Educação e treinamento

Educação e treinamento possibilitam às pessoas crescimento e desenvolvimento. Com o crescimento das pessoas a empresa, também, cresce e se desenvolve, garantindo, assim, sua sobrevivência. A educação e o treinamento desenvolvem o raciocínio das pessoas, preparam-nas para as mudanças e desenvolvem nelas a consciência de que são partes da empresa e que o sucesso delas depende do sucesso da empresa da qual fazem parte.

➔ Sistema de avaliação de desempenho e premiação

Avaliação de desempenho e premiação é uma forma de motivação. As pessoas têm que ter suas necessidades satisfeitas para que possam desenvolver adequadamente o seu trabalho. Através de avaliação do desempenho de cada pessoa é possível oferecer-lhe benefícios justos e premiações.

➔ Círculos de controle da qualidade

Círculos de controle de qualidade são definidos como sendo a reunião de funcionários (colaboradores) e gestores de um departamento ou grupo da empresa, para discussão de assuntos referentes a qualidade. É também uma forma de crescimento e desenvolvimento. Os círculos de controle da qualidade possibilitam às pessoas exporem os problemas existentes em seu setor e manifestarem suas sugestões à cerca das soluções, como também proporem sugestões inovadoras, pois ninguém conhece melhor os problemas e soluções de um determinado trabalho como quem o executa.

Contudo, a gestão humana oferece aos colaboradores oportunidade de evolução de acordo com seu desempenho, potencial e habilidades buscando conciliar seus interesses com os interesses da empresa, numa perspectiva de aprendizado crescente.

3.3.5.3 Gestão estratégica

A gestão estratégica baseia-se na tomada de decisões claras e coerentes em torno dos objetivos, tendo como foco o ambiente interno e externo da organização, assegurando a competitividade e a sobrevivência a longo prazo.

Para o presente trabalho serão abordados conteúdos sobre planejamento estratégico e o gerenciamento pelas diretrizes, os quais integram a gestão estratégica.

Planejamento estratégico

O planejamento estratégico consiste na definição de objetivos, metas e métodos para realização desses objetivos a longo prazo. O planejamento estratégico tem como finalidade:

- Diminuição do risco de tomar uma má decisão;
- Criação de espaços futuros de ação para evitar pressões;
- Integração de decisões isoladas em um plano;
- Criação e manutenção de potenciais de competitividade;
- Visão criativa do planejamento;

A prática do planejamento estratégico requer :

- Identificação da visão empresarial;
 - Análise externa;
 - Análise interna;
 - Definição da missão empresarial;
 - Determinação de metas de médio e longo prazo;
 - Controle dos resultados.
-
- Identificação da visão empresarial: significa identificar as expectativas e desejos dos proprietários. Representa a visão que eles têm do comportamento da empresa num período de tempo.
 - Análise externa: significa conhecer, situar e acompanhar os clientes, concorrentes, fornecedores/ parceiros, tendências do mercado, serviços de transporte, impacto no meio ambiente.

- Análise interna: trata-se do conhecimento e acompanhamento da estrutura interna da empresa (atividades e processos).
- Missão é a identificação do negócio da empresa, saber porque a empresa existe e onde pretende chegar, como por exemplo: oferecer produtos de informática com qualidade assegurada.
- As metas de médio e longo prazos podem ser :
 - aumentar o volume de vendas em R\$ em determinada região num espaço de tempo de 5 anos;
 - reduzir perdas e desperdícios para 5% em um ano;
 - reduzir níveis de estoques em R\$ xxxx em 6 meses;
 - reduzir despesas fixas em R\$ xxxx em um ano;
 - obter retorno sobre investimento em 20% em 2 anos.
- Controle dos resultados: através de indicadores de desempenho efetua-se comparação entre o resultado obtido e as metas planejadas.

Gerenciamento pelas diretrizes

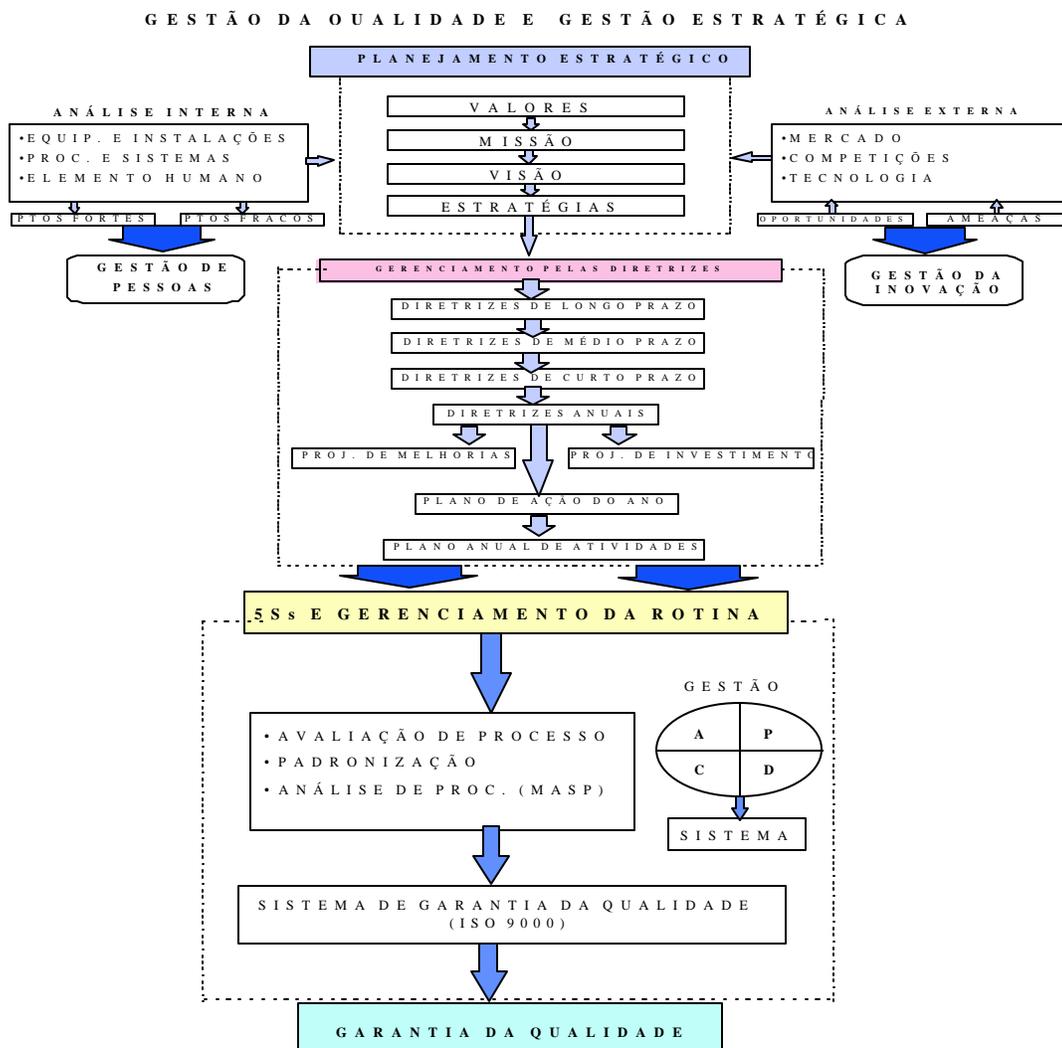
O gerenciamento pelas diretrizes é efetuado com base nas diretrizes definidas no planejamento estratégico. Diretrizes são metas (o quê) e métodos (como) utilizadas para fazer acontecer o que foi planejado. No gerenciamento pelas diretrizes, as diretrizes são desdobradas e seu resultado controlado para obtenção do sucesso almejado .

Por exemplo: a alta administração ou o proprietário define uma meta anual de redução de despesas fixas em R\$ xxx (nível estratégico), esta diretriz é desdobrada para os chefes de departamento como mapeamento do comportamento das despesas a fim de reduzi-las (nível tático) e para o pessoal operacional de cada departamento como diretriz é redução das despesas fixas de acordo com o

procedimento estabelecido pelo chefe de departamento.

Diante do exposto observa-se que são necessárias muitas ações para uma eficaz garantia da qualidade. No caso da pequena empresa, as técnicas e ferramentas utilizadas devem ser adequadas à sua realidade, como já foi comentado anteriormente, do contrário os resultados não serão positivos. Sintetizando este capítulo apresenta-se a seguinte figura:

Figura nº 26: Gestão da qualidade e gestão estratégica



Fonte : Miyauchi, adaptação de Yuki (1989).

A figura anterior demonstra que o planejamento estratégico possibilita uma visão de longo prazo definindo objetivos e estratégias, com base em análise dos

ambientes interno e externo da organização. Para o ambiente interno ressalta-se a necessidade de atenção à gestão das pessoas da organização e para o ambiente externo ressalta-se a gestão da inovação. O planejamento estratégico desdobra-se em diretrizes a serem gerenciadas e essas diretrizes são desdobradas no gerenciamento da rotina do dia-a-dia em nível operacional.

Esse conjunto integrado de ações estratégicas permite à empresa assegurar a qualidade de processos e produtos (qualidade total), garantindo assim a sobrevivência a longo prazo.

Os gestores da pequena empresa precisam ter consciência disso e na medida do possível buscar essa evolução. Porém, convém ressaltar que a pequena empresa nesta terceira fase do ciclo de vida, ainda está em pleno processo de desenvolvimento organizacional, apenas no início da gestão estratégica, preparando-se para evoluir para a fase seguinte, quando deixará de ser pequena para transformar-se em média empresa.

3.4 Síntese do modelo de controle de gestão para a pequena empresa como garantia da qualidade

A gestão da qualidade por toda empresa somente poderá ser implementada após a existência de uma organização mínima, com estrutura de planejamento e controle formalizados. O presente trabalho considera a gestão pela qualidade total como parte integrante do controle de gestão, praticados com o intuito de garantir a qualidade e em decorrência disso garantir a competitividade e a sobrevivência de uma organização.

A figura, a seguir, demonstra o conceito de controle sob o enfoque da gestão da qualidade.

Figura nº 27: Conceito de controle na gestão da qualidade total



Fonte: Campos, adaptação de Guimarães (1998)

A figura acima permite constatar que do ponto de vista da gestão da qualidade o controle apresenta-se sob duas óticas: previsibilidade e competitividade. A previsibilidade é exercitada quando há a manutenção da rotina dos trabalhos com o estabelecimento de padrões, acompanhamento do desempenho com base nos padrões estabelecidos e a aplicação de medidas para correção dos desvios. A competitividade é alcançada com o estabelecimento de melhorias direcionadas aos objetivos a serem alcançados e com base no histórico de desempenho observado no decorrer do processo total da organização.

Para Cassarro (1999), o controle deve ser executado continuamente, durante a realização de cada tarefa e consoante com as modernas técnicas de gestão

como o TQM, que deve ser responsabilidade de cada executor. O ser humano é gerador de qualidade no ato de realizar suas funções.

O processo de controle de gestão deve responder à pergunta: o que deve ser controlado, como deve ser feito e por quê? Conforme mencionado anteriormente o processo de controle inicia-se com planejamento estabelecendo o que se deseja controlar e os meios para executá-lo, definindo políticas e diretrizes para a organização e direção das atividades a serem controladas. Depois passa pela avaliação e análise dos resultados e por fim ocorre a tomada de ações corretivas dos desvios observados entre o previsto e o realizado.

O modelo apresentado no decorrer deste capítulo oferece ao empresário, desde o início de suas atividades, orientação a respeito dos passos a seguir para efetivar o controle de gestão em sua empresa. Entretanto, planejamento, organização e controle, asseguram à empresa a transição segura para as fases seguintes de evolução no ciclo de vida, a fim de garantir a qualidade total.

Entende-se por modelo a forma de representar algo que se deseja desenvolver de acordo com um determinado padrão a ser seguido. Para Pidd (1998, p.25) "...um modelo é uma representação externa e explícita de parte da realidade vista pela pessoa que deseja usar aquele modelo para entender, mudar, gerenciar e controlar parte daquela realidade".

A estrutura do modelo proposto está baseada na arquitetura do controle de gestão de Gomes e Sallas (1997). O objetivo é demonstrar uma alternativa para que a pequena empresa possa gerir com qualidade e produzir resultados positivos. A síntese do modelo construído, ao longo desse terceiro capítulo, é demonstrada a seguir com o desdobramento de suas etapas.

Figura nº 28: Modelo de controle de gestão para a pequena empresa como garantia da qualidade.

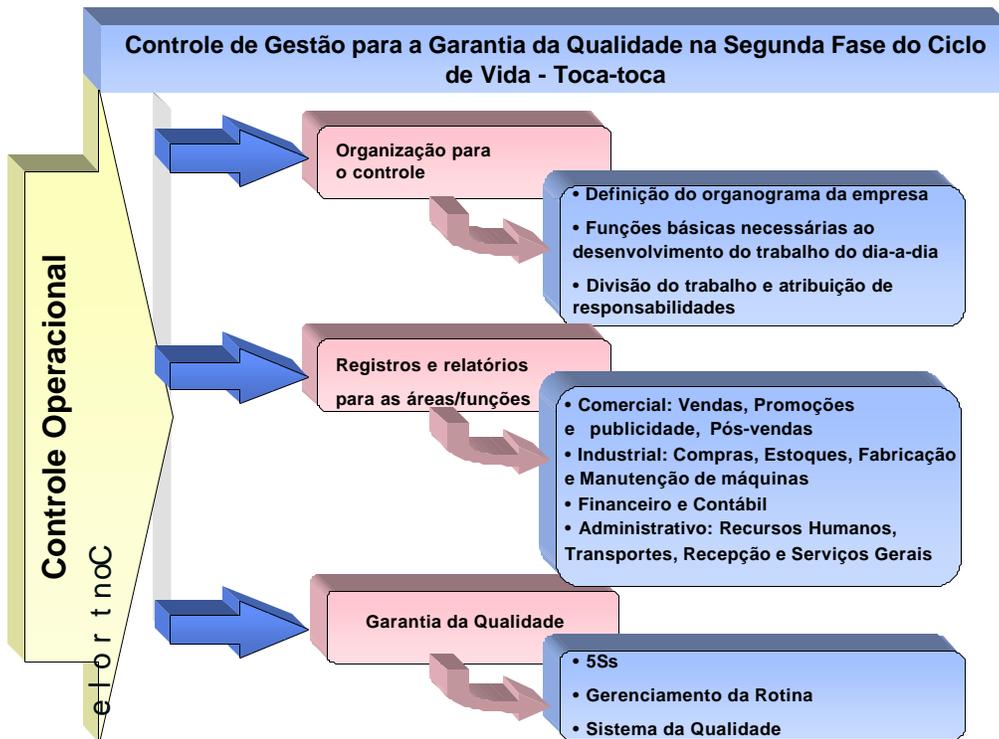
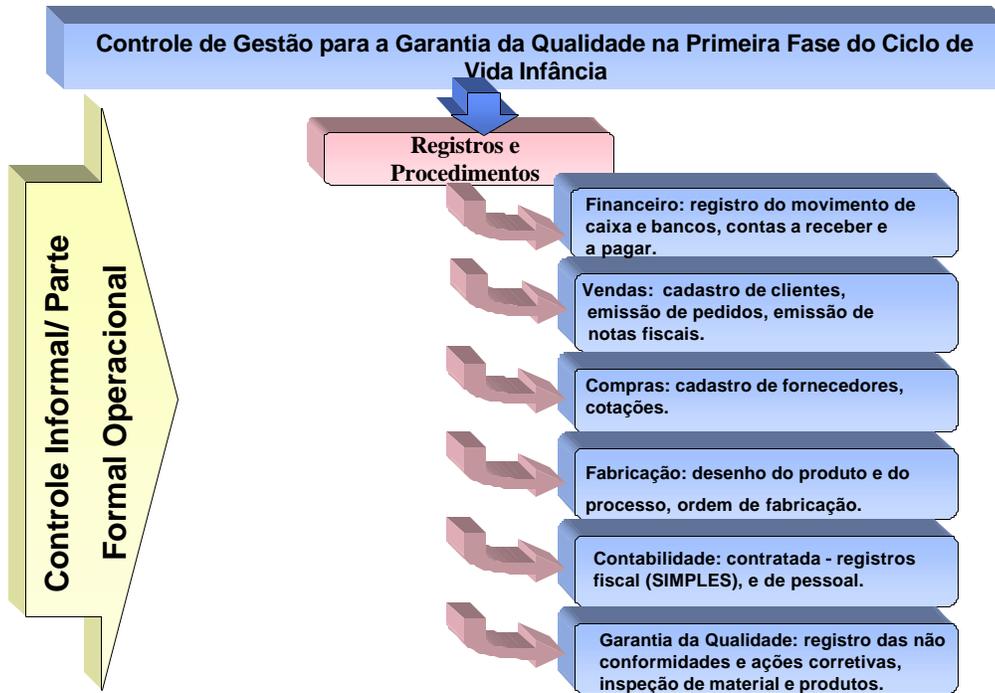
MODELO DE CONTROLE DE GESTÃO PARA A PEQUENA EMPRESA COMO GARANTIA DA QUALIDADE



Fonte: Elaboração proposta pela autora

A figura acima resume o modelo proposto neste capítulo, demonstrando que o processo de controle está amparado pelo planejamento e organização das atividades, aplicação de instrumentos de controle que convergem para garantir a qualidade de processos e produtos. Tendo-se em vista que a empresa passa por fases de evolução, assim também, ocorre com o controle e com a gestão da qualidade. Para ilustrar essa evolução a figura acima é desdobrada da seguinte forma:

Figura n^o 29: Modelo de controle de gestão nas fases do ciclo de vida da pequena empresa.





Fonte: Elaboração proposta pela autora

Contudo, o modelo de controle de gestão proposto ampara a empresa apresentando uma perspectiva de evolução estratégica. Para evoluir, do ponto de vista estratégico, a empresa precisa estar bem estruturada, com um sistema de controle global que permita a coordenação de todas as áreas rumo ao sucesso almejado.

CAPITULO IV

4 APLICAÇÃO PRÁTICA

O presente capítulo trata da aplicação do modelo apresentado no capítulo três, realizado em uma pequena empresa industrial. O modelo, como mencionado anteriormente, delineou-se através da aplicação prática na empresa em estudo,

ajustando-se ao seu desenvolvimento organizacional. Portanto, vem sendo implementado interativamente de acordo com cada fase de evolução do ciclo de vida da empresa.

No decorrer dessa aplicação, verificou-se que a empresa encontra-se atualmente na terceira fase de seu ciclo de vida. Essa afirmativa decorre das iniciativas que estão sendo tomadas e das ações que estão sendo implementadas, que se confirmam às características identificadas por Adizes (1990) em sua teoria sobre o ciclo de vida das organizações.

4.1 A empresa

Situada na região da grande Florianópolis, Estado de Santa Catarina, a empresa tem como atividades a industrialização de produtos do ramo de informática. A industrialização caracteriza-se por montagem de equipamentos. Atualmente a empresa conta com a colaboração de 72 empregados. Esse número serviu de base para classificá-la como pequena empresa. Sua missão é: Satisfazer as necessidades dos nossos clientes através de produtos e serviços de qualidade e, a sua política da qualidade é: Desenvolver uma cultura voltada à Qualidade e a melhoria contínua.

4.1.1 Produto

A empresa industrializa produtos de informática e os vende para todo o Brasil. São três as linhas de produtos chamadas hipoteticamente A, B e C . Cada linha se subdivide em :

PRODUTO A:

AT 1- AT 2- AT 3- AT 5- AT 7,5- AT 10- AT 15

A W1- A W2- A W3- A W5

A G1- A G2- A G3

PRODUTO B:

BR 1- BR 2- BR 3- BR 4- BR 5- BR 6

BH 1- BH 2- BH 3- BH 4- BH 5- BH 6

BP 1- BP 2- BP 3- BP 4- BP 5- BP 6

BE 1- BE 2- BE 3- BE 4- BE 5

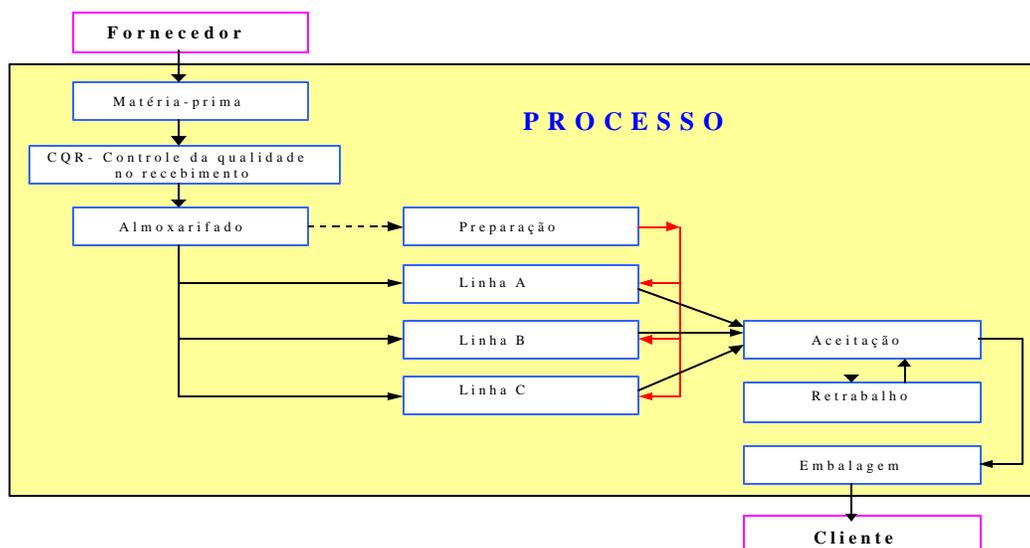
PRODUTO C:

CG- CI 9- CI 15- CE

4.1.2 Processo produtivo

O processo produtivo da empresa em estudo está organizado da seguinte forma:

Figura nº 30: Processo produtivo da empresa em estudo.



A figura anterior demonstra a estrutura do processo produtivo, que é detalhada a seguir:

- CQR (Controle da Qualidade no Recebimento) efetua a inspeção da matéria-prima que chega à empresa.
- Almoxarifado: armazenamento da matéria-prima após inspeção. O pessoal do almoxarifado também efetua a separação do material e abastecimento

das linhas de produção.

- Linhas de produção A, B, C: todas as pessoas da fabricação conhecem o trabalho de todos. Cada linha mantém um encarregado.
- Linha de preparação: alguns materiais precisam ser preparados para entrarem nas linhas.
- Aceitação: controle de conformidade do produto. Essa análise é feita após o produto ter sido testado na giga de testes, porém na própria linha cada encarregado faz a inspeção final.
- Retrabalho: conserto de produtos que não estão em conformidade com as especificações, o que muitas vezes não chega a ser um defeito. O índice de retrabalho fica em torno de 4%.
- Embalagem: acondicionamento do produto para ser enviado ao cliente ou ao estoque de produtos acabados.

4.2 Descrição e análise da aplicação do modelo de controle de gestão na pequena empresa industrial em estudo

O desenvolvimento organizacional da empresa em estudo e os respectivos controles de gestão, foram identificados de acordo com o modelo proposto no capítulo três desta dissertação, conforme segue.

4.2.1 Controles de gestão para a garantia da qualidade na primeira fase do ciclo de vida (infância) – controle informal/ parte formal

Na sua fase inicial, quando se instalou em 1991, a empresa exercia as atividades de assistência técnica e manutenção, bem como revenda de produtos de informática. Os controles eram feitos informalmente. O controle de gestão formalizado iniciou-se praticamente na área financeira. Descrevem-se a seguir os registros e procedimentos adotados para cada função da empresa.

4.2.1.1 Registros e procedimentos adotados para cada função da empresa.

A função de fabricação não apresentava registros nesta primeira fase, tendo-se em vista que a empresa iniciou suas atividades revendendo produtos, não os fabricava.

A função de comercial até 1994 caracterizava-se por representação, isto é, a empresa revendia produtos industrializados de uma empresa de Porto Alegre/RS. Os produtos que vendia eram parte dos produtos industrializados por ela atualmente. Os procedimentos adotados nesta fase eram: cadastro de clientes, emissão de pedidos e notas fiscais. As notas fiscais eram emitidas de forma manual.

A função de compras contava com os procedimentos de: cotações de preços e cadastramento de fornecedores.

A função financeira contava com os primeiros controles em 1993, ainda que de forma rudimentar, manualmente descritos, conforme segue:

- controle de contas a receber de clientes;
- controle de contas a pagar a fornecedores;
- livro caixa;
- conciliação bancária.

Em 1994, desenvolveu-se um sistema básico de informação informatizado, para a área financeira. O sistema permitia efetuar o registro de todo o movimento financeiro de acordo com um plano de contas. Esse programa permitia que as baixas efetuadas nas contas a receber e a pagar integrassem automaticamente o movimento de caixa e bancos do dia. Também, tornava possível a emissão de relatórios de contas a pagar e a receber, contas recebidas e pagas por tipo de conta, bem como os relatórios de caixa e bancos.

A função contábil era operacionalizada por escritório de contabilidade, através de registros fiscais e de pessoal.

A função garantia da qualidade nesta fase era assegurada pela inspeção dos produtos recebidos para serem revendidos.

De acordo com a descrição anterior pode-se afirmar que o modelo de controle de gestão proposto no capítulo três realizou-se em quase sua totalidade nesta primeira fase, a exceção ocorreu com relação as funções de fabricação e garantia da qualidade. A fabricação não existia nesta fase, em função disto os registros e procedimentos não se aplicaram. Quanto à garantia da qualidade não houve registros formais das não-conformidades, por ventura encontradas nos materiais inspecionados conforme propõe o modelo.

4.2.2 Controles de gestão para a garantia da qualidade na segunda fase do ciclo de vida (toca-toca) – controle operacional

Numa segunda fase, a partir de 1995, a empresa mudou sua estratégia, passando a industrializar e comercializar o produto que antes representava. A divisão industrial foi então criada, tornando-se a principal fonte de arrecadação. Cada área da empresa foi organizada de forma a oferecer controles operacionais, conforme descreve-se a seguir.

4.2.2.1 Organização para o controle

Nesta fase surge a necessidade de uma nova organização, divisão de funções e atribuição de responsabilidade em função da instituição da divisão industrial. A estrutura organizacional da empresa em estudo, nesta fase, apresenta-se da seguinte forma: departamento comercial, industrial, financeiro e contábil e administrativo. Na seqüência apresentam-se exemplos de registros e procedimentos para cada departamento.

4.2.2.2 Registros e procedimentos para os departamentos

Departamento industrial (funções de produção, compras e estoques)

O conceito de produção utilizado pela empresa em estudo significa fabricação de produtos, conceito esse adotado pelo modelo de controle de gestão proposto no capítulo três.

O controle da produção e estoques iniciou-se em 1995, através de um software chamado PMP (Planejamento de Materiais e Produtos), versão Accss. Em 1996 desenvolveu-se um software para planejamento e controle da produção em Clipper, que permaneceu até 1998. Os controles básicos para essa área eram os seguintes:

- planejamento e controle da produção, controle da quantidade produzida comparada a quantidade prevista;
- controle da qualidade no recebimento de matérias-primas e produto pronto;
- controle de montagem de equipamentos, controle diário de defeitos constatados a partir da aplicação de testes nos materiais recebidos;
- controle diário e mensal da produtividade: por equipamento, linha e homem/hora;
- programação mensal para o almoxarifado, controle de estoques.

Departamento financeiro e contábil

Além dos controles financeiros de contas a receber e a pagar e controle de caixa e bancos, praticados na primeira fase do ciclo de vida, o sistema financeiro passou a oferecer, em 1995, demonstrativos de receitas e despesas efetivadas e fluxo de caixa (previsão). Iniciou-se nesta fase um trabalho de registro de gastos por centros de custos, o que não foi implementado efetivamente. A contabilidade continuava sendo feita por escritório externo. Os balanços e balancetes começaram a ser analisados.

Departamento comercial (vendas, promoções e publicidade, pós-vendas)

Até 1996 as funções do departamento comercial eram desenvolvidas internamente, os funcionários da empresa trabalhavam para vender os produtos quando ocorreu a terceirização, ou seja, a contratação de empresas representantes de vendas. Os pedidos e as notas fiscais de vendas eram emitidos por um sistema informatizado integrado ao sistema financeiro, criado em 1995. Os controles utilizados eram:

- formação do preço de vendas e lista de preços;
- controle de comissões;
- controle de pedidos;
- controle de documentos para licitações;
- acompanhamento de vendas por produto e por representante;
- estimativa mensal e trimestral de venda por equipamento e por região;
- controle de pós-venda;
- Promoções e publicidade.

Departamento administrativo

Em 1994 estabeleceu-se um departamento administrativo com responsabilidade sobre o controle de pessoal, de compras de material de consumo, de transportes, recepção e serviços gerais.

4.2.2.3 Garantia da qualidade na segunda fase

A preocupação com a qualidade sempre foi uma constante na empresa, desde o início de suas atividades. Em 1995 iniciaram-se os primeiros trabalhos de sensibilização para o controle da qualidade total, basicamente reflexões em grupos e cursos de formação. Em 1997 foi realizado um diagnóstico da qualidade e em

1998 iniciou-se o processo de implantação do sistema de qualidade através da norma ISO 9000, conforme descrito a seguir:

O diagnóstico da qualidade apresentou os seguintes resultados considerados como pontos fortes a respeito da qualidade:

- a empresa em questão não possuía um programa da qualidade estruturado, porém, havia um grande esforço para a qualidade a nível de seus processos, tendo em vista que utilizava ferramentas gerenciais como forma de identificação e resolução de problemas;

- a idéia da qualidade total era aceita e buscada com esforço contínuo;

- a empresa definiu a implantação de um programa da qualidade a partir do mês de junho de 1997 e os objetivos do programa foram definidos de acordo com a missão da empresa;

- a área de produção contava com a participação de um grupo de pessoas que auxiliavam no planejamento do processo produtivo, na questão motivacional dos funcionários e na resolução de problemas;

- a qualidade do produto acabado era controlada através de testes;

- os padrões técnicos eram definidos a partir do projeto dos equipamentos, padrões de procedimentos e definição de funções;

- havia um comitê operacional formado por um representante de cada unidade, com o objetivo de discutir e solucionar problemas encontrados nos seguimentos da empresa envolvendo todos os processos;

- no caso da área de produção, as melhorias eram projetadas, também, pelo grupo de apoio ao gerente;

- testes e acompanhamentos eram feitos pelo CQ (controle da qualidade) nos equipamentos antes do envio aos clientes e levantamento estatístico com objetivo de prevenção;

- manuais de instruções eram disponibilizados aos clientes juntamente com o produtos;

- haviam incentivos de recursos humanos como: ganho por produtividade, participação nos lucros, acompanhamento individual por parte do gerente;

- o atendimento imediato às necessidades e reclamações dos clientes que eram recebidas e enviadas ao DAT (departamento de assistência técnica), para resolução;

- também era praticado um trabalho de desenvolvimento dos fornecedores.

A implantação na empresa do sistema da qualidade baseado na norma ISO 9001 obedeceu à seguinte seqüência:

1. Estruturação do departamento de garantia da qualidade total (GQT), cujo principal objetivo é planejar e administrar o sistema da qualidade da empresa.

2. Disseminação e aplicação dos conceitos fundamentais do controle da qualidade, bem como sua filosofia de trabalho por meio de:

2.1. Treinamentos realizados (todos os colaboradores) como:

- ISO 9000 – visão geral (8 horas);
- auditoria interna da qualidade (4 horas);
- formação de redatores internos da qualidade (6 horas);
- treinamento de integração de novos colaboradores (4 horas).

3. Padronização das rotinas (processos) da empresa: a padronização e a implantação seguem uma lógica baseada na estrutura do sistema da qualidade, com a descrição dos requisitos da norma NBR ISO 9001/94. As principais etapas da padronização foram as seguintes:

- a) padronização e implantação dos requisitos 4.2 e 4.1;
- b) padronização e implantação dos requisitos 4.20, 4.18 e 4.5;
- c) padronização e implantação dos requisitos 4.17, 4.13, 4.14 e 4.16;
- d) padronização e implantação dos demais requisitos.

4. Durante a implantação dos procedimentos padronizados, verificaram-se melhorias significativas na empresa. As melhorias foram verificadas diretamente à qualidade do produto acabado e com relação à satisfação dos colaboradores e

clientes. As demais melhorias verificadas serão descritas na terceira fase na qual destaca-se a certificação pela ISO 9000.

Nesta segunda fase, traçando-se um paralelo entre a estrutura da empresa em estudo, com o modelo de controle de gestão proposto no capítulo três, destaca-se o seguinte:

1. Quanto a organização: o modelo aplica-se em parte, já que a empresa estava organizada em departamentos, com funções definidas e o trabalho dividido entre seus colaboradores, no entanto não apresentava organograma escrito.

2. Quanto ao controle operacional verificado pelos registros e relatórios oriundos de cada área da empresa, verifica-se que o modelo foi praticamente todo aplicado, observando-se pouca diferença como: ausência de controle de visitas de representantes aos clientes, controle de manutenção de máquinas, controle de paradas de produção, controle de saída de veículos, controle de saída de material de consumo, controle de cópias xerográficas e controle do custo dos funcionários.

3. Quanto à Garantia da qualidade o modelo foi aplicado, também, em parte, pois as técnicas dos 5Ss e do gerenciamento da rotina não foram implementadas. Houve apenas uma aplicação (teste) do gerenciamento da rotina no departamento financeiro. O sistema da qualidade foi aplicado com base na norma ISO 9000, o qual foi finalizado somente na terceira fase.

4.2.3 Controles de gestão para a garantia da qualidade na terceira fase do ciclo de vida (adolescência) – controle operacional, gerencial e estratégico

A transição da empresa da segunda para a terceira fase do seu ciclo de vida foi identificada em 1999, apresentando um desenvolvimento bastante estruturado. Os controles de gestão e a gestão da qualidade vêm evoluindo gradualmente.

A seguir apresentam-se a forma de organização da empresa e a descrição dos controles globais realizados.

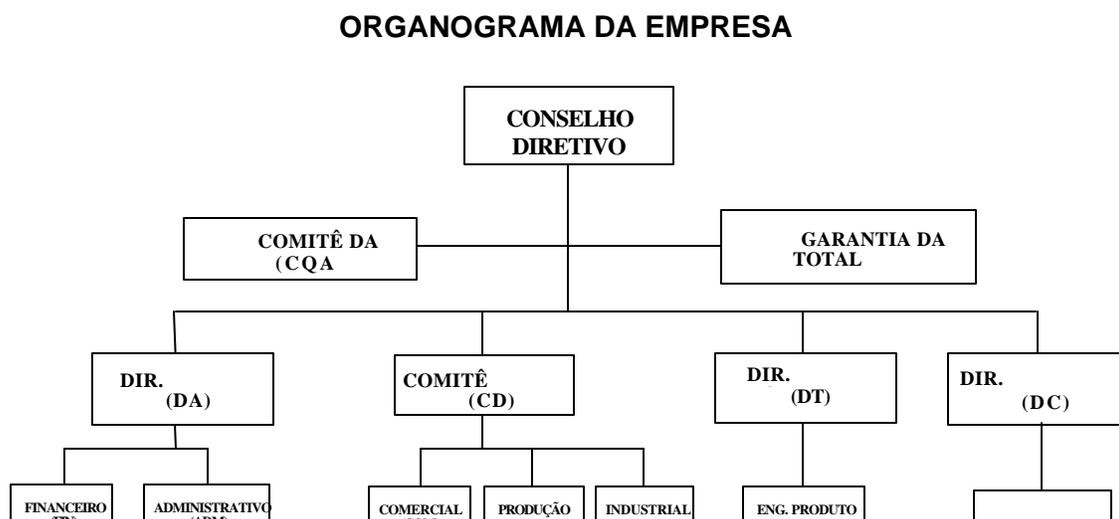
4.2.3.1 Planejamento para o controle

A empresa vem desenvolvendo ações planejadas para o alcance de seus objetivos, o que lhe permite uma direção segura rumo à competitividade. Neste ano 2000 pretende formalizar um planejamento estratégico.

4.2.3.2 Organização para o controle

A empresa está organizada em departamentos e setores denominados: UGI (Unidade Gerencial Intermediária) e UGB (Unidade Gerencial Básica). As UGIs referem-se às gerências e as UGBs referem-se ao nível de coordenação operacional. O organograma a seguir demonstra a forma atual de organização.

Figura nº 31 : Organograma da empresa em estudo



Conselho Diretivo: responsável pela estratégia empresarial, constituído pelos três diretores: Administrativo/Financeiro, Técnico e Comercial.

CD: Comitê Diretivo, formado também pelas três diretorias, responsáveis pelas decisões do dia-a-dia, no tocante as unidades Comercial, Produção e Industrial

Comitê da Qualidade: formado pelo Comitê Diretivo e pelo GQT(Garantia da Qualidade Total)

GQT: Garantia da Qualidade Total, coordenação de todos os trabalhos que envolvem a garantia da qualidade total.

UGs	FIN: Gerência Financeira
	ADM: Gerência Administrativa
	COM: Gerência Comercial
	PRO: Gerência de Produção
	IND: Gerência Industrial
	EPD: Engenharia de Produto
UGBs	INFO: Informática
	CDLC: Coordenação de Licitação
	CDPV: Coordenação de Pós-Venda
	CDVD: Coordenação de Venda
	SUPR: Suprimentos
	PCPM: Planejamento e Controle da Produção
	ENGP: Engenharia de Processos

A estrutura organizacional da empresa apresentada pela figura anterior demonstra a preocupação dos dirigentes em efetuar uma gestão eficaz. Há empenho em delegar responsabilidade aos gerentes para que o controle da

performance da empresa possa se efetivar. A atenção à garantia da qualidade e a gestão estratégica é visível, verificada pela existência do comitê da qualidade e do Departamento de Garantia da Qualidade.

Entretanto, a delegação ainda é difícil, a coordenação é feita pelos sócios/proprietários, visto que as três diretorias estão diretamente ligadas aos departamentos intermediários e, além disso, o comitê diretivo trata das ações operacionais do dia-a-dia. A divisão das funções por departamentos está um tanto inadequada, pois existem divisões departamentais sobrepostas, como por exemplo industrial e produção. O diretor comercial atende apenas à filial, que encontra-se desconexa da área comercial.

4.2.3.3 Controle integrado de gestão - SIG

O sistema de controle da empresa não está integrado. Há um sistema financeiro integrado em parte com o sistema de faturamento e um sistema de planejamento e controle da produção e estoque utilizado em separado. Porém, um sistema de informação totalmente integrado já está sendo desenvolvido.

4.2.3.4 Instrumentos de controle da performance

Controle de custos

A empresa não apresenta um controle total de custos, apenas mensura os custos diretos (matéria-prima e mão-de-obra). Efetuou-se uma aplicação de apuração dos custos dos produtos fabricados em dezembro de 1999. O método utilizado foi o tradicional (custeio por absorção). Os custos da matéria-prima, bem como da mão-de-obra direta, foram levantados junto ao software PCPM, através de relatórios que o sistema fornece. Os custos indiretos foram levantado junto a UGI administrativa, apurado-se de acordo com o percentual de mão-de-obra direta. Os resultados obtidos foram os seguintes:

Quadro nº133: Resultado bruto por produto

RESULTADO BRUTO POR PRODUTO						
PRODUTOS	VALOR VENDA	MATÉRIA - PRIMA	MÃO-DE-OBRA	CUSTO	TOTAL	RESULTADO
	TOTAL	TOTAL	DIRETA TOTAL	INDIRETO TOTAL	CUSTOS	BRUTO
AT 2	51.551,25	16.188,75	617,25	523,47	17.329,47	34.221,78
AT 3	14.360,35	3.633,85	123,45	104,69	3.861,99	10.498,36
AT 10	143.000,00	34.296,21	2.013,70	1.707,76	38.017,67	104.982,33
AW3	21.387,50	6.977,05	232,55	197,22	7.406,82	13.980,68
AW 5	26.022,96	6.488,60	214,24	181,69	6.884,54	19.138,42
AG 2	6.000,00	2.331,75	177,00	150,11	2.658,86	3.341,14
BR 5	24.643,20	6.824,80	473,60	401,65	7.700,05	16.943,15
BR 5T	4.223,00	1.828,00	118,40	100,41	2.046,81	2.176,19
BR 1	5.089,20	1.992,40	146,20	123,99	2.262,59	2.826,61
BR 1T	9.739,20	4.118,80	292,40	247,98	4.659,18	5.080,02
BH	6.312,20	2.988,00	199,80	169,44	3.357,24	2.954,96
BP 4	4.558,70	2.054,90	109,10	92,52	2.256,52	2.302,18
BP 6	5.669,30	2.436,80	109,10	92,52	2.638,42	3.030,88
BE 5	22.810,50	8.236,20	359,70	305,05	8.900,95	13.909,55
CG	558.201,60	82.080,00	3.936,60	3.338,52	89.355,12	468.846,48
CI 9	527.190,40	32.852,50	996,20	844,85	34.693,55	492.496,85
CI 15	192.607,20	28.920,60	1.375,20	1.166,27	31.462,07	161.145,13
CE	231.128,64	13.914,00	421,92	357,82	14.693,74	216.434,90
	-	-	-	-	-	-
TOTAL	1.854.495,20	258.163,21	11.916,41	10.105,98	280.185,60	1.574.309,60

O quadro anterior demonstra a diferença entre o valor de venda do produto e seus respectivos custos.

Convém ressaltar que, para apuração e análise adequadas dos custos é necessário que se conheçam todos os custos e despesas incidentes sobre os processos e produtos, inclusive desperdício e capacidade ociosa. Para esta aplicação não foi possível isto, sendo assim, a análise não poderá ser completa.

A empresa está desenvolvendo um sistema, no qual serão registrados todos os gastos (custos, despesas, investimentos), por centro de custos. Isso possibilitará uma apuração mais eficiente do custo dos produtos, pois é necessário que se identifique onde estão realmente os gastos, para apuração dos custos indiretos.

Controle orçamentário

A prática orçamentária foi iniciada no ano de 1999, mas não implementada efetivamente. Consta como estratégia para o ano 2000.

Indicadores de desempenho

Os indicadores de desempenho são utilizados pela empresa como instrumentos de controle global, ou seja, como índices de medida de sua performance. A seguir são apresentados os indicadores utilizados:

Quadro nº 134: Indicadores gerais de desempenho

INDICADOR	FORMA DE APRESENTAÇÃO	FÓRMULA	FREQÜÊNCIA DE MEDIÇÃO	COLETA DE DADOS
Índice de NC no campo	Índice percentual numérico	$= \frac{\text{N}^\circ \text{ de equipamentos NC}}{\text{N}^\circ \text{ de equipamentos fabricados}} \times 100$	Trimestral	COM/CDPV
Faturamento no período	Valor numérico (R\$)	$= \sum \text{Faturamento total mensal}$	Semestral	COM/CDVD
Índice de satisfação dos clientes	Índice percentual numérico	Conforme PS-COM.04	Semestral	COM
Índice de satisfação dos colaboradores	Índice percentual numérico	Conforme questionário específico	Semestral	GQT
Rentabilidade no período	Índice percentual numérico	Contabilidade	Anual	FIN
Índice de eficácia da 1ª ação corretiva	Índice percentual numérico	$= \frac{\text{N}^\circ \text{ de RNC's resolvidos 1}^\text{a vez}}{\text{N}^\circ \text{ de RNC's resolvidos}} \times 100$	Trimestral	GQT
Número de acidentes no trabalho	Valor numérico	Ocorrência	Mensal	CIPA
Investimento em projetos comunitários	Valor numérico (R\$)	Conforme comprovante (nota fiscal, recibo, etc)	Semestral	ADM
Índice de treinamento	Índice percentual numérico	$= \frac{\text{Homem/hora treinamento}}{\text{Homem/hora padrão}} \times 100$	Bimestral	GQT

O quadro anterior permite o acompanhamento da empresa de forma geral, considerando índices referentes a consertos de equipamentos, faturamento, satisfação de clientes, rentabilidade, investimentos e recursos humanos.

ANÁLISE DA LIQUIDEZ INDÚSTRIA		1997	1998	1999
Solvência	AT/(PC+ELP)	1,18	1,13	1,99
Liquidez Geral	(AC+RLP)/(PC+ELP)	1,04	0,94	0,97
Liquidez Corrente	AC/PC	1,04	1,43	1,58
Liquidez Seca	(AC-EST)/PC	0,47	1,04	1,53
Liquidez Imediata	DISP/PC	0,01	0,03	0,13

ANÁLISE DO ENDIVIDAMENTO INDÚSTRIA		1997	1998	1999
Em Relação ao AT				
Endividamento Curto Prazo	PC/AT	0,85	0,59	0,50
Endividamento Longo Prazo	PELP/AT	-	0,30	0,32
Endividamento Geral	(PC+PELP)/AT	0,85	0,88	0,82
Endividamento	PC/CAPITAL TERCEIROS		-	0,61
Em Relação ao PL				
Endividamento Curto Prazo	PC/PL	5,65	5,04	2,78
Endividamento Longo Prazo	PELP/PL	-	2,56	1,74
Endividamento Geral	(PC+PELP)/PL	5,65	5,04	4,52
Garantia Cap. de Terceiros	PL/CAP.TERCEIROS		-	0,22

Quadro nº135: Indicadores financeiros

O quadro acima apresenta os indicadores econômicos financeiros, comparando sua evolução anual.

4.2.3.5 Garantia da qualidade na terceira fase

Em outubro de 1999 a empresa concluiu a implantação do sistema da qualidade baseado na norma ISO 9001, quando recebeu a certificação. A certificação propiciou à empresa melhoria da qualidade de produtos e serviços oferecidos, bom desempenho dos funcionários em função da padronização das atividades e dos treinamentos recebidos e captação de clientes de grande porte.

Desde então, está sendo planejada a implantação do gerenciamento pelas diretrizes, gerenciamento da rotina e gestão de recursos humanos. A preocupação com a inovação, também, tornou-se uma característica positiva da empresa nesta fase. Contudo, verifica-se que a empresa está evoluindo estrategicamente numa visão de futuro e oportunidade.

Portanto, analisando-se o exercício da função controle pela empresa estudada, nesta terceira fase, pode-se dizer que o modelo de controle de gestão

proposto no capítulo três desta dissertação, corresponde à realidade vivida. Naturalmente a empresa encontra-se ainda em permanente processo de desenvolvimento organizacional, mas verifica-se seu direcionamento para a adoção dos instrumentos recomendados para o controle da performance.

4.3 Recomendações

A fim de que a empresa em estudo possa garantir sua transição para a próxima fase do seu ciclo de vida, quando passará de pequena para média empresa, recomenda-se que algumas ações importantes, como as citadas a seguir, sejam intensificadas.

- A efetiva implantação de um sistema integrado de gestão que possibilite que a informação seja tratada de uma só vez, evitando-se o retrabalho e que possibilite que as informações necessárias ao controle de gestão estejam disponíveis em tempo real.

- O sistema de custos deve ser implementado de acordo com a realidade da empresa. Deve possibilitar a apuração do custo adequado de cada produto, bem como análises necessárias ao perfeito desempenho de processos e atividades.

- A gestão estratégica deve ser implementada através do planejamento estratégico e orçamento, para que os gestores percebam o rumo a seguir, numa visão de competitividade a longo prazo.

- Os programas de gestão da Qualidade devem envolver todos os funcionários, motivando-os para que sintam a necessidade de crescer junto com a empresa. Destaca-se aqui a importância da gestão humana.

CAPÍTULO V

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O estudo desenvolvido para elaboração desta dissertação bem como o contato prático com a gestão da pequena empresa permitem apresentar as conclusões relacionadas a seguir.

A pequena empresa é de fundamental importância para os países em desenvolvimento. Representa a garantia para o aumento do emprego, contribui consideravelmente na geração de riquezas para a dinamização da economia, levando assim, ao desenvolvimento econômico das regiões onde se instala, como também do país. Porém, necessita de orientação adequada para seu desenvolvimento.

Toda empresa, como qualquer ser vivo, tem um ciclo de vida: nascimento, crescimento e morte. Porém, no caso da empresa a morte não precisa ocorrer. A sobrevivência de uma empresa deve ser buscada constantemente, a curto, médio e longo prazo.

Para que uma pequena empresa cresça, se desenvolva e se mantenha competitiva, além de incentivos financeiros, necessita desenvolver gestão eficaz e pró-ativa. Neste sentido, a gestão deve estar voltada não somente a responder às mudanças de mercado, mas, também, a oferecer ao mercado um diferencial. Esse diferencial pode ser em preço, qualidade, inovação, atenção às pessoas e à sociedade.

A presente dissertação contribui para que a pequena empresa conheça e aplique técnicas e ferramentas eficazes de controle de gestão e de gestão da qualidade, para que esse segmento empresarial possa oferecer ao mercado o diferencial que possibilite seu desenvolvimento e garanta sua sobrevivência, a qualidade de seus produtos.

Os objetivos propostos no primeiro capítulo desta dissertação foram alcançados integralmente. O objetivo geral que se refere a formulação do modelo de controle de gestão para a pequena empresa foi alcançado, conforme constatado no capítulo três.

Os objetivos específicos, também, foram alcançados conforme o seguinte:

➤ O capítulo dois apresenta o resultado das pesquisas e análises realizadas sobre os conceitos de controle de gestão e qualidade, aplicáveis à pequena empresa.

➤ O desenvolvimento do modelo de controle de gestão é apresentado no capítulo três. As rotinas e procedimentos propostas pelo modelo referem-se aos controles operacionais, gerenciais e estratégicos adotados de acordo com a necessidade de cada fase do ciclo de vida de uma pequena empresa, com a finalidade de assegurar a melhoria contínua da qualidade.

➤ No capítulo três foram efetivamente apresentados exemplos de instrumentos de controle: registros e relatórios operacionais e gerenciais, bem como procedimentos para o controle estratégico. Esses exemplos de instrumentos de controle constituem-se num roteiro de implantação adequados às primeiras fases do ciclo vida de uma pequena empresa.

➤ Os resultados da aplicação prática do modelo em uma pequena empresa são demonstrados no capítulo quatro, destacando que o modelo de controle de gestão proposto no capítulo três, desta dissertação, foi aplicado em uma pequena empresa, comprovando, assim, sua validade.

Analisando-se a estrutura do modelo de controle de gestão proposto, destacam-se os seguintes pontos fortes:

➤ Indica um caminho a ser seguido em termos de controle de gestão e de gestão da qualidade, desde a fundação até a terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa, através da prática de controles formalizados.

➤ Permite a identificação da necessidade de controles de gestão de acordo com cada fase do ciclo de vida, assegurando a transição da empresa de uma para outra fase em um processo de desenvolvimento organizacional planejado. Esse processo de desenvolvimento evolui da

prática do controle informal (flexibilidade) para o controle de execução operacional e gerencial, até alcançar o controle (estratégico) da performance, formando um sistema integrado de gestão.

- Ressalta que a melhoria e monitoramento de processos produtivos possibilitam agregar maior valor para o cliente, que cada vez mais deseja respostas rápidas e obtenção do produto no prazo desejado com custo adequado e qualidade garantida.
- Alerta para o envolvimento de todas as pessoas da organização, numa visão de futuro e oportunidade, em torno dos programas para implantação de melhorias.
- Propicia o diagnóstico da função controle nas pequenas empresas.
- Contribui para o aumento da produtividade e qualidade, redução de custos e desperdícios, bem como para a motivação das pessoas, através da gestão da qualidade, gestão estratégica e gestão humana.

A presente dissertação serve como base para trabalhos futuros, que poderão ser desenvolvidos a partir das idéias do modelo proposto, bem como das limitações. Sendo assim, recomendam-se:

- Aplicação prática do modelo em outras empresas, pois a proposta do modelo de controle de gestão para a pequena empresa não exclui a possibilidade de aplicação em empresas de outro porte ou de outro segmento. Entretanto, devem ser analisadas as características e necessidades dessas empresas para que o modelo alcance os melhores resultados.
- O estudo de cada área ou departamento (financeiro, fabricação, vendas, compras, recursos humanos) para um melhor aprofundamento dos conteúdos e exemplos.

- Planejamento do desenvolvimento organizacional no que diz respeito a novas estruturas, que acompanhem as tendências atuais de organização sob a ótica de processos e atividades. Esse planejamento deve dar ênfase a integração da gestão da qualidade com as gestões humana e estratégica.

- Continuidade de estudo sobre a transição da pequena empresa para as fases seguintes do ciclo de vida, destacando-se da mesma forma a necessidade de evolução em termos de gestão. Isto torna-se possível tendo-se em vista que o modelo de controle de gestão proposto contribui com uma estrutura consolidada de controles de gestão e gestão da qualidade adequada para futuras aplicações da gestão estratégica.

- Antecipação do uso de ferramentas contemporâneas, como o ABC (custeio baseado em atividades), ressaltando sua integração com o modelo proposto desde a terceira fase do ciclo de vida de uma pequena empresa. O custeio baseado em atividades permite não só mensuração mais adequada de custos como contribui para o aperfeiçoamento de processos e atividades, no sentido de oferecer produtos com maior valor agregado e menor custo.

Contudo, a presente dissertação contribui para melhoria de gestão da pequena empresa, oferecendo um subsídio de pesquisa para adoção de controles e procedimentos capazes de oferecerem informações referentes ao desempenho de seus negócios em âmbitos interno e externo, para garantia da qualidade de processos e produtos como pressuposto da sobrevivência.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABNT: CNI, DAMPI. *Manual ISO 9000 para micros e pequenas empresas*. Brasília DF: SEBRAE, 1997.

ABRAMS, Rhonda M. **Business plan: segredos e estratégias para o sucesso.** 2. ed. São Paulo: Érica, 1994.

ADIZES, Ichak. **Os ciclos de vida das organizações.** São Paulo: Pioneira, 1990.

ARANTES, Nélio. **Sistema de gestão empresarial: conceitos permanentes na administração de empresas válidas.** São Paulo: Atlas, 1994.

BATALHA, Mário Otávio. **Análise da estrutura organizacional das pequenas e médias indústrias catarinenses.** Florianópolis: UFSC, 1989. Dissertação (mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1989.

BOISVERT, Hugues. *La comptabilité de management: prise de décision et gestion. 2^e édition. Montréal: ERPI, 1999.*

_____. **Contabilidade por atividades: contabilidade de gestão: práticas avançadas.** São Paulo: Atlas, 1999.

BORNIA, Antônio Cesar. **Custos industriais.** Florianópolis: UFSC, 1997. Apostila – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1997.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo e CAMPIGLIA, Oswaldo Roberto P. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas.** São Paulo: Atlas, 1993.

CAMPOS, Vicente Falconi. **TQC: controle da qualidade total (no estilo Japonês)** Belo Horizonte: UFMG, 1992.

CAMPOS, Vicente Falconi. **Qualidade total: padronização de empresas.** Belo Horizonte: Fundação Cristiano Ottoni, 1992.

CANCELLIER, E. L. P.L. **Formulação de estratégias em pequenas empresas: um estudo em pequenas empresas industriais da grande Florianópolis.** Florianópolis: UFSC, 1998. Dissertação (mestrado em Administração) – Departamento de Ciências da Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

CÂNDIDO, Marcondes da Silva. **Gestão da qualidade em pequenas empresas: uma contribuição aos modelos de implantação.** Florianópolis: UFSC, 1998. Dissertação (mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

CASSARRO, Antônio Carlos. **Sistemas de informações para tomada de decisões.** 3. ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

CAVALCANTI, Marly e MELLO, A. A. A. **Diagnóstico organizacional: uma metodologia para pequenas e médias empresas.** São Paulo: Loyola, 1981.

CERTO, Samuel C. e PETER, J. Paul. C. **Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia.** São Paulo: Makron Books, 1993.

CHING, Hong Yuh. **Gestão baseada em custeio por atividades.** São Paulo: Atlas, 1995.

CRUZ, Tadeu. **Sistemas, organização & métodos: estudo integrado das novas tecnologias de informação.** São Paulo: Atlas, 1997.

CUNHA, Cristiano. **Planejamento estratégico.** Florianópolis: UFSC, 1998. Apostila – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

DEMING, W.E. **Quality, productivity, and competitive position.** Massachusetts: Institute of Technology, 1982.

ERDMANN, Rolf Hermann. **Modelo organizativo para sistemas de planejamento e controle da produção.** Florianópolis: UFSC, 1994. Tese (doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1994

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANÇA, José Antonio de. **O impacto da modalidade de tributação no fluxo de caixa das empresas**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, 1998.

FRANCO, H. **Contabilidade industrial**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GATTI, Ivan Carlos. **O profissional da contabilidade e o governo**. Brasília: CFC, 1998. Revista Brasileira de Contabilidade.

GIL, Antônio Carlos. **Técnicas de pesquisa em economia**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GOMES, Josir Simeone e SALAS, J.M.A. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1997.

GUERNY, J. De et.al. **Principes et mise en place du tableau de bord de gestion**. 6.édition. Paris: Massom, 1990.

GUIMARÃES, Marcus Vinicius Passos. **Visão integrada de um modelo de gestão empresarial e aplicação prática do gerenciamento pelas diretrizes**. Florianópolis: UFSC, 1998. Dissertação (mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1998.

HERSEY, Paul e Blanchard, Kenneth H. **Psicologia para administradores de empresas: a utilização de recursos humanos**. São Paulo: E.P.U., 1977.

HORNGREN, Charles T. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice/ Hall do Brasil, 1985.

HORNGREN, Charles T. et. al. **Cost accounting: a managerial emphasis**. 9th ed. USA: Prentice Hall, 1996.

HRONEC, Steven. M. e ANDERSEN, Arthur. **Sinais vitais: usando medidas do desempenho da qualidade, tempo e custo para traçar a rota para o futuro de sua empresa.** São Paulo: Makron Books, 1994.

ISHIKAWA, Kaoru. **Controle de qualidade total: à maneira japonesa.** Rio de Janeiro: Campus, 1993.

_____. **What is total quality control? the japanese way.** N.J., Prentice-Hall Inc., Englewood Cliffs, 1985.

JURAN, J.M. **Juran planejando para a qualidade.** São Paulo: Pioneira, 1990.

_____. **Juran na liderança pela qualidade.** 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1993.

_____. **A qualidade desde o projeto: novos passos para o planejamento da qualidade em produtos e serviços.** São Paulo: Pioneira, 1992.

JURAN, J.M. e GRYNA M. Frank. **Controle da qualidade.** vol. 1. São Paulo: Makron MC Graw-Hill, 1991.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

LANDMANN, Raul. **O Impacto do TQM em empresas de pequeno porte.** Paraná, 1998. Dissertação (mestrado em Administração) - Departamento de Administração, Universidade Federal do Paraná, 1998.

LIMA, José Geraldo de e DELAGADO, Joaquim de Lima. **Organização e administração de pequenas e médias empresas.** São Paulo: Atlas, 1974.

LONGENECKER, Justin G. et. al. **Administração de pequenas empresas: ênfase na gerência empresarial.** São Paulo: Makron Books, 1997.

MACEDO, José Ferreira. **A alavanca para o sucesso.** Florianópolis: Terceiro Milênio, 1997.

MACEDO KOERICH S/A. **Implantação do sistema da qualidade total.** Florianópolis: UFSC, 1996. Apostila (relatório de implantação) – Fundação CERTI, Universidade Federal de Santa Catarina, 1996.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos: inclui o ABC**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MAZO, Evandro Minuce et. al. **Indicadores de produtividade para micro e pequenas indústrias**. Florianópolis: UFSC, 1997. Trabalho acadêmico (Programa de bolsas de iniciação científica) - Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas, Universidade Federal de Santa Catarina, 1997.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amauri. **Introdução à administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

NAKAGAWA, Masaiuki. **A função do controller e a controladoria no Brasil**. Florianópolis, 1998. Palestra - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina.

_____, **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1991.

NETO, Alexandre Assaf e SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Administração do capital de giro**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias, práticas**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Sistemas de informações gerenciais: estratégias, táticas operacionais**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

OSADA, Takashi. **Housekeeping, 5S's: seiri, seiton, seiso, seiketsu, shitsuke**. São Paulo: Instituto IMAM, 1992.

PALADINI, Edson Pacheco. **Gestão da qualidade no processo. A qualidade de bens e serviços**. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Qualidade total na prática**. São Paulo: Atlas, 1994.

PIDD, Michel. **Modelagem empresarial: ferramentas para tomada de decisões**. Porto Alegre: Artes Médicas, 1998.

PORTER, Michael. E. **Estratégia competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

PORTER, Michael. E. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

PURI, Subhash. **Indústria brasileira é competitiva**. Entrevista ao Caderno de Economia do Jornal Diário Catarinense. Florianópolis, 20 nov. 1994.

QUEIROZ, Antônio Diomário. **Modelo de análise externa**. Florianópolis: UFSC, 1982. Apostila – Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas, Universidade Federal de Santa Catarina, 1982.

RICHARDSON, Roberto Jarry et.al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1989.

RUSSOMANO, Victor Henrique. PCP: planejamento e controle da produção. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1995.

SAITO, Shojo. **Realização do TQM através da rotina do controle de não-conformidades e ações corretivas**. Tóquio, 1995. Apostila.

SHIBA Shoji et. al. TQM: quatro revoluções na gestão da qualidade. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997.

SLACK, Nigel. et.al. **Administração da produção**, São Paulo: Atlas, 1996

STRUMIELLO, Luis Daniel Pettini. **Proposta para o planejamento e controle da produção e custos para pequenas empresas do vestuário**. Florianópolis: UFSC, 1999. Dissertação (mestrado em Engenharia de Produção) - Programa

de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1999.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo da S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo: Atlas, 1987.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas.** 5. ed. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1985.

VIEIRA, Lucas Izoton de. **O vôo da cobra.** Rio de Janeiro: Qualitymark, 1996.

*WELSCH, Glenn Albert, **Orçamento empresarial.** São Paulo, Atlas, 1992.*

*YOSHITAKE, Mariano e HOJI, Masakazu. **Gestão de tesouraria: controle e análise de transações financeiras em moeda forte.** São Paulo: Atlas, 1997.*

YUKI, Mauro Mitio. **Uma metodologia de implantação de técnicas e filosofias japonesas na gestão de empresas brasileiras.** Florianópolis: UFSC, 1988.
Dissertação (mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 1988.

YUKI, Mauro Mitio. **Método de implantação do gerenciamento pelas diretrizes.** Petrobrás/ TEBIG, 1989. Figura adaptada de MIYAUCHI: missão técnica ao Japão. AOTS, 1989.

YUKI, Mauro Mitio. **TQC e TQM.** Missão técnica ao Japão. NKTS, 1998.