2
Referencial teórico

Este Capítulo apresenta, primeiro, os principais resultados da revisão da literatura nas áreas de gestão estratégica e de finanças, em particular, sobre os temas orçamento e alinhamento estratégico nas organizações. Em segundo, apresenta os conceitos centrais e os pressupostos da pesquisa, assim como explica detalhadamente o modelo conceitual adotado.

2.1.
Revisão da literatura

A pesquisa bibliográfica permitiu verificar que, apesar de existirem vários trabalhos publicados que mencionam o alinhamento estratégico nas organizações, nenhum deles explorava a questão do alinhamento estratégico do **planejamento orçamentário**, embora este fosse essencial para um desempenho sustentável em qualquer organização. Isto motivou a investigação do assunto.

Associou-se a isso a percepção da necessidade de informações sobre o setor de transporte, mais especificamente sobre a gestão estratégica nas empresas operadoras de transporte, a fim de buscar as teorias mais adequadas ao embasamento do trabalho. Ademais, uma revisão preliminar da literatura mostrou que é reduzida a pesquisa sobre o tema orçamento organizacional nesse setor, dando maior ênfase às pesquisas sobre desempenho e qualidade das empresas operadoras.

A seguir, apresentam-se os principais resultados da revisão da literatura sobre o tema orçamento organizacional, seguidos do tema alinhamento organizacional. Posteriormente, são compartilhados os resultados da pesquisa bibliográfica sobre sistemas de gestão estratégica, com foco no *Balanced Scorecard* – BSC (Kaplan e Norton, 1996), finalizando com um levantamento bibliográfico a respeito do setor de transportes.

2.1.1.
Orçamento nas organizações

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Ao ouvir ou ler a palavra *orçamento,* o que nos vem à mente? Orçamento é um termo muito comum. Pode-se observar que; nos jornais, repórteres vivem combatendo o peso do orçamento do governo sobre a economia; consumidores estão acostumados a pedir um orçamento antes de autorizar o conserto de seus carros ou eletrodomésticos; trabalhadores e suas famílias vivem preocupados em não estourar seu orçamento mensal; empresários, freqüentemente, rejeitam um orçamento e aceitam um outro para realizar algumas despesas em suas empresas.

No dicionário (Ferreira, 1986), o termo orçamento aparece definido como:

> "1. Ato ou efeito de orçar; avaliação, cálculo, cômputo. 2. Cálculo da receita e da despesa. 3. Cálculo da receita que se deve arrecadar num exercício financeiro e das despesas que devem ser feitas pela administração pública, organizado obrigatoriamente pelo executivo e submetido à aprovação das respectivas câmaras legislativas. 5. Cálculo, feito agrimensor, da partilha dum imóvel sujeito a processo divisório".

A revisão da literatura na área de finanças públicas identificou a existência de uma técnica americana que se disseminou pelo mundo e tornou-se conhecida como *Planning, Programming and Budgeting System*[1] – PPBS. Esse Orçamento-Programa é uma técnica de planejamento financeiro, já utilizada nas empresas, que estrutura as informações de modo a evidenciar os objetivos e os meios destinados a atingi-los (Pires, 1999, p.20).

Contudo, neste estudo, o orçamento será tratado no âmbito organizacional, e seu papel dentro das organizações será apresentado ao longo desta seção.

Preliminarmente, apresenta-se um breve histórico da evolução da técnica orçamentária nas organizações.

Evolução do orçamento organizacional

De acordo com Kaplan e Norton (1997), há uma certa confusão entre gestão da estratégia e gestão das táticas. O conceito de orçamento foi proposto quando

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

surgiu uma preocupação, nas empresas, de aumentar a capacidade de produção e de gerenciar as operações para controlar os custos. Logo, o orçamento tornou-se a ferramenta principal para auxiliar os gerentes nesses dois processos táticos. Nesse contexto, o planejamento estratégico – PE e o gerenciamento de proposições de valor diferenciadas não se apresentavam mais como prioridades.

O orçamento desenvolveu-se, no âmbito organizacional, desde o momento em que o principal objetivo das empresas passou a ser a maximização do lucro, o que tornou imperativo uma maior racionalidade dentro das empresas, visando assegurar a destinação previamente definida dos recursos disponíveis. O crescimento de determinados grupos empresariais começou a dificultar a tomada de decisão, devido à dimensão e variedade de objetivos indiretos que começaram a aparecer entre o emprego do capital e o seu retorno como lucro.

O cenário era de empresas de grande porte, constituídas de várias filiais, cada qual com diversos departamentos e objetivos diferentes entre si e diferentes do objetivo da matriz. Assim como, nos dias atuais, os departamentos operavam segundo sua lógica, podendo o objetivo do financeiro ser contenção de custo, o de *marketing* era ampliar despesas com diferenciação do produto ou serviço. Todos os objetivos intermediários, alguns, às vezes, conflitantes, precisavam ser compatibilizados de modo a alcançar um maior lucro, ou uma fatia maior do mercado, ou a permanência no longo prazo, etc.

Além disso, o surgimento e a consolidação das sociedades anônimas, em que a propriedade e a direção se separaram, trouxeram a necessidade de um instrumento que representasse as decisões dos acionistas, para que estes pudessem exercer alguma forma de controle sobre os seus executivos.

A partir desse contexto, o orçamento passou a ser um importante instrumento de controle auxiliando a tomada de decisão nas organizações.

[1] Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

No Brasil, com a promulgação da Lei nº 6404/76, ou Lei das Sociedades por Ações, em 1976, foram consagrados princípios contábeis, que devem ser obedecidos na apuração dos resultados sociais e que devem ser utilizados na preparação de demonstrativos gerenciais para a tomada de decisão.

A seguir, trata-se do tema orçamento organizacional no âmbito das empresas nacionais.

Orçamento organizacional no Brasil

De acordo com Moreira (2002), há aproximadamente quatro décadas, professores brasileiros, que haviam estagiado em universidades norte-americanas ou trabalhado em empresas multinacionais de origem norte-americana, introduziram, no Brasil, o ensino de Planejamento Financeiro objetivando o controle do lucro. Até então, não havia instrumentos, técnicas e treinamento adequado às condições brasileiras.

A elaboração do orçamento empresarial valia-se de obras baseadas em estrutura conjetural dos países de origem, ou então de obras de autores brasileiros, inspiradas em livros de professores americanos ou europeus, ou seja, condições bem diversas daquelas enfrentadas pelas empresas no Brasil.

Contudo, com base nas experiências das empresas estrangeiras, os profissionais brasileiros sanaram as falhas acadêmicas encontradas, valendo-se de instruções e manuais orçamentários enviados pelas matrizes dessas instituições, nos quais eram introduzidas as adaptações às condições econômicas peculiares à realidade brasileira (Moreira, 2002, p.13). No âmbito organizacional, as práticas orçamentárias eram introduzidas nas empresas brasileiras por profissionais que haviam passado por empresas multinacionais, tendo, portanto, aprimorado os conhecimentos limitados obtidos anteriormente (Moreira, 2002, p.13).

Naquela época, quando não havia microcomputadores e tecnologia

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

orçamentária avançada, o planejamento orçamentário era feito à mão. Atualmente, percebe-se a importância de sistemas computadorizados que permitam simular os resultados de diferentes objetivos e políticas, a fim de optar por aquelas que possuem um melhor resultado.

No Brasil, além da existência de legislação fiscal e parafiscal bastante intensa, existe um processo inflacionário crônico que, se não adequadamente considerado, traz conseqüências danosas aos resultados da empresas. As décadas sucessivas de descontrole inflacionário acumularam-se em forma de barreira sobre o pensamento estratégico. Até o ano do Plano Real, em meados de 1994, a instabilidade econômica e o grau de incerteza alcançaram níveis que frustravam qualquer previsão de cenário futuro.

Vale ressaltar a situação do país, da década de 1960 até meados da década de 1990, que favorece um pensamento predominantemente operacional; afinal, houve sete diferentes unidades monetárias, seis planos econômicos, uma moratória (1987) e três constituições aquele.

Durante aquele tempo, o processo orçamentário, por possuir um componente estratégico grande, foi negligenciado, tornando-se um procedimento quase exclusivo de grandes empresas ou de companhias multinacionais. No entanto, desde a implantação do Plano Real, a situação vem mudando sensivelmente.

Considerando esse histórico econômico e político do país, conclui-se que as empresas desenvolveram uma cultura de resultados penosamente conquistada com o trato da inflação, esquecendo o estratégico. Com isso, o que se observa atualmente no país é: “de um lado, empresas sentindo necessidade de um orçamento que consolide a visão estratégica de seus negócios; de outro, uma noção distorcida do que seja um verdadeiro orçamento” (Sá e Moraes, no prelo, 2004).

Visando esclarecer a noção distorcida sobre um bom orçamento, é imperativo pensar no orçamento como instrumento de gestão estratégica.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Orçamento como instrumento de gestão estratégica nas organizações atuais

De acordo com Kaplan e Norton (2002), atualmente, na maioria das organizações, o orçamento ainda tem pouca relação com a estratégia, acarretando como conseqüência o foco em detalhes operacionais de curto prazo em detrimento da implementação da estratégia de longo prazo.

"As organizações focalizadas na estratégia embutem comprometimento de recursos humanos e financeiros nos planos e orçamentos organizacionais, e os gerenciam separadamente das demais despesas orçamentárias" (Kaplan e Norton, 2000).

A maioria das organizações utiliza o orçamento como sistema gerencial básico para a definição de metas, alocação de recursos e avaliação do desempenho. O que é particularmente relevante para o presente estudo é que uma pesquisa realizada por Kaplan e Norton (2000), em empresas americanas, verificou que em mais da metade das empresas, os processos de orçamento e avaliação de desempenho têm pouca relação com a estratégia. De acordo com Sá e Moraes (2004), o que se percebe é que, muitas vezes, a área de orçamento das organizações é muito focada na rotina, sem a visão estratégica da atividade orçamentária.

Além disso, o orçamento tradicional promove a centralização das decisões e da responsabilidade, absorve recursos significativos em toda a organização e atua como barreira à sensibilidade e agilidade do cliente (Kaplan e Norton, 2000). Portanto, o orçamento, como principal ferramenta de controle das organizações está sendo visto como instrumento de repressão, e não de inovação, já que a atenção gerencial se concentra na consecução das metas financeiras de curto prazo.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

As organizações estão sendo cada vez mais tolhidas pela inflexibilidade do processo orçamentário. Pesquisas recentes constataram que 78% das organizações não mudam o orçamento durante o exercício social.

Será que seria razoável uma empresa continuar a insistir em seu orçamento original, mesmo sabendo que suas metas não seriam atingidas? Pode-se afirmar que não. Com isso, outra questão muito discutida é se o orçamento pode ser revisto ou não. Segundo auxilia Sá e Moraes (2004), o orçamento deve ser revisto, e essa revisão deve ocorrer a cada três meses ou a qualquer momento, sempre que um fato extraordinário venha a inviabilizá-lo.

Nesse sentido, os autores comparam o processo orçamentário a um "plano de vôo". Tal como em um plano de vôo, ao se preparar o orçamento, sabe-se onde se está e aonde se quer chegar, e os ajustes vão sendo feitos ao longo do percurso, à medida que as hipóteses iniciais vão se alterando de forma a manter intacta, dentro do possível, a meta original. Se algum fato extraordinário que inviabilize a realização das metas propostas acontecer, não só se pode, como também se deve, rever o orçamento de forma a adequá-lo às novas condições vigentes.

Embora o processo de controle das operações baseado no orçamento tenha suas limitações em um ambiente de constante mudança, a existência de um orçamento já é um ponto positivo. A atual realidade empresarial é que a maioria das organizações não dispõe de qualquer processo para a gestão da estratégia. De fato, conforme a pesquisa mencionada, de Kaplan e Norton (2000), 85% das equipes gerenciais gastam menos de uma hora por mês, discutindo a estratégia; 60% das organizações não conectam estratégia e orçamento; e 92% das organizações não elaboram relatórios sobre os indicadores de orientação estratégicos.

Há dois conceitos distintos de orçamento que devem ser integrados dentro das empresas. São eles: orçamento operacional e orçamento estratégico (Kaplan e Norton, 2000; Sá e Moraes, 2004). O *orçamento operacional*, gerenciado por meio

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

de um processo orçamentário com base em atividades, autoriza despesas e fornecimento de recursos com base em previsões de demanda de atividades e prognósticos sobre o grau de eficiência dos processos. Esse orçamento pode ser dinâmico, levando em conta as mudanças no ambiente. Por outro lado, *o orçamento estratégico* permite que a gerência da empresa, em todos os níveis, responda aos desafios, antecipando-se aos fatos, redefinindo rumos, avaliando riscos e tomando decisões que influenciem o futuro, forçando novas situações e formulando objetivos a alcançar, definindo objetivos e estratégias que permitam que se atinjam os resultados esperados, ajustando a estrutura da empresa às novas realidades e preparando os recursos humanos necessários.

Conforme Kaplan e Norton (2000), está se tornando imperativo que o orçamento deixe de ser um instrumento mecânico, concentrado em números financeiros de curto prazo, e se transforme em uma ferramenta gerencial que convirja à atenção e os recursos para os objetivos estratégicos da empresa.

Além disso, para se ter um orçamento como um instrumento de gestão eficiente, é de fundamental importância que o processo orçamentário da empresa seja transparente e participativo, refletindo em um instrumento importante no delineamento de relações mais claras e democráticas entre os diversos departamentos da empresa, assim como entre os gestores e funcionários. O orçamento também deve ser um instrumento por meio do qual a receita e o gasto da empresa são planejados, levando em conta os diversos objetivos de cada área, que, algumas vezes conflitantes, devem ser compatibilizados de modo a alcançar o melhor resultado possível, segundo a estratégia da empresa.

Como o processo de elaboração do orçamento é o momento em que diversas propostas de gastos disputam recursos escassos, em que opiniões pessoais, partidárias ou grupais se manifestam, uma questão lógica pode ser colocada. Como priorizar as propostas apresentadas? Pode até ser fácil responder que, para priorizar tais propostas, é preciso seguir uma diretriz; entretanto, outra questão lógica se levanta: Qual diretriz seguir? A resposta a essa questão explicaria o

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

porquê de a necessidade do orçamento estar alinhada aos objetivos estratégicos, e ambos os processos, tanto o orçamentário, quanto o estratégico, terem como características a transparência, a participação e a democracia.

Argumenta-se aqui, de acordo com Kaplan e Norton (2000), que a integração dos processos de planejamento e de orçamento é crítica para a criação da organização focalizada na estratégia. Em outras palavras, a estratégia deve estar vinculada ao orçamento, para que a ação esteja vinculada à visão, fazendo esta tornar-se uma realidade.

Em resumo, o orçamento é uma atividade que exige cuidado em sua elaboração e disciplina em seu cumprimento. Por um lado, o que a empresa deve ponderar são as vantagens e as desvantagens de uma política orçamentária excessivamente rígida. Por outro, existem situações em que uma política orçamentária muito flexível é inviável, ou porque a indisciplina orçamentária é muito grande, ou porque falta à gerência de nível médio discernimento para flexibilizar, sem subverter as metas orçamentárias. A melhor política orçamentária varia de empresa para empresa, dependendo do caso[2].

Ainda de acordo com Sá e Moraes (2004), indisciplina e a natureza da empresa são dois grandes inimigos do orçamento. O primeiro, porque, se a direção da empresa não cobrar o cumprimento do orçamento, este de nada terá servido. O segundo, porque pode afetar a previsibilidade da empresa (o orçamento de uma empresa que trabalhe com contratos de fornecimento de longo prazo para poucos, mas excelentes clientes, tende a ser mais previsível do que o orçamento de um clube de futebol).

[2] Existem casos em que a indisciplina orçamentária é de tal ordem que o administrador pode decidir por uma política inflexível como instrumento para coibir excessos. Em outros casos, o administrador pode optar por uma maior flexibilidade orçamentária para evitar que a empresa chegue ao exagero e ao imobilismo. Ao exagero porque o nível em que certas empresas são controladas pode não fazer sentido. Quando uma empresa orça itens de pouca expressão, talvez fosse melhor faze-lo de forma puramente indicativa, em vez de restritiva. Ao imobilismo porque, ao orçar de forma restritiva as despesas em seus níveis mais detalhados, pode acontecer que, se esta meta não for atingida, o funcionamento da empresa fique prejudicado por falta de flexibilidade (Sá e Moraes, 2004, cap. 13).

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Planejamento Estratégico e Orçamentário

Atualmente, a rápida evolução dos mercados, das tecnologias e das condições políticas e sociais gera uma necessidade de permanente ajustamento da empresa a este ambiente altamente instável. Em especial, o setor de transporte vem sofrendo constantes transformações que fazem o principal desafio da empresa operadora ser sua sobrevivência, exigindo da mesma um adequado posicionamento frente ao futuro. Além disso, o aumento do grau de incerteza, exige uma constante preocupação com as ações tomadas no presente que possam afetar o futuro da empresa.

Toda empresa é orientada para a obtenção de resultados que possam contribuir para aumentar o valor da empresa e assegurar sua continuidade, já que essa passa a ser a preocupação constante de seus administradores. Daí a necessidade de adoção de sistemas formais de planejamento e controle que permitam detectar a tempo as transformações que possam comprometer esses objetivos de forma a proceder aos ajustes necessários para adaptá-la à nova realidade.

Um bom planejamento seja estratégico seja orçamentário deve possuir os seguintes atributos identificados por Sá e Moraes (2004):

- **Objetividade** - enfatiza a busca de resultados para a empresa com comprometimento de seu corpo gerencial.
- **Seletividade** - concentra no que é essencial e relevante para a empresa.
- **Coerência** - compatível com a filosofia e com a cultura corporativa da empresa.
- **Consistência** - os diversos objetivos a serem alcançados não podem se inviabilizar mutuamente.
- **Realismo** – deve se restringir a objetivos factíveis, mesmo que o ótimo inatingível dê lugar ao bom, mas realizável;
- **Ações globais e participativas** - envolve o comprometimento de todos os níveis gerenciais nas etapas de elaboração, implementação e

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

acompanhamento do que foi planejado.

- **Flexibilidade** - permite mudanças em resposta a novos desafios que tenham sido identificados;
- **Consolidação** – expresso em um plano estratégico que defina e quantifique os problemas, as metas e as estratégicas.

Buscou-se, aqui, situar o planejamento orçamentário no contexto estratégico das organizações. Para isso, considerou-se pertinente procurar uma melhor explanação sobre os temas planejamento estratégico e orçamentário e, posteriormente, focar no tema alinhamento estratégico.

Sink e Tuttle (1993) advogam que a idéia antiga de que "as pessoas no topo pensam, as pessoas no meio controlam, e as pessoas na linha de baixo executam" influencia na conceituação do termo planejamento, além de gerar paradigmas, que devem ser superados. Em decorrência desses paradigmas, a literatura vem apresentando que a expressão planejamento estratégico provoca reações de grande desconfiança junto ao corpo gerencial da empresa. Contudo, segundo Moreira (2002), não há empresas que não planejem. Um mínimo de planejamento todas praticam. O que se argumenta é que o planejamento estratégico, como uma ferramenta de gestão, está sendo mal utilizado, por vezes, negligenciado na sua elaboração, no seu entendimento, especialmente na sua implementação e, finalmente, no controle da sua realização.

Segundo uma pesquisa realizada anualmente pela Consultoria Bain & Company[3] (2003), o planejamento estratégico é a ferramenta de gerenciamento mais utilizada no mundo e no Brasil, seguido da aferição de satisfação do cliente e do *benchmarking*.

Também houve a preocupação em encontrar uma definição para planejamento estratégico – PE na literatura nacional, e o que se considerou mais adequado para o presente estudo foi o conceito trazido por Sá e Moraes (2004). De

[3] Comentário extraído de informações publicadas pela BJ Consultoria na internet.

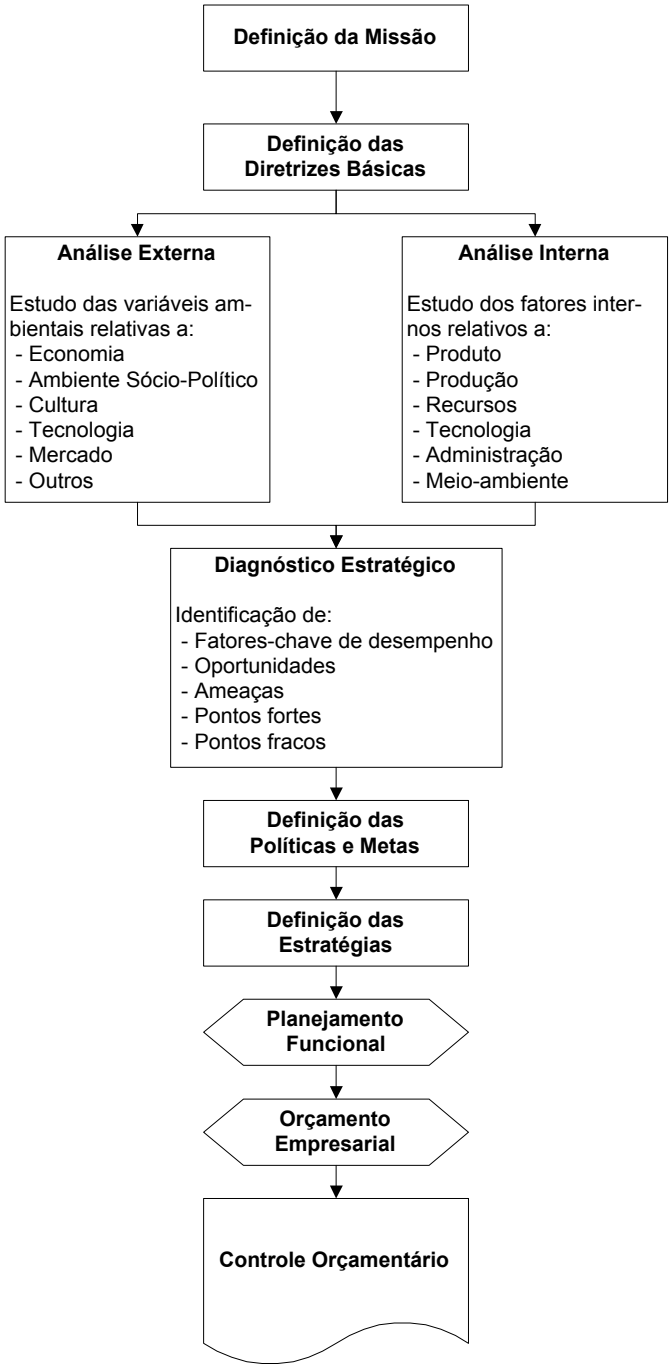
PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

acordo com os autores, PE é um conjunto de ações coordenadas com vistas à realização de um determinado objetivo. Essas ações visam à análise dos ambientes externo e interno de atuação da empresa, a identificação de oportunidades e o estabelecimento de metas e estratégias para aproveitá-las, orientando a elaboração dos planos funcionais e orçamentos que alocarão os recursos disponíveis.

O planejamento estratégico parte das metas a serem alcançadas e procura diagnosticar os pontos fortes e fracos da empresa, bem como identificar as oportunidades e as ameaças ao seu negócio. A partir daí, são definidas as ações que deverão ser implementadas pelas diversas áreas da corporação e estabelecidos os prazos para sua realização. Os controles estratégicos auxiliam os executivos responsáveis pelos diversos departamentos (e seus superiores hierárquicos) a acompanhar a execução dessas ações.

Na Figura 1, apresenta-se o fluxograma do planejamento estratégico proposto por Sá e Moraes (2004).

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB



Fonte: Sá e Moraes (2004).

Figura 1: Fluxograma do Planejamento Estratégico.

Em síntese, observa-se que o planejamento estratégico parte da avaliação de uma situação presente e da definição de uma meta a ser alcançada em um horizonte definido. A função do planejamento estratégico é definir e detalhar as ações necessárias à realização dos objetivos propostos. Esse trabalho antecede o planejamento orçamentário.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Como toda estratégia tem um custo e como as empresas não possuem recursos ilimitados, é preciso traduzir esse planejamento em números de forma a compatibilizar as políticas da empresa e evitar que elas se inviabilizem mutuamente. Daí a necessidade da existência de um planejamento orçamentário.

Considerando que orçamento é a expressão formal e quantitativa do planejamento estratégico da empresa, a revisão da literatura trouxe para a pesquisa dois conceitos relevantes de planejamento orçamentário - PO. O primeiro, de autores estrangeiros, aplicados em diversas empresas estrangeiras, diz que PO é o estabelecimento de metas financeiras de receitas, despesas, lucros e investimentos para o ano seguinte, ou seja, no curto prazo (Kaplan e Norton, 1997).

O segundo, trazido da literatura nacional e advindo de Sá e Moraes (2004), diz ser o planejamento orçamentário uma atividade eminentemente pró-ativa na qual "a direção da empresa define as políticas e as metas, transmite-as aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas".

De acordo com Sá e Moraes (2004), a elaboração do planejamento orçamentário inicia-se com a definição observada no planejamento estratégico da empresa sobre as metas de remuneração dos acionistas, os índices de desempenho, o cenário econômico, as políticas empresariais e setoriais, e as metas gerais.

Em seguida, são preparados os orçamentos setoriais, nos quais representam a expressão monetária das projeções de receitas, despesas e investimentos, decorrentes da execução dos respectivos planos funcionais subordinados aos direcionamentos estratégicos de atuação da empresa nos próximos anos. Sendo assim, devem permitir a ação gerencial na busca integrada das metas de resultado da empresa, pela sua efetiva aplicação. Os orçamentos setoriais fornecem subsídios para o planejamento orçamentário empresarial.

Por fim, há a consolidação dos planos orçamentários setoriais no

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

planejamento orçamentário empresarial. Ou seja, o planejamento orçamentário empresarial é a tradução, em termos monetários, do planejamento das atividades da empresa, sendo retratado, de forma integrada, sob os aspectos econômicos e financeiros.

Sá e Moraes (2004) observam que o planejamento orçamentário das empresas, na maioria das vezes, "se apresenta como uma pessoa que, por estar com o nariz encostado no espelho, reduz de tal forma seu campo visual que perde a noção do ambiente que a rodeia".

Os mesmos autores afirmam que, embora o orçamento empresarial sirva para balizar receitas, despesas e investimentos, essa não é sua principal função. Receitas e despesas não são causas, são conseqüências. Considerando que os recursos organizacionais são limitados, o orçamento deve ser visto dentro de um contexto muito mais amplo, que é o de priorizar e compatibilizar as diversas políticas da empresa de tal forma, que estas não se inviabilizem mutuamente.

O que acontece na prática é que essas diversas políticas são, muitas vezes, excludentes, o que obriga o administrador a sacrificar algumas metas em benefício de outras. O planejamento orçamentário, ao simular as diversas situações, vai sugerir até que ponto uma política pode ser sacrificada em benefício de outra. Isso atribui ao PO papel principal como instrumento auxiliar no processo decisório.

Contudo, o PO organizacional deve ser elaborado por meio de técnicas e modelagens que auxiliem os gestores a se situarem em um problema complexo e, a partir daí, tentarem encontrar uma saída. É preciso que essas técnicas e modelagens sejam adequadas para criar um cenário, tão parecido quanto possível com o cenário do problema a resolver, no qual sejam preservadas apenas as informações relevantes ao processo decisório.

Ao elaborar o planejamento orçamentário, o que se faz, consciente ou inconscientemente, é construir um modelo que se aproxime ao máximo da

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

realidade econômica onde está inserida a empresa. E, com base em desempenhos e experiências passadas, procurar projetar o futuro. Na verdade, o PO prevê tendências.

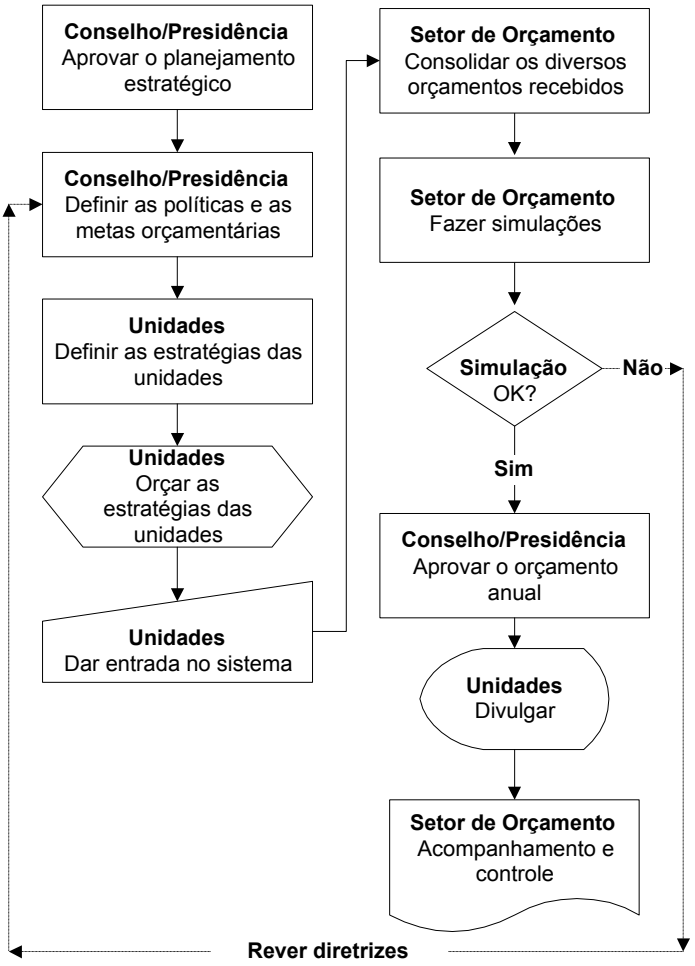
Contudo, vale ressaltar que não se deve orçar apenas reajustando o desempenho do exercício anterior, nem se pode ignorar completamente o passado. Caso o futuro seja projetado sem considerar o passado, corre-se o risco de transformar o planejamento orçamentário em um planejamento sem qualquer utilidade prática, de execução impossível.

Com isso, surge mais uma lição fundamental sobre orçamento: todo PO deve conter metas e restrições. As metas representam os objetivos a atingir; as restrições, as dificuldades em atingir as metas estabelecidas. Isso significa que o PO deve ser elaborado com base em expectativas racionais. Nas próprias palavras de Sá e Moraes (2004), quando um orçamento possui apenas metas, sem restrições, ele não passa de uma declaração de intenções.

Em resumo, o planejamento orçamentário é obtido pela integração dos diversos orçamentos setoriais, os quais devem ser elaborados em uma seqüência ordenada em função das premissas definidas nas empresas.

Na Figura 2, apresenta-se o fluxograma do processo orçamentário descrito por Sá e Moraes (2004).

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB



Fonte: Sá e Moraes (2004)
Figura 2: Fluxograma do Processo Orçamentário.

O processo orçamentário implica a utilização de técnicas e procedimentos contábeis, aplicados antecipadamente aos fatos decorrentes de planos, políticas e metas para a consecução de um resultado desejado. Portanto, ao final do processo, são obtidos os demonstrativos econômico-financeiros que integram o planejamento orçamentário: demonstrativo de resultado, orçamento de caixa e balanço patrimonial.

Assim como é considerada importante, na elaboração do planejamento estratégico, a análise do ambiente externo e interno da organização, analogamente essa análise é importante para a elaboração do PO.

Moreira (2002) ressalta que devem ser estabelecidas e respeitadas as variáveis "exógenas", sobre as quais a empresa não tem controle, sendo função de

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

decisões governamentais econômicas, externas à empresa. Além dessas variáveis, ainda devem ser estabelecidas e respeitadas aquelas que dependem da própria empresa, ou como o próprio autor nomeia, variáveis "endógenas", tais como objetivos, políticas, padrões comportamentais, dentre outros recursos organizacionais. As variáveis "endógenas" e as "exógenas", relatadas por Moreira (2002) vão de encontro, respectivamente, com os recursos organizacionais da visão baseada em recursos (*Resource-Based View*) e com os fatores macroambientais de Austin (1990), contemplados no modelo de Macedo Soares (2001b).

Neste trabalho, o planejamento orçamentário será analisado à luz dos recursos e condições organizacionais da CBTU, dentro do contexto macroambiental do país em que a Companhia está inserida, além de considerar as cinco forças competitivas de Porter (1980) que norteiam o setor de transporte metro-ferroviário de passageiros, acrescida da mega força de Austin (1990), o governo e os diversos papéis que os atores estratégicos, além do conceito de "complemento" de Brandenburger e Nalebuff (1997), assumem dentro desse setor de transporte.

Controle sistemático operacional e estratégico

A revisão da literatura sobre medição e controle na administração de empresas conduz à afirmação de que medir é bom e controlar é melhor ainda. O que não é medido, não é controlado e, conseqüentemente, não é gerenciado (Kaplan e Norton, 1997 e Sá e Moraes, 2004). Ou seja, não basta planejar. É preciso que os responsáveis pelo planejamento e pela execução estejam constantemente avaliando se os resultados obtidos estão se afastando do planejamento original de forma que as medidas necessárias sejam implantadas a tempo de corrigir os desvios observados. Isso é válido tanto para o planejamento empresarial quanto para o planejamento orçamentário.

Sá e Moraes (2004) discutem o assunto ao mencionarem que as ações

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

estratégicas e operacionais requerem um *controle sistemático* que esteja permanentemente comparando o que foi planejado com os resultados obtidos, a fim de detectar possíveis desvios e efetuar as correções necessárias. Uma das conseqüências desse controle sistemático é promover a melhoria da qualidade do planejamento.

Esses mesmos autores, ao tratarem do tema orçamento, preocupam-se em distinguir o controle organizacional em operacional e estratégico:

> "Controles operacionais são todos os controles de atos e fatos que embora tendo relevância no presente não afetam de forma significativa o futuro da empresa. O acompanhamento sistemático dos custos unitários padrão seria um controle operacional. Já os controles estratégicos compreendem a avaliação de processos que têm um potencial de interferir com o futuro da organização. O monitoramento do grau de satisfação dos clientes é um controle estratégico uma vez que a deterioração consistente deste indicador sinaliza uma provável queda das vendas no futuro. Sendo assim, podemos dizer que os controles operacionais monitoram a eficiência das diversas atividades da empresa enquanto que os controles estratégicos avaliam a eficácia dos processos de negócios considerados determinantes para o futuro da organização" (Sá e Moraes, 2004, no prelo).

Os controles operacionais têm como objetivo medir a eficiência das diversas atividades da empresa. O objetivo dos controles operacionais é assegurar que as margens de contribuição estão sendo geradas dentro do planejado e que os gastos fixos estão se comportando dentro do previsto de tal forma que as margens geradas não estejam sendo indevidamente bloqueadas e impedidas de gerar lucro. Quanto à sua natureza, esses controles dividem-se em financeiros, de produção e administrativos.

Os sistemas de controle orçamentário tradicionais colocavam muita ênfase nos resultados financeiros de curto prazo e relegavam a um segundo plano aspectos fundamentais da atividade empresarial tais como a satisfação dos clientes, o desenvolvimento profissional dos funcionários, o relacionamento com fornecedores e credores, a capacidade de inovação e resposta aos desafios e a qualidade dos produtos (Kaplan e Norton, 1997 e 2000; Sá e Moraes, 2004). Hoje em dia, como as técnicas de planejamento estratégico mudaram, as formas de controle mudaram também. Surge o que se chama de controle estratégico.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Os controles estratégicos auxiliam os executivos responsáveis pelos diversos departamentos (e seus superiores hierárquicos) a acompanhar a execução das ações definidas no planejamento estratégico, avaliando os progressos e os desvios observados ao longo dessa trajetória.

De acordo com Sá e Moraes (2004), esses controles contemplam, de forma equilibrada, quatro perspectivas do planejamento estratégico: perspectiva corporativa e financeira, mercado e clientes, processos internos e tecnologia, e educação, treinamento e desenvolvimento de pessoal. Pode ser observado que essas perspectivas vão ao encontro à metodologia proposta por Kaplan e Norton (1997), conhecida como *Balanced Scorecard* - BSC.

No que tange aos relatórios de controle orçamentário, os quadros apresentam informações relevantes[4] de forma estruturada ao permitir a análise de um determinado aspecto da atividade empresarial, comparando, mês-a-mês, o que foi projetado com o que foi realizado e apurando os desvios para que se possa interpretá-los e propor correções de rumo.

No Quadro 2, são apresentados alguns dos principais relatórios de controle orçamentário (Moraes, 2002; Sá e Moraes, 2004), bem como sua definição.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

[4] Entende-se por informações relevantes toda informação que possa servir de subsídio a algum tipo de processo decisório.

Relatórios	*Definição:*
1 – Balanço patrimonial projetado	A projeção do balanço patrimonial é um dos três principais relatórios que constituem o produto final do orçamento. Tal relatório é importante por servir de base para a projeção dos índices de desempenho financeiro. Normalmente, a projeção do balanço patrimonial inclui apenas as principais contas do Ativo e do Passivo. Algumas dessas contas devem estar detalhadas em quadros auxiliares, separados de forma a analisar em detalhes seu comportamento.
2 – Relatório de controle mensal do balanço patrimonial	A partir da projeção, mês-a-mês, do balanço patrimonial, controlam-se mensalmente, os resultados observados com os resultados projetados. Uma importante análise a ser feita a partir do controle mensal do Balanço Patrimonial é se parte do lucro não está sendo retida na conta "Recebíveis" ou não está retida em contas de estoques.
3 – Relatório de projeção do DRE	A projeção do DRE é outro dos três principais relatórios que constituem o produto final do orçamento. É a projeção do DRE que diz se a meta de remuneração dos acionistas está sendo alcançada ou não e, nesse caso, porque não está sendo alcançada. Algumas das contas da projeção do DRE devem estar detalhadas em quadros auxiliares, separados.
4 – Relatório de controle mensal do DRE	Com base nesse relatório, pode-se analisar se o desempenho projetado originalmente está sendo alcançado e, em caso negativo, o que está impedindo esse desempenho de ser alcançado.
5 – Relatório do orçamento de caixa	É o relatório do fluxo de caixa projetado, mês a mês, ao longo do período orçado. Essa projeção é importante porque parte do lucro da empresa pode ficar retida nas contas de Recebíveis ou de estoques. Quando isso ocorre, a empresa pode apresentar um fluxo de caixa negativo apesar de estar fazendo lucro.
6 – Relatório de controle mensal do orçamento de caixa	Este relatório controla, mês a mês, o fluxo de caixa realizado com o fluxo de caixa projetado e apresenta as variações havidas.
7 – Relatório de controle dos índices de desempenho financeiro	Ajuda a interpretar os dados contidos nos relatórios anteriores. Ao apresentar as relações entre contas ou grupo de contas do balanço patrimonial e do DRE, esse relatório fornece importantes informações sobre vários aspectos do desempenho da empresa tais como sua capacidade de pagar seus compromissos e sua capacidade de remunerar seus acionistas, além de permitir uma visão sistematizada da forma como a empresa está alocando seus recursos.
8 – Relatório de controle mensal do desempenho financeiro	Esse relatório é um dos mais importantes relatórios de controle orçamentário, pois permite que se visualize o processo de formação de margens (e, portanto, formação de lucro) na empresa.
9 – Relatório de controle mensal dos custos fixos por centro de custos	O objetivo desse relatório é avaliar se os gerentes dos diversos centros de custo estão sendo bem sucedidos em seus esforços de se manter dentro do orçamento aprovado.
10 – Relatório do orçamento anual das vendas	Esse relatório decompõe o faturamento projetado da empresa, mês a mês, produto por produto, indicando as quantidades que se projeta vender, seus preços unitários e o faturamento projetado por produto. Esse relatório pode também ser tirado por regiões do país.
11- Relatório de acompanhamento mensal das quantidades vendidas	Esse relatório compara, mês a mês, as vendas projetadas com as vendas efetivamente realizadas.
12- Relatório de acompanhamento mensal do faturamento	Esse relatório procura separar e avaliar o impacto que cada uma das variáveis que atua sobre os resultados observados nas vendas de forma que se possa identificar quanto as quantidades vendidas e os preços de venda influenciaram nas variações havidas entre o faturamento projetado e o realizado.
13 – Relatório de controle mensal do custo padrão de insumos	Avalia quanto as variações havidas nos custos variáveis de produção foram afetadas pelos preços dos insumos e pelas quantidades consumidas.

Fonte: Sá e Moraes (2004).

Quadro 2: Relatórios de Controle Orçamentário

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Por meio da teoria orçamentária que diz respeito à elaboração de relatórios de execução orçamentária, percebe-se que a elaboração do planejamento orçamentário é um momento de reflexão na vida da empresa. Trata-se de uma oportunidade de a organização fazer uma análise de seu desempenho, procurar identificar onde está sendo ineficiente e procurar corrigir essas ineficiências.

2.1.2. Alinhamento estratégico nas organizações

Apesar de o alinhamento estratégico implicar três momentos: consciência da sua importância, integração dos planejamentos, e o alinhamento propriamente dito, esses acontecem de forma diferente em cada organização que passa por essa experiência (Chan; Huff, 1993).

Segundo Johnston e Carrico (1988), o sucesso do alinhamento requer ação coordenada na construção de uma base de conhecimento, na busca de oportunidades e no desenvolvimento e gestão de iniciativas, tal como um processo de mudança contínuo, consistente e íntegro (Pukszta, 1999).

Alinhar planejamento orçamentário à estratégia é o problema colocado nesta dissertação. Porém, o tema alinhamento está sendo mais discutido no âmbito da gestão da tecnologia da informação – TI. De fato, foram encontrados vários estudos sobre alinhamento entre planejamento estratégico de TI – PETI e planejamento estratégico empresarial – PEE, e identificados diferentes modelos de alinhamento do PETI ao PEE mais relevantes. No Quadro 3, são listados esses modelos de alinhamento por ordem cronológica de publicação, apresentando uma breve descrição de cada modelo.

O modelo de Henderson e Venkatraman (1993) é o mais discutido em toda a literatura de alinhamento da TI ao negócio, por ser o modelo prático precursor mais completo de todos (Premkumar; King, 1992; Parsons, 1983; Boar, 1993; Turban; Mclean; Wetherbe, 1996; Luftman, 1996).

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Vários autores afirmam que o valor, o conhecimento e a equação humana são fatores que contribuem ao alinhamento entre PETI e PEE. Há um consenso de que, de forma crescente, as organizações devam migrar para estratégias e operações que sejam modulares, organizadas e customizadas, integrando seus valores, sua estrutura organizacional e seus recursos humanos. Os recursos humanos são integrantes fundamentais para o sucesso do desenvolvimento do alinhamento (Segars; Hendrickson, 2000; Bassellier; Reich; Benbasat, 2001). Entretanto, as raízes conceituais e metodológicas do alinhamento estratégico de negócios e TI são questionadas principalmente no que diz respeito à interpretação corrente da escola norte-americana, que introduziu e desenvolveu o conceito de alinhamento (Rezende, 2002).

Nesta dissertação, o conceito de alinhamento não está associado à linearidade, e sim à congruência e consistência, ou seja, ao não conflito entre estratégia e PO. Sua definição propriamente dita será fornecida mais adiante, juntamente com os conceitos centrais.

A esse respeito, vale ressaltar que a falta de alinhamento dos programas de ação e da alocação de recursos às prioridades estratégicas de longo prazo é uma das barreiras à implementação da estratégia (Kaplan e Norton, 1997).

No entanto, atualmente, muitas organizações ainda adotam processos separados para o PE e a orçamentação (anual) a curto prazo. Grandes iniciativas são tomadas com pouco sentido de prioridade ou impacto estratégico, e as revisões mensais e trimestrais preocupam-se em explicar as divergências entre as operações reais e as operações orçadas e não com o progresso das metas estratégicas. De acordo com Kaplan e Norton (1997), “as falhas nesse caso podem ser atribuídas aos vice-presidentes de planejamento estratégico e financeiro por não verem a necessidade de integração de suas iniciativas, preferindo o cumprimento de suas agendas funcionais independentes”.

Sá e Moraes (2004) acrescentam que, quando o PO está alinhado à

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

estratégia da empresa, ele representa a própria vontade dos acionistas traduzida em números.

À medida que as empresas descobrem quanto a estratégia é um fator crítico de sucesso, surge a necessidade de adotar sistemas que sirvam não só para a avaliação de desempenho, mas também, principalmente, para a gestão da estratégia, como sugere a metodologia de Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard* - BSC, apresentado na seção seguinte.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Modelos	Descrição
Modelo de Rockart e Morton (1984)	O modelo com impacto da TI na mudança organizacional de Rockart e Morton (1984) está baseado em cinco elementos do funcionamento corporativo interdependentes e equilibrados: estratégias da organização, tecnologias, estrutura organizacional e cultura corporativa, processos de gestão (planejamento, orçamentos e recompensas) e indivíduos e papéis. Os cinco elementos são circundados pela fronteira da organização, em forma de diamante. Nesse modelo, está implícita a adequação tecnológica objetivando o alinhamento dos negócios da organização por meio da TI e direcionado pela transformação organizacional. O esquema da TI, para contribuir nesse modelo e beneficiar a organização, é formado por computadores, tecnologia de comunicações, estações de trabalho, robótica e codificação inteligente em *chips* (Morton, 1988).
Modelo de Macdonald (1991)	O processo de alinhamento estratégico de Macdonald transforma o modelo teórico de alinhamento estratégico de Rockart e Morton (1984) a fim de explorar resultados organizacionais. O processo estabelece o co-alinhamento transversal da estratégia de negócios com os processos e infra-estrutura de SI, e da estratégia de TI com a organização e gestão dos processos e infra-estrutura organizacional, e entre esses dois eixos. O co-alinhamento acontece a partir das considerações das operações internas e externas à organização, das relações entre competidores, das necessidades dos consumidores, das oportunidades dos fornecedores, das tendências do segmento do negócio, entre outras operações (Venkatraman, 1989). A estratégia da TI é derivada da seleção das plataformas globais disponíveis, que refletem os recursos e as capacidades disponíveis no mercado. A arquitetura dos SI é derivada da adoção interna dos processos e da provisão das habilidades que são construídas pelas aplicações dos sistemas para suportar a gestão dos processos e infra-estrutura organizacional. A gestão dos processos e infra-estrutura organizacional reflete a atual organização e os recursos humanos existentes, seu desenvolvimento e os recursos necessários para mudança em termos de habilidades e escala.
Modelo de Walton (1993)	O triângulo estratégico é a proposta de alinhamento do PETI ao PEE para criação da visão estratégica como uma ampla concepção dos aspectos-chave para a organização no futuro. Essa visão deve abranger a estratégia competitiva (Porter, 1990) e os modelos organizacionais que poderão direcionar ou serem direcionados pelos sistemas de TI, que devem abranger os três ângulos do triângulo. As empresas orientadas para o comprometimento mercadológico devem estar fundamentadas na capacitação tecnológica (Zuboff, 1988) e na estratégia de organização (Chandler, 1962 apud Walton, 1993) onde a estrutura organizacional, os SI e as habilidades pessoais podem contribuir ou restringir o alinhamento estratégico de negócios (Miles; Snow, 1978). A dupla potencialidade da relação entre estratégia de TI e de organização pode favorecer ou prejudicar a empresa, depende das ferramentas tecnológicas, das ações gerenciais escolhidas e do comprometimento dos envolvidos. Nesse modelo de alinhamento, as estratégias de negócios dão ênfase aos produtos e/ou serviços, redução de custos, crescimento empresarial, competitividade, inovação, etc. As estratégias de TI são responsáveis pela integridade da rede computacional, automação de funções, monitoração de processos, etc. As estratégias de organização dizem respeito ao envolvimento da alta administração da empresa, estrutura organizacional, estilo de gestão, relacionamento entre pessoas, etc.
Modelo de Henderson e Venkatraman (1993)	O modelo apresenta o alinhamento entre estratégias externas e internas de negócio com as estratégias externas e internas da TI. Analisam o alinhamento estratégico entre ambas as dimensões, promovendo a adequação ou ajuste estratégico entre os ambientes internos e externos da organização e a integração funcional das habilidades pessoais, dos processos (organizacionais e de TI), da arquitetura da TI e da infra-estrutura administrativa de suporte às operações estratégicas de negócios e de TI. Como o ajuste inadequado entre ambientes externo e interno é uma razão para o fracasso dos benefícios dos investimentos em TI, em dois blocos, está baseado esse alinhamento. O primeiro bloco, ajuste ou adequação estratégica, realiza o alinhamento promovido pelo movimento constante e contínuo entre o ambiente e forças externas e internas. O segundo bloco, integração funcional, relaciona horizontalmente as diferentes funções do negócio, integra as infra-estruturas organizacional e de TI, e recria os processos para controlar toda a organização e permitir agilidade, respostas e reorientações das estratégias.
Modelo de Yetton, Johnston e Craig (1994)	O modelo é uma adaptação do modelo de Rockart e Morton (1984) a partir da análise dos resultados obtidos de um estudo de caso em uma empresa australiana que mostra a TI como impulsionadora da mudança e alinhamento estratégica por meio da mudança das responsabilidades dos papéis e habilidades individuais, de processos de gestão, da estrutura organizacional e das estratégias do negócio. Esse caminho de alinhamento dinâmico é mais precisamente representado com a intervenção do nível de tecnologia, seguido da transformação dos papéis e das habilidades individuais, da mudança na estrutura e subseqüente, alinhamento e integração nos processos de gestão. Dessa forma, fica evidente que a TI e seus recursos podem promover uma mudança radical nas estratégias de negócios de uma empresa.
Modelo de	As variáveis informação e TI devem ser consideradas dentro do processo de definição de estratégias como relevantes e críticos potenciais. No modelo de alinhamento

Mcgee e Prusak	estratégico de Mcgee e Prusak (1994), as alternativas de negócio são definidas em paralelo com as alternativas de TI, mantendo um fluxo contínuo de interação e troca de informações. O alinhamento das estratégias de negócios e as de TI procura evidenciar as potencialidades da TI, considerando a TI como um recurso a ser observado durante o processo de definição ou de redesenho de estratégias, assim como outras variáveis do tipo posicionamento de produtos e/ou serviços, estratégias de fabricação, de distribuição, de inovação, entre outras (Evans; Wurster, 1997).
Modelo de Chan, Huff, Barclay e Copeland (1997)	O modelo é orientado para a obtenção de resultados (eficiência relacionada à produtividade e performance relacionada a valores orçamentários). Esse modelo é uma extensão dos trabalhos de outros pesquisadores precursores (Copeland; Mckenney, 1988; Henderson; Venkatraman, 1993; Luftman; Lewis; Oldach, 1993; Chan; Huff, 1993) onde foram utilizados instrumentos de pesquisa já validados para estudar as medidas de alinhamento (agressividade, análise, defesa interna, defesa externa, visão de futuro, inovação, proatividade e risco) e as medidas de performance (crescimento de mercado, performance da lucratividade e rentabilidade financeira, inovação de produtos e de serviços e aumento da reputação da organização).
Modelo de Rezende e Abreu (2000)	Nesse modelo, a integração dos negócios ou funções empresariais estratégicas com a TI abrange outras variáveis. O alinhamento ou integração acontece pela coerência total (vertical e horizontal) entre o PEE e o PETI, onde o PEE está integrado ao planejamento estratégico dos negócios ou das funções empresariais (produção e/ou serviços, comercial e/ou marketing, materiais e/ou logística, financeira, recursos humanos e jurídico legal) e aos respectivos planos dos Sistemas de Informação (SI), Tecnologia da Informação (TI) e Recursos Humanos ou Pessoas (RH/P). Nesse modelo de alinhamento, os objetivos do PEE com o uso da TI são: investigar as oportunidades de ganho e as vantagens competitivas por meio do melhor uso de tecnologias, estabelecer objetivos e fatores críticos de sucesso para a empresa, facilitar a consecução dos objetivos empresariais mediante a análise de seus fatores críticos de sucesso; determinar quais as informações que podem auxiliar a gestão a realizar melhor seu trabalho; priorizar o uso da TI em função das necessidades da empresa, criar um modelo funcional e de dados do negócio, de modo que permita à alta administração visualizar o negócio em termos dos objetivos, funções, informações, fatores críticos de sucesso e estrutura organizacional.
Modelo de Fonseca (2003)	Fonseca (2003) apresenta um arcabouço em que faz uma síntese entre o modelo de Henderson e Venkatraman (1993) e o Balanced Scorecard – BSC(Kaplan & Norton, 1997). Nesse trabalho, ele identificou como assegurar o alinhamento da estratégia de TI às estratégias das Unidades de Negócio do segmento de refino da Petrobrás. Através do modelo proposto na pesquisa, verificou-se que a utilização do **BSC** como sistema de gerenciamento é um fator que propicia e facilita o alinhamento estratégico de TI na empresa, considerando que as diversas variáveis presentes nos modelos de alinhamento estratégico são convergentes às ações estabelecidas no ciclo evolutivo da metodologia proposta por Kaplan & Norton. Contudo, o modelo da pesquisa explorou o fato de a empresa utilizar o BSC como sistema de gestão, o que facilitou o alinhamento das etapas do planejamento estratégico da TI. A utilização do BSC, como um sistema de gestão, permitiria que as ações estratégicas de TI fossem desdobradas diretamente a partir das estratégias de negócio.

OBS: PEE – Planejamento Estratégico Empresarial; PETI – Planejamento Estratégico da TI; TI - Tecnologia da Informação; SI - Sistema de informação; e RH/P – Recursos Humanos ou Pessoas.

Fontes: Rezende, 2002 e Fonseca, 2003.

Quadro 3: Modelos de Alinhamento do PETI ao PEE.

2.1.3.
Sistema de gestão estratégica

Antes de tudo, cabe deixar claro que, no âmbito da revisão da literatura, não foi realizada uma análise aprofundada de outros sistemas de medição de desempenho organizacional, fora o *Balanced Scorecard* – BSC. De fato, uma investigação mais ampla desses sistemas não era o propósito da pesquisa.

A respeito de medição de desempenho, é relevante o que várias pesquisas revelaram: muitas empresas, mesmo as líderes, embora tenham adotado estratégias baseadas no relacionamento com clientes, competências essenciais e capacidades organizacionais, continuam medindo o desempenho apenas com medidas financeiras (Macedo-Soares e Lucas, 1996; Macedo-Soares e Ratton, 2003).

Geralmente, quando o sistema gerencial de uma organização utiliza apenas medidas financeiras, ou medidas de curto prazo, torna-se difícil justificar investimentos em treinamento de pessoal, uma vez que, na maioria dos casos, os benefícios gerados, a partir desses investimentos, somente ocorrerão em períodos futuros. De acordo com Kaplan e Norton (1997), tais investimentos são tratados como despesas pelo modelo contábil financeiro, de modo que a redução desses investimentos é uma maneira simples de produzir incrementos a curto prazo.

A organização, ao deixar de aplicar recursos na capacitação de recursos humanos, pode, a curto prazo e de forma distorcida, melhorar os resultados financeiros. Se a organização, porém, deixa de investir nessa capacitação estará, também, deixando de formar a infra-estrutura necessária para dar suporte aos processos que buscam a satisfação dos clientes e assim, muito provavelmente, comprometem um desempenho financeiro superior a longo prazo.

O BSC preserva os indicadores financeiros como a síntese final do desempenho gerencial e organizacional, mas incorpora um conjunto de medidas mais genérico e integrado que vincula o desempenho, sob a ótica dos clientes,

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

processos internos, funcionários e sistemas, ao sucesso financeiro a longo prazo.

No entanto, cabe ressaltar que o **BSC é mais do que um sistema de medição de desempenho - é um arcabouço para auxiliar a gestão estratégica.** Mais especificamente, possuí características que permitem utilizá-lo como instrumento pertinente à solução do problema central da pesquisa: a dificuldade de alinhamento entre estratégia e o planejamento orçamentário.

Inicialmente, o *Balanced Scorecard* foi desenvolvido por Kaplan e Norton (1992) como um modelo de sistema de medição de desempenho que utiliza medidas estratégicas, operacionais e financeiras. Alguns anos depois, esses autores enfatizam o potencial do BSC como um novo sistema de gestão estratégica essencial à administração de empresas na era da informação (Kaplan e Norton, 1996 a-b). Ao mesmo tempo, é expandido para toda a organização (Kaplan e Norton, 2001).

Em linhas gerais, o BSC é um sistema de gestão baseado em indicadores que impulsionam o desempenho, proporcionando à organização uma visão de negócio abrangente, atual e futura. Trata-se de uma ferramenta que permite o alinhamento da estratégia da empresa às ações cotidianas dos empregados, permitindo a construção de organizações focadas em estratégias. Além disso, procura traduzir a visão e a missão em objetivos e metas diferenciadas compreendendo quatro perspectivas: *1) financeira; 2) clientes; 3) processos internos; 4) aprendizado e crescimento*. Dessa forma, a avaliação do desempenho é realizada de forma balanceada, ou seja, procura-se averiguar se existe um equilíbrio entre as medidas de resultado (financeiras, clientes) e os direcionadores de *performance* (proposições de valores, processos internos, aprendizagem e crescimento).

Para cada uma das perspectivas de desempenho, a alta gerência define um conjunto de fatores críticos de sucesso. A partir desses fatores, metas específicas são fixadas e indicadores são desenvolvidos, a fim de medir o sucesso no cumprimento de cada meta.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

As quatro medidas têm se mostrado adequadas em empresas de diferentes setores, mas não existe teorema matemático que indique serem essas quatro perspectivas suficientes e definitivas. Existem estudos que incorporam ao BSC uma quinta perspectiva (Campos, 2003), como meio ambiente, responsabilidade social, entre outros.

O modelo, ao ser usado como instrumento de gestão estratégica, permite aos gestores gerar consenso acerca da visão e outros componentes da estratégia da organização, notadamente os objetivos estratégicos. Contudo, o que é de fato relevante para a pesquisa, ao compreender o BSC como sistema de gestão estratégica, é que a etapa de planejamento e estabelecimento de metas possui a vantagem de permitir o uso do BSC como um aliado ao planejamento orçamentário da organização. Kaplan e Norton (1997) afirmam explicitamente que os executivos deveriam utilizar o BSC para **implementar um processo integrado de estratégia e orçamento. Alinhar recursos humanos às estratégias da unidade de negócio não é suficiente. A empresa precisa também alinhar seus recursos financeiros e físicos à estratégia.**

Em um processo integrado de estratégia e orçamento operacional a longo prazo, esses autores constatam a necessidade de quatro passos:

- *Estabelecer metas de superação:* os executivos devem fixar metas ambiciosas para indicadores que sejam entendidos e aceitos por todos os funcionários.
- *Identificar e racionalizar as iniciativas estratégicas:* as lacunas entre as metas ambiciosas estabelecidas para os indicadores do *scorecard* e o desempenho atual permitem que os executivos estabeleçam prioridades para investimentos de capital e programas de ação que possibilitem fechar essas lacunas.
- *Identificar iniciativas críticas que envolvam mais de uma unidade de negócios:* os executivos identificam as iniciativas que oferecerão benefícios (sinergias) para as metas estratégicas de outras unidades de

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

negócio ou da empresa controladora.

- *Vincular a estratégia à alocação de recursos e aos orçamentos anuais*: os executivos vinculam o plano estratégico de três a cinco anos às despesas discricionárias e ao desempenho orçado (marco de referência) para o ano seguinte.

Esse processo de quatro etapas deve permitir que a empresa quantifique os resultados pretendidos a longo prazo; identifique mecanismos e forneça recursos para que os resultados sejam alcançados, e estabeleça referenciais de curto prazo para as medidas financeiras e não-financeiras do *scorecard.*

O BSC produz maior impacto ao ser utilizado para induzir a mudança organizacional. Depois de estabelecidas metas para os clientes, processos internos e medidas de aprendizado e crescimento, os executivos estarão em condições de alinhar suas iniciativas estratégicas para alcançar os objetivos extraordinários. Ou seja, de acordo com a proposta dos autores acima mencionados, planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas tem por objetivo **integrar os planos financeiros e estratégicos**. A utilização das medidas do BSC, como base para a alocação de recursos e definição de prioridades, permite aos executivos concentrar sua atenção nas iniciativas que visem alcançar os objetivos estratégicos a longo prazo, porém sem prejuízos ao atendimento dos objetivos de curto prazo.

Os processos atuais de análise crítica e reformulação concentram o foco de sua atenção em verificar se os objetivos orçados ou projetados foram realmente alcançados. Como podem surgir novas oportunidades ou respostas a ameaças não previstas na formulação do plano estratégico, os executivos devem avaliar se os objetivos anteriormente definidos continuam válidos. Caso contrário, a estratégia deve ser ajustada e reavaliada à luz dos acontecimentos e do desempenho mais recente.

Ainda segundo Kaplan e Norton (1997), para o sucesso da aplicação do BSC nas organizações, três aspectos são de fundamental importância:

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

1. integração entre as quatro perspectivas, para que elas não se tornem isoladas dentro do contexto;
2. "balanceamento" entre os graus de importância das perspectivas do BSC;
3. percepção do BSC pela organização como uma ferramenta de gestão estratégica e não somente de gestão financeira.

Assim, propõe-se utilizar como metodologia de gestão estratégica, gerenciamento de processos na perspectiva do BSC, escolhendo os macro processos a serem otimizados e selecionando indicadores de desempenho financeiros e não financeiros, integrados, que contribuirão para que a organização possa desempenhar da melhor forma possível suas atividades.

Embora o foco e a aplicação iniciais do BSC estivessem voltados para o setor privado, a possibilidade de o *scorecard* melhorar a administração de empresas públicas, como a CBTU, é grande. Kaplan e Norton (1997) afirmam que *"a perspectiva financeira representa uma limitação, não um objetivo, para as instituições sem fins lucrativos"*. Essas organizações devem limitar seus gastos às quantias orçadas. Mas o sucesso de tais organizações não pode ser medido pela precisão com a qual elas se mantêm dentro desses limites, ou mesmo quanto elas restringem seus gastos para que as despesas reais sejam mantidas bem abaixo das quantias orçadas.

Para empresas públicas como a CBTU, que tem por finalidade a prestação de serviços sociais, o sucesso deve ser medido pelo grau de eficácia e eficiência com que essas organizações atendem às necessidades de seus participantes. As condições financeiras podem desempenhar um papel favorecedor ou inibidor, mas raramente serão o objetivo básico.

Atualmente, órgãos públicos, em todo o mundo, têm maiores responsabilidades perante contribuintes e a sociedade em geral. O BSC pode proporcionar foco, motivação e responsabilidade significativos para essas empresas, oferecendo a base lógica para a existência dessas organizações (servir

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

clientes e partes interessadas, além de manter gastos dentro dos limites orçamentários) e para a comunicação externa e interna dos resultados e vetores de desempenho pelos quais a organização realizará sua missão e alcançará seus objetivos estratégicos.

Como todo sistema de medição de desempenho organizacional ou de gestão estratégica, o BSC apresenta pontos fortes e fracos. Figueiredo (2003) faz um levantamento amplo das forças e fraquezas de alguns modelos de sistema de medição de desempenho organizacional – SMDO. Com base nesse estudo, considerou-se importante reunir, em um quadro (veja Quadro 2.3), as principais forças do modelo BSC bem como suas fraquezas que eventualmente possam constituir oportunidades para aperfeiçoá-lo.

No Quadro 4, são apresentadas as forças e fraquezas constatadas na pesquisa sobre o BSC.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

FORÇAS	FRAQUEZAS
1. A vinculação da medição com a estratégia da organização. 2. Resumo em um relatório de gestão dos elementos aparentemente discrepantes do programa e competitividade da organização. 3. A utilização de mecanismos que evitam a sub-otimização, forçando os gerentes a considerar todas as medidas operacionais, simultaneamente. 4. A utilização de diferentes dimensões de desempenho (acionistas, clientes, processos, e crescimento e inovação), vinculadas através de relação de causa e efeito. 5. Destaque dos resultados como efeitos de determinadas causas, demonstrando a necessidade de monitoramento não só das medidas de resultados, mas também das medidas de alavancagem. 6. Fornecimento de dados para monitoramento do desempenho passado e planejamento do desempenho futuro. 7. A contribuição do sistema de medição de desempenho organizacional para o planejamento organizacional e para o sistema de controle (realimentação). 8. O estímulo ao aprendizado organizacional e à análise crítica de desempenho global. 9. A utilização de mecanismos de realimentação que facilitam o acompanhamento do desempenho da organização ao longo do tempo. 10. A grande popularidade no Brasil e no mundo, devido, em grande parte, a sua simplicidade e lógica intuitiva, tornando-o de fácil compreensão para os usuários. 11. O fornecimento de informações que possibilitam os tomadores de decisão realizarem uma avaliação sucinta do desempenho global da organização.	1. A ênfase dada à satisfação de três grupos de interessados (acionistas, clientes e funcionários), deixando de lado os demais grupos (fornecedores, órgãos controladores, sociedade e meio-ambiente). 2. Orientação *top down* (de cima para baixo) - é um sistema de medição de desempenho organizacional destinado mais à alta administração e à média gerência. 3. A falta de clareza sobre como as medidas são desdobradas do nível estratégico para o operacional e sobre como são agregadas deste para o nível tático e estratégico. 4. A falta de mecanismos que facilitem a disponibilidade rápida das informações relevantes e a adaptação do sistema de medição de desempenho organizacional às mudanças ocorridas nos ambiente externo e interno da organização.

Fonte: Figueiredo, 2003.
Quadro 4: Forças e Fraquezas do *Balanced Scorecard*.

No que diz respeito à primeira fraqueza, há estudos que já incorporam ao BSC uma quinta perspectiva (Campos, 2003), como já foi mencionado, não limitando-o às quatro dimensões apresentadas.

Contudo, as fraquezas apresentadas no Quadro 4 não são consideradas como restrições ao uso do BSC como ferramental para os fins desta pesquisa.

De fato, a escolha do modelo BSC se deu pelos seguintes motivos:

- *O modelo satisfaz os requisitos de integração e consistência*: Apresenta um processo abrangente para integração do planejamento, da alocação de recursos e dos processos de orçamentação da empresa. Cabe salientar que,

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

enquanto a maioria dos sistemas tradicionais de gerenciamento e avaliação de desempenho de processos preocupa-se apenas em melhorar o desempenho de departamentos ou processos específicos, o BSC trabalha com uma visão integrada dos processos, dentro de uma relação de causa-efeito, de forma que permite analisar o desempenho da organização como um todo.

- *O modelo já foi largamente aplicado por seus autores em organizações de primeira linha em todo o mundo:* Há uma grande tendência à aceitação e à utilização do BSC tanto no meio acadêmico, quanto no meio empresarial, o que lhe assegura viabilidade e confiabilidade. A crescente disseminação de sua utilização em corporações mundiais pode ser comprovada ao verificar que organizações de diversos países, e de diferentes setores da economia, utilizam ou estão em processo de implementação do BSC. Dentre elas, podemos citar: Petrobras, Chevron-Texaco, Exxon Mobil, Alcoa, HSBC, Metrobank, General Eletric, Hewlett-Packard, Apple Computer, DuPont, etc. O mais importante é que o modelo BSC tem sido implementado com sucesso.

- *O modelo foi recentemente investigado como ferramenta de gestão capaz de promover o alinhamento estratégico de TI em empresa pública nacional:* Em um estudo de caso realizado recentemente (Fonseca, 2003) sobre o alinhamento do planejamento estratégico de TI às estratégias de negócio na Unidade de Negócio de Refino da Petrobrás, o autor chegou à conclusão de que a adoção do BSC, como sistema de gestão, favorece o alinhamento estratégico entre processos e a estratégia da empresa.

- *O modelo tem grande poder analítico, não só como ferramenta de avaliação do desempenho, mas também como ferramenta de gestão da estratégia:* O BSC enfatiza a importância de se propagar a visão estratégica da organização, para que todos possam alcançar os objetivos e metas definidos. Além de ser a primeira metodologia de avaliação de desempenho que procura balancear as perspectivas apresentadas, é também a primeira que aborda claramente a importância do processo de aprendizagem (e não só treinamento) para o sucesso de uma organização.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

- *O modelo proporciona foco, motivação e responsabilidade significativos em empresas públicas:* Também proporciona foco, motivação e responsabilidade em empresas como a CBTU, favorecendo a base lógica para a existência dessas organizações, qual seja, servindo clientes e mantendo os gastos dentro dos limites orçamentários.

Em suma, o *Balanced Scorecard* é uma metodologia bastante adequada ao alinhamento estratégico do planejamento orçamentário, fator central investigado neste estudo, já que pode ser utilizado não só como um sistema de medição, mas também como arcabouço para auxiliar a gestão estratégica, além das demais justificativas anteriores.

2.1.4. Gestão estratégica no setor de transporte público no Brasil

A literatura sobre transportes, na área de finanças e desempenho, é bastante vasta, porém com pouca ênfase na questão do planejamento, tanto o orçamentário, quanto o estratégico. De fato, estudos no país, na área de estratégia sobre o setor, ainda são escassos.

Há algumas dissertações de mestrado sobre empresas de transporte metroferroviário relevantes para a pesquisa. Inclusive, uma das mais recentes, "*Proposta para otimização de processos licitatórios da Companhia Brasileira de Trens Urbanos – CBTU*" (Lins, 2003), utiliza a CBTU como unidade de análise do seu estudo. Morandi (2004) realizou um estudo nas empresas operadoras de transporte, utilizando o BSC como instrumento de gestão estratégica, focando o capital intelectual. A pesquisa realizada por Cid (2000), "*A Estratégia Adotada na Privatização da Malha Ferroviária da Região Sudeste: Análise da sua Efetividade*", aborda a questão da adequação estratégica da MRS ao seu cenário de transporte de cargas. Além dessas pesquisas, há um estudo realizado por Medeiros (1987) considerado de grande valia por conduzir uma analise do potencial comercial dos espaços nas estações ferroviárias.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

No que tange aos artigos sobre transporte, na área de gestão estratégica, destacam-se os publicados pela Revista de Transporte Público da ANTP[5] e os apresentados nos Congressos de Pesquisa e Ensino em Transportes da ANPET. Dentre esses artigos, um deles foi considerado particularmente relevante para a presente pesquisa, "*Forças competitivas em mercados de transporte urbano"*, visto que oferece informações para embasar o contexto onde a CBTU se insere. Outro estudo importante encontrado em um site da internet *"A qualidade no serviço de transporte público urbano"*[6] também é de muita valia para caracterizar o atual contexto do setor de transporte no Brasil.

Ainda no que concerne aos artigos publicados na Revista de Transporte Público (1993, n° 45) pode-se destacar que, durante a década de 1980, os órgãos gestores assumiram grande importância no desenvolvimento organizacional do sistema de transporte, introduzindo medidas operacionais, dentre outros elementos de análise do desempenho do setor.

Cabe mencionar também que o Núcleo de Planejamento Estratégico de Transporte, do Programa de Engenharia de Transportes da COPPE/UFRJ (1996) desenvolveu um estudo importante que confirmou a proposição do Estado de que a revitalização de ramais ferroviários é viável no país, a partir de investimentos privados.

O estudo sobre o tema desempenho, dentro do setor de transporte público, está dirigido para os resultados, contemplando a melhoria da produtividade da empresa operadora. Há algumas pesquisas nessa linha, como a de Aragão e Figueiredo (1993), que enfatizam indicadores de custo unitário, dispêndio de insumos, quantidade de serviço prestado, receita resultante, custo de viagem, confiabilidade, etc.

Outros autores, como Lima (1994), defendem a idéia de que as empresas

[5] Artigos publicados nas Revistas de Transporte Público da ANTP desde o ano de 1993 até 2003.
[6] "*A qualidade no serviço de transporte público urbano*". Baixada da internet no seguinte endereço*:* www.reset.coppe.ufrj.br , 2003.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

deveriam definir indicadores de desempenho que avaliem, basicamente, a eficiência a fim de prevenir desperdícios no transporte público, considerando a sobreoferta da frota e a freqüência. Na mesma linha de pesquisa, Lima e Gualda (1995) colocam que, na medição de desempenho dos sistemas de transporte, torna-se necessário avaliar tanto resultados quanto características dos processos. Mas não fazem menção a quais indicadores ou procedimentos poderiam ser utilizados para medição do desempenho dos processos.

Hensher (1995) enfatiza que a empresa operadora de transporte público ou privado necessita de indicadores quantitativos, capazes de medir o desempenho operacional, com o objetivo de identificar as reais fontes de ganho ou perda na produtividade global. Um estudo realizado por Bodmer e Saenz (1996), do programa de engenharia de transportes da COPPE/UFRJ, apresenta o Modelo *Quantum* de Desempenho - MQD, de Hronec (1994), como instrumento gerencial que permite medir o desempenho de uma empresa operadora de transporte por meio da avaliação de seus processos e resultados. Até então, está claro que a medição de desempenho tinha sido feita para o resultado final que a empresa produziu (serviço de transporte), e não para os processos de produção ou para o nível da satisfação do cliente (usuário).

Recentemente, a Administração Pública não tem utilizado o termo planejamento estratégico, e sim Contrato de Gestão (CBTU, 2004). Em rápidas palavras, o Contrato de Gestão na Administração Pública consiste em fixar metas para melhoria dos níveis de eficiência, efetividade, eficácia e produtividade da oferta do serviço. Além disso, conta com um conjunto de indicadores de desempenho divididos em três áreas de atividades: institucional, operacional e gerencial-administrativo.

Esses contratos surgiram na França, no final dos anos 1960, tendo sido aplicados nos anos 1970 e 1980, em oito grandes empresas públicas, passando, a partir de 1990, a ser adotado em unidades da administração pública direta. A criação do contrato de gestão, no direito francês, foi a solução encontrada para

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

aumentar a eficiência das empresas e entidades públicas e reduzir o volume dos subsídios fornecidos pelo Estado, uma vez que a economia francesa apresentava alto nível de estatização. No Brasil, esse instrumento foi introduzido em 1992, quando o Governo Federal assinou Contrato de Gestão com a Companhia Vale do Rio Doce e a PETROBRAS (CBTU, 2004).

O propósito do contrato acima referido é contribuir ou reforçar o alcance de objetivos de políticas públicas, mediante o desenvolvimento de um programa de melhoria da gestão, com vistas a atingir uma qualidade superior do produto ou serviço prestado ao cidadão, concedendo maior autonomia ao órgão ou entidade contratada.

Um contrato de gestão deve especificar os itens elencados a seguir:

- As disposições estratégicas: objetivos da política pública à qual se vincula a instituição, sua missão, objetivos estratégicos e metas institucionais.
- Os indicadores de desempenho.
- Os meios e condições necessários à execução dos compromissos pactuados: explicitação dos recursos disponíveis e dos níveis de autonomia concedidos à instituição.
- A sistemática de avaliação: definição das instâncias da instituição, do Ministério supervisor ou de natureza coletiva, responsáveis pelo acompanhamento do desempenho institucional, da periodicidade (minimamente semestral) e dos instrumentos de avaliação e de comunicação dos resultados.
- As condições de revisão, suspensão e rescisão do contrato.
- A definição de responsáveis e de conseqüências decorrentes do descumprimento dos compromissos pactuados.
- As obrigações da instituição, do ministério supervisor e dos ministérios intervenientes.
- As condições de vigência e renovação do contrato.
- Os mecanismos de publicidade e controle social.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

O contrato de gestão, no âmbito da gestão pública brasileira, é um compromisso institucional firmado entre o Estado, por intermédio de suas entidades competentes, e uma entidade pública estatal, empresa pública ou organização social.

Na revisão da literatura, encontraram-se alguns artigos e estudos técnicos de transporte voltados para a questão do contrato de gestão, o que conduz a percepção da disseminação desse novo instrumento de gestão estratégica pelas empresas operadoras de transporte público no Brasil, principalmente, após a experiência nacional, do INMETRO, e internacional, de empresas de operadoras de transporte como o Consórcio de Madri e a RATP francesa.

De acordo com estudo técnico realizado por profissionais da Diretoria de Planejamento, Expansão e Marketing da CBTU (2004), no âmbito interno das organizações contratadas, o contrato de gestão se coloca como um instrumento de gestão estratégica, na medida em que direciona a ação organizacional, assim como a melhoria da gestão, aos cidadãos/ clientes que se beneficiarão do processo.

Na seção seguinte, são reunidas e apresentadas as definições adotas na pesquisa para seus principais conceitos centrais.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

2.2.
Conceitos centrais

Levando-se em conta que um mesmo termo pode ter significados diferentes para diferentes leitores, é importante apresentar as definições utilizadas na pesquisa.

Em primeiro lugar, cabe tratar do termo "orçamento", que pode ter várias funções. O orçamento pode ser de um indivíduo, de uma família, de uma empresa, entidade ou unidade de governo, constituindo-se num "projeto ou plano das receitas e despesas esperadas, com variações na forma, de acordo com sua utilização por empresas, indivíduos, famílias ou governos" (FGV, 1987). Neste estudo, o orçamento é tratado dentro das organizações.

De forma simples, Sá e Moraes (2004) definem orçamento como sendo a "expressão formal e quantitativa dos planos estratégicos da empresa", ou seja, "a própria vontade dos acionistas traduzida em números".

Dentre os atributos que o orçamento deve possuir, cabe destaque o da flexibilidade. Orçamento flexível é definido como *"uma técnica de análise das variações havidas entre o desempenho operacional projetado e o realizado, na qual procuramos separar e avaliar o impacto que cada uma das variáveis que atuam sobre os resultados observados"* (Sá e Moraes, 2004, no prelo).

O orçamento também pode ser visto como um "trilho" ou uma "trilha". Quando visto como um "trilho", o orçamento é inflexível. Os defensores dessa postura inflexível argumentam que o orçamento não pode ser visto como "um alvo móvel". Por outro lado, quando o orçamento é visto como uma "trilha", é flexível. Contudo, cada empresa deve avaliar criteriosamente se, no seu caso particular, o orçamento deve ser visto como um "trilho" ou uma "trilha".

Considera-se também importante para a pesquisa conceituar o que a literatura de administração de empresas considera, na prática, um *bom orçamento*.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

De acordo com Sá e Moraes (2004), um *bom orçamento* é aquele que conduz a um "*bom processo de tomada de decisões"*. É por essa razão que se diz que o orçamento não tem a obrigação de ser exato - basta que seja bom, ou seja, que ofereça um bom cenário para que decisões relevantes sejam tomadas corretamente. Contudo, um bom planejamento orçamentário deve ser elaborado com muito cuidado, com a máxima precisão possível, com base nas informações de que dispõe.

Um outro ponto importante é que o processo orçamentário não é uma atividade passiva. Ao contrário, trata-se de uma atividade eminentemente pró-ativa (Sá e Moraes, 2004, no prelo). Isso significa que o orçamento é uma "*via de mão dupla na qual a direção da empresa define as políticas e as metas, as transmite aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas*" (Sá e Moraes, 2004, no prelo).

Contrapondo o conceito de planejamento orçamentário pró-ativo, há o termo orçamento passivo definido como *"aquele que a direção da empresa recebe e aceita sem criticar as propostas orçamentárias enviadas pelas diversas áreas, é estas áreas, por comodismo, simplesmente rebaterem o passado para o futuro sem nenhuma preocupação pela identificação e correção dos desajustes"* (Sá e Moraes, 2004, no prelo). Esse tipo de comportamento é prejudicial ao crescimento da organização, pois perpetua o erro.

Outro termo bastante utilizado em toda a pesquisa que vale ser definido com clareza, é o planejamento. Conforme a definição do Aurélio, *planejamento* é o *"processo que leva ao estabelecimento de um conjunto coordenado de ações (pelo governo, pela direção de uma empresa, etc.) visando à consecução de determinados objetivos"*. Segundo Oliveira (1993), planejamento é um instrumento para a empresa realizar seus objetivos. Contudo, na pesquisa adotar-se-á a seguinte definição: planejamento é um *"processo contínuo que visa antecipar um estado futuro de forma a estabelecer as ações necessárias à concretização deste estado por meio de intervenções ativas no presente"* (Sá e

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Moraes, 2004).

Baseando-se em Kaplan e Norton (1997), foram definidos os termos planejamento estratégico e orçamentário. O primeiro será entendido, na pesquisa, como o processo de definição de planos, metas e iniciativas estratégicas de longo prazo para a posição que a empresa espera (ou pretende) estar ocupando em três, cinco ou dez anos. Por sua vez, o *planejamento orçamentário* é definido como estabelecimento de metas financeiras de receitas, despesas, lucros e investimentos para o ano seguinte, ou seja, no curto prazo.

Aplicando a definição de orçamento pró-ativo trazido por Sá e Moraes (2004), a pesquisa conceitua planejamento orçamentário como atividade eminentemente pró-ativa na qual *"a direção da empresa define as políticas e as metas, as transmite aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas"* (Sá e Moraes, 2004, no prelo).

Além desses dois conceitos, há um ponto particularmente relevante para a pesquisa: quando o planejamento orçamentário está alinhado à estratégia da empresa, ele representa a própria vontade dos acionistas traduzida em números. Esse conceito é uma adaptação de Sá e Moraes (2004) ao afirmarem que orçamento nada mais é do que o planejamento estratégico da empresa traduzido em números, e que o planejamento estratégico é o reflexo da vontade dos acionistas.

Alinhamento é um dos atributos que torna eficaz um sistema de medição. Neste estudo, é um conceito forte, tão relevante que o problema da pesquisa trata justamente de alinhar planejamento estratégico e orçamentário. Logo, é interessante definir o termo alinhamento. De acordo com Macedo Soares e Ratton (1999), alinhamento é definido como o grau no qual as medidas utilizadas pelos diversos indivíduos e grupos focam objetivos dispostos colinearmente com os objetivos gerais da sua organização.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Não poderia deixar de ser citado, entre os conceitos centrais, a definição da palavra *estratégia*, utilizada em todo o trabalho. De acordo com Macedo-Soares (2000), que se inspirou em Grant (1999), estratégia é conceituada como um propósito unificador que dá coerência às ações e decisões de uma organização, especialmente para alavancar e alocar os necessários recursos/competências para melhorar e sustentar sua *performance*, de acordo com a sua visão e principais objetivos, considerando as condições do ambiente interno e externo.

Outro conceito central, que deve ser lembrado neste estudo, é o conceito clássico de *adequação estratégica* de Grant (1999) segundo o qual, para ser eficaz, uma estratégia deve ser congruente tanto com o ambiente externo à organização quanto com seus recursos, competências, sistemas internos, e seus valores e metas.

Na mesma linha de pensamento, cabe mencionar Barney (1996) que considera adequada a estratégia que neutraliza ameaças e explora oportunidades, ao mesmo tempo em que capitaliza sobre as forças e reduz ou elimina fraquezas da organização. De fato, o conceito de adequação estratégica (*strategic fit*) tem sido associado aos melhores desempenhos por parte das empresas (Zajac et al., 2000).

Macedo Soares (2000, 2002), na sua proposta de metodologia de análise estratégica, inclui uma série de avaliações, de acordo com o princípio de adequação estratégica (*strategic fit*). Nessa ótica, trata-se de avaliar a consistência entre os fatores significativos para a efetividade da estratégia. São avaliados: os fatores organizacionais de sucesso, em termos de constituírem forças e fraquezas reais e potenciais para a realização dos objetivos-chave da organização, segundo sua visão; os fatores ambientais interagentes, notadamente suas implicações estratégicas, em termos de constituírem oportunidades reais e potenciais; e a congruência (*strategic fit*) entre a estratégia e todos esses fatores.

Venkatraman & Camillus (1984) chamam a atenção para o fato de que o

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

conceito de adequação estratégica deva ser abordado sob uma perspectiva ampla considerando a congruência entre um vasto conjunto de elementos. Assim sendo, a identificação de variáveis críticas a serem ajustadas é de crucial importância.

Para caracterizar a estratégia da CBTU, foram adotados os constructos de Fahey & Randall (1998), pois convergem com os de vários outros autores, notadamente Porter (1986). Ainda fazem referência aos constructos relativos ao conteúdo da estratégia em termos do seu escopo (produto/serviço, cliente, geográfico, vertical e *stakeholder*), sua diferenciação competitiva ou postura (características distintivas do produto ou serviço) e metas, de acordo com uma "visão", "missão" ou "intenção estratégica" explícita, ou não, pela organização.

Adotou-se a tipologia de estratégias genéricas de Mintzberg (1988) por ser mais apropriada no sentido de ter maior poder explicativo, quando comparada com a de Porter, para o complexo ambiente atual de negócios.

Observando que a necessidade das empresas de competir, sobreviver, crescer ou manter uma fatia de mercado, tem propiciado a integração de funções e, por conseguinte, também dos conceitos envolvidos, tais como planejamento e desempenho empresarial, que tradicionalmente se mantinham dissociados, considerou-se também relevante definir a palavra *desempenho*. Dentro do contexto mencionado na pesquisa, desempenho refere-se ao resultado de todas as ações para se chegar a um resultado final, e não apenas o resultado final. Nessa pesquisa, o desempenho pode ser considerado como resultado da gestão das variáveis primárias independentes em interação com as secundárias, de acordo com o modelo de Macedo-Soares (2000) - daí seu caráter de variável dependente.

Para finalizar, há a necessidade de definir o termo *qualidade*. Existe uma ampla literatura que define qualidade em serviços. Especificamente para o transporte público, Lima (1994) menciona que a qualidade se traduz na adequação do transporte à necessidade do usuário, ponderando entre a sua expectativa e a avaliação técnica das características e atributos de composição da qualidade, como

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

conforto, regularidade, limpeza, segurança, etc.

O Quadro 5 reúne os conceitos centrais e suas respectivas definições adotadas na pesquisa.

Conceito	Definição	Referência
Estratégia	É um propósito unificador que dá coerência às ações e decisões de uma organização, especialmente para alavancar e alocar os necessários recursos/competências para melhorar e sustentar sua performance, de acordo com a sua visão e principais objetivos, considerando as condições do seu ambiente interno e externo. Inspirado em Grant (1999), que destaca o papel crítico da estratégia para otimizar o desempenho organizacional.	*Macedo-Soares (2002) inspirado em Grant (1999*).
Adequação Estratégica	"*Uma estratégia adequada é aquela que neutraliza ameaças e explora oportunidades, enquanto capitaliza as forças e evita ou repara fraquezas*".	*Barney (1997).*
Desempenho	Resultado da gestão das variáveis primárias independentes em interação com as secundárias, de acordo com o modelo de Macedo-Soares (2000).	*Macedo-Soares(2000).*
Qualidade	Qualidade se traduz na adequação do transporte à necessidade do usuário, ponderando entre a sua expectativa e a avaliação técnica das características e atributos de composição da qualidade, como conforto, regularidade, limpeza, segurança, etc.	*Lima (1994)*
Planejamento	"Processo contínuo que visa antecipar um estado futuro de forma a estabelecer as ações necessárias à concretização deste estado por meio de intervenções ativas no presente".	*Sá e Moraes (2004)*
Planejamento Estratégico	Processo de definição de planos, metas e iniciativas estratégicas de longo prazo para a posição que a empresa espera (ou pretende) estar ocupando em três, cinco ou dez anos.	*Kaplan e Norton (1997).*
Planejamento Orçamentário	Estabelecimento de metas financeiras de receitas, despesas, lucros e investimentos para o ano seguinte, ou seja, no curto prazo. Atividade eminentemente **pró-ativa** na qual "*a direção da empresa define as políticas e as metas, as transmite aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas*".	*Kaplan e Norton (1997).* *Sá e Moraes (2004).*
Orçamento	*"É a expressão formal e quantitativa dos planos estratégicos da empresa",* ou seja, *"é a própria vontade dos acionistas traduzida em números"*.	*Sá e Moraes (2004)*
Bom Orçamento	É aquele que conduz a um "bom processo de tomada de decisões".	*Sá e Moraes (2004)*
Orçamento Flexível	*"Técnica de análise das variações havidas entre o desempenho operacional projetado e o realizado, na qual procuramos separar e avaliar o impacto que cada uma das variáveis que atuam sobre os resultados observados".*	*Sá e Moraes (2004)*
Orçamento Pró-ativo	"*via de mão dupla na qual a direção da empresa define as políticas e as metas, as transmite aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas*".	*Sá e Moraes (2004)*
Orçamento Passivo	*"É aquele que a direção da empresa recebe e aceita sem criticar as propostas orçamentárias enviadas pelas diversas áreas, é estas áreas, por comodismo, simplesmente rebaterem o passado para o futuro sem nenhuma preocupação pela identificação e correção dos desajustes".*	*Sá e Moraes (2004)*

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Orçamento Estratégico	O orçamento estratégico concentra-se em decisões sobre novos financiamentos discricionários e sobre a atribuição de recursos críticos de pessoal e de capital aos novos programas.	*Kaplan e Norton (2000).*
Orçamento Operacional	O orçamento operacional, gerenciado por meio de um processo orçamentário com base em atividades, autoriza despesas e fornecimento de recursos com base em previsões de demanda de atividades e prognósticos sobre o grau de eficiência dos processos.	*Kaplan e Norton (2000).*
Alinhamento	É o grau no qual as medidas utilizadas pelos diversos indivíduos e grupos focam objetivos dispostos colinearmente com os objetivos gerais da sua organização.	*Macedo Soares e Ratton (1999).*

Quadro 5: Conceitos Centrais e Definições da Pesquisa.

No item a seguir, são apresentados os pressupostos básicos da pesquisa que constam nesta dissertação.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

2.3.
Pressupostos

No âmbito do seu referencial teórico, este trabalho parte de três pressupostos básicos relacionados à estratégia:

P1: Para análises estratégicas, é fundamental adotar uma abordagem integrativa e sistêmica, na medida em que essa considera o conjunto de fatores interagentes que determinam e influenciam na busca e sustentação de desempenho superior. Considerar a interação entre os fatores é fundamental, pois pode mudar a configuração de oportunidades e de ameaças, reais e potenciais.

P2: O alinhamento do planejamento estratégico com o planejamento orçamentário pode constituir um importante fator crítico de sucesso para um melhor desempenho nas organizações (Kaplan e Norton, 1997).

P3: Existe adequação estratégica (*strategic fit*), ou seja, consistência entre a estratégia da Companhia e o atual cenário competitivo do setor de transporte urbano de passageiros, no sentido de os seus componentes, potencialmente, poderem explorar as oportunidades e reduzir as ameaças constituídas pelos atores estratégicos, ao desempenharem seus papéis, e pelos fatores macro-ambientais interagentes.

Na seqüência, apresentar-se-á a metodologia de análise estratégica, que incluí o modelo genérico integrativo - GI de Macedo-Soares (2001b), abordada na pesquisa.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

2.4.
Modelo conceitual de pesquisa

2.4.1.
Metodologia de análise estratégica

Para a análise estratégica da pesquisa, optou-se por adotar a metodologia incluindo o Modelo Genérico Integrativo – GI de Macedo-Soares (2001b) como arcabouço analítico, adaptando os passos de sua operacionalização para o foco desse estudo: Adequação Estratégica do Planejamento Orçamentário - PO.

Um dos principais motivos para se adotar o modelo GI é o seu caráter integrativo[7]. De fato, modelos integrativos contemplam a conjunção integrada de todos os fatores estrategicamente significativos, tanto os fatores organizacionais, quanto os fatores estruturais da indústria e os macro-ambientais, segundo o conceito de "*strategic fit"* ou adequação da estratégia.

Entretanto, conforme estabelecido anteriormente, o foco desta dissertação não é entrar em profundidade sobre quanto a estratégia da empresa é adequada ao contexto. Parte-se do pressuposto que há "*strategic fit*" com esse contexto e que, com base em uma pesquisa preliminar, a estratégia adotada pela CBTU é de liderança por diferenciação, orientada para o cliente.

Note-se, contudo, que, na perspectiva da pesquisa, não é suficiente saber quanto a estratégia é adequada ao ambiente externo e que o PO da empresa contempla indicadores e medidas consistentes com os objetivos explicitados nessa estratégia. Cabe avaliar a real existência dos necessários recursos e condições organizacionais para implementar e gerenciar com sucesso o alinhamento estratégico do PO.

Diante dessa exigência, era necessário que o modelo adotado, além de ser

[7] Para verificar se a empresa possui as condições necessárias para implementar sua estratégia no sentido de alavancar os recursos para capitalizar suas forças, explorando as oportunidades e minimizando as ameaças, com vistas ao atingimento dos seus objetivos organizacionais, é fundamental utilizar um modelo integrativo.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

integrativo, fosse abrangente em relação aos recursos e competências organizacionais pertinentes à questão do alinhamento estratégico. O modelo GI atende a essa exigência por estar consistente com o pressuposto do paradigma *resource-based.*[8]

Na Figura 3, é apresentado o arcabouço do Modelo GI de Macedo-Soares (2001b).

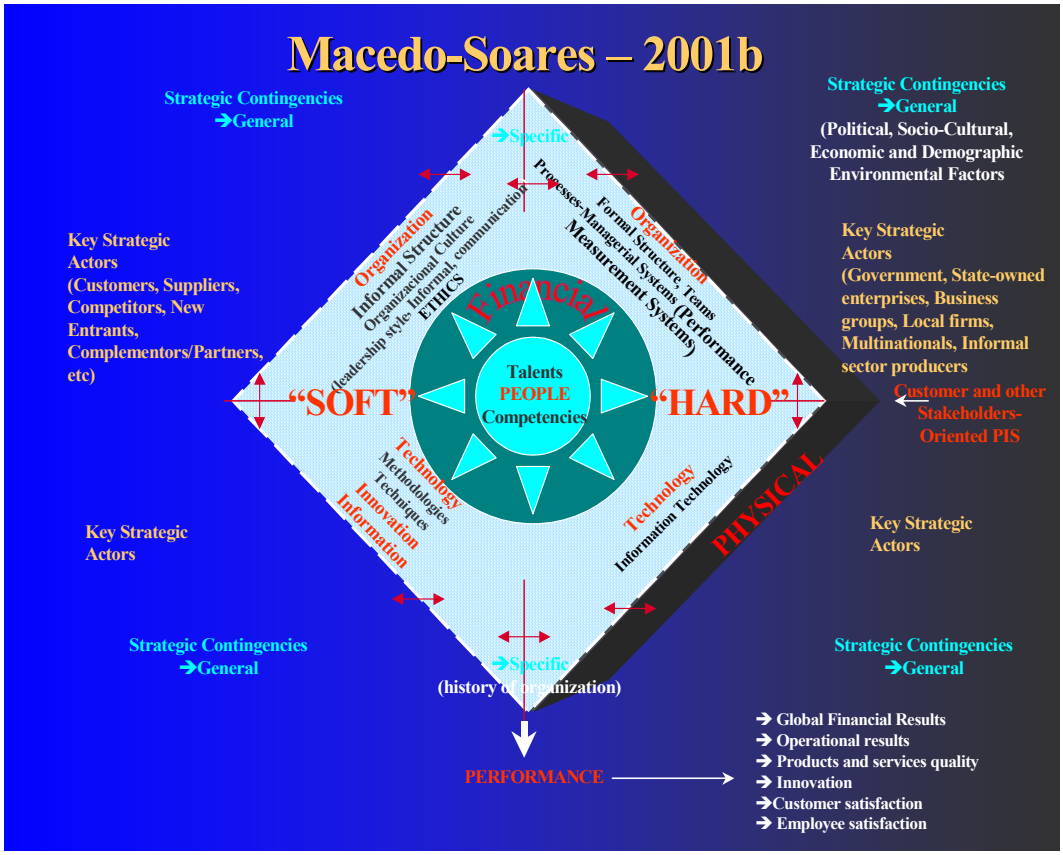


Figura 3: Arcabouço do Modelo GI de Macedo-Soares (2001b) – Evolução do modelo 2000 incorporando fatores relevantes do ponto de vista do paradigma *resource-based.*

O modelo GI, versão 2001b, apresenta sinergia e riqueza dos constructos utilizados, notadamente os de Austin (1990), para analisar os fatores macro-ambientais, os de Porter (1980), pertinentes aos atores estratégicos, e os conceitos de complementador e rede de valor de Brandenburger e Nalebuff (1997). Esse

[8] De acordo com o paradigma *Resource-based,* a sustentabilidade da *performance* está relacionada principalmente com os fatores internos da empresa, precisamente com seus recursos distintivos e difíceis de imitar (Wernerfelt, 1984; Rumelt et al, 1991).

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

modelo é inspirado nas premissas da escola sócio-técnica (Cherns, 1976), assim como nos trabalhos de Sjölander (1985), de Child (1987) e Nadler et al. (1992) e em pesquisas realizadas no Brasil. Além disso, a metodologia de aplicação do modelo GI preconiza o uso das estratégias genéricas de Mintzberg (1988) e elementos das propostas, de Barney (1996) e de Vollmann (1996), de constructos para refinar a análise dos fatores internos às empresas, em termos de recursos distintivos relevantes para a sustentabilidade da estratégia.

As linhas pontilhadas indicam que o sistema é aberto, e as setas indicam que os fatores interagem. Na ótica desse modelo, a empresa é considerada um sistema equilibrado, em que a congruência das variáveis em jogo é fundamental para o efetivo gerenciamento da estratégia. Apresenta duas categorias de variáveis: principais (independentes e dependentes) e secundárias.

As variáveis principais dizem respeito aos fatores controláveis da empresa, que são críticos para o sucesso da sua estratégia. As variáveis principais independentes são fatores necessários para otimizar o desempenho organizacional de acordo com seus objetivos estratégicos e são classificadas em cinco categorias: *pessoas* (localizadas no centro do modelo), *financeiros*, *físicos*, *organizacionais* e *tecnológicos*. Os fatores organizacionais e tecnológicos são divididos em duas dimensões: *hard* (aspectos tangíveis) e *soft* (aspectos intangíveis).

O *desempenho* é a categoria de variável principal dependente, pois é o resultado do gerenciamento das variáveis independentes levando em consideração as variáveis secundárias, que são:

- *contingências estratégicas gerais* - fatores ambientais, de acordo com os constructos de Austin, categorizados em econômicos, políticos, socioculturais e demográficos e;
- *contingências específicas* - fatores internos da organização não controláveis, tais como estilo gerencial dos fundadores, história do estilo gerencial, história da organização, etc.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Os atores-chave identificados no ambiente externo da organização podem assumir os papéis, propostos por Porter (1980), de *cliente, fornecedor, concorrente, novo entrante e substituto*, bem como os de *parceiro* e de *complementador*, conforme Brandenburger & Nalebuff (1997), no caso desse último.

Esses fatores secundários não podem ser controlados, mas podem favorecer ou restringir a efetividade das variáveis principais, dependendo do tipo de estratégia. Quando favorecem, podem constituir oportunidades; quando restringem, podem constituir ameaças reais e/ou potenciais.

A classificação dos fatores internos em variáveis principais e secundárias é relevante na classificação dos recursos e competências distintivas. O modelo também pode ser efetivo quando usado em conjunto com a classificação, de Vollmann (1996), de competências distintivas, essenciais, rotineiras e terceirizadas.

Devido à importância para a presente pesquisa, mais uma vez, ressalta-se que o modelo proporciona um importante instrumento de análise estratégica, pois, a partir da análise dos fatores organizacionais da empresa, para cada uma das categorias de variáveis, pode-se identificar quanto essa empresa tem os atributos necessários e desejáveis para atingir seu alinhamento estratégico. Dependendo do resultado da avaliação de cada atributo, os recursos podem ser considerados forças ou fraquezas para a implementação e gestão do PO, no sentido de assegurar o alinhamento aos objetivos da estratégia da empresa.

Como referencial para realizar a confrontação de dados coletados com condições necessárias e desejáveis no caso da análise dos fatores organizacionais, será usada uma tabela adaptada para o caso da CBTU, partindo do pressuposto de que a estratégia adotada é voltada para o cliente (Quadro 6). Essa tabela partiu dos resultados da pesquisa de Figueiredo e Macedo-Soares (2003) que, por sua vez, inspiraram-se nas pesquisas de Macedo-Soares & Lucas (1996), Macedo-Soares & Ratton (1999), Cid (2000) e de Macedo-Soares (2000), que identificaram os

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

atributos necessários/desejáveis à implementação de estratégia de orientação ao cliente.

É importante ressaltar que, devido ao tema abordado nesta dissertação, houve a necessidade de subdividir a variável processos, em **planejamento orçamentário** e **planejamento estratégico**, a fim de definir e esclarecer mais detalhadamente os atributos necessários/ desejáveis desses dois processos para a Companhia.

Categoria de Variáveis	Variável	Atributos Necessários/Desejáveis
Organização ***Hard***	Estrutura Organizacional	Flexível; Achatada; e Descentralização de poder (baixo grau de centralização).
	Equipes	Multifuncionais; Interfuncionais; e Empowerment.
	Processos	**Planejamento Orçamentário**: 1. Processo **Alinhado** à estratégia da empresa, ou seja, que contemple indicadores e metas **consistentes** com os objetivos explicitados na estratégia; 2. Processo **Participativo**, por meio do qual a receita e o gasto da empresa são planejados, levando em conta os **diversos objetivos de cada área,** que, algumas vezes conflitantes, devem ser compatibilizados de modo a alcançar o melhor resultado possível, segundo a estratégia da empresa. 3. Processo que apresenta **comprometimento de recursos humanos** e **financeiros**; 4. Processo que se traduz em um instrumento importante no delineamento de relações mais **Transparentes**, ou seja, de **maior clareza**, entre os diversos departamentos da empresa, assim como entre os diversos níveis (gestores e empregados); 5. Processo que **prevê tendências**, ou seja, conduz a um bom processo de tomada de decisões; 6. Processo **pró-ativo,** ou seja, a direção da empresa define as políticas e as metas, transmitem-nas aos níveis hierárquicos inferiores e estes propõem as estratégias para atingir as metas estabelecidas; 7. Processo que se baseia em **expectativas racionais**, ou seja, orçamento com **metas e restrições;** e 8. Processo com características do ***orçamento–programa***.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

		Planejamento Estratégico: 1. Processo de desenvolvimento e de desdobramento da estratégia **Integrado,** de modo **Sistemático,** ao planejamento orçamentário. 2. Processo **Participativo** de definição de políticas, medidas e metas estratégicas (*ou seja, leva em conta as opiniões das diversas pessoas envolvidas*). 3. Processo de objetivos estratégicos **Transparentes** a toda organização. 4. Processo **Alinhado** a todos os níveis da Companhia. 5. Processo **Consistente** com os recursos e condições organizacionais para implementar ações relacionadas à estratégia. 6. Processo **Adequado** ao contexto para desenvolver projeções mais precisas relacionadas à estratégia.
	Sistemas Gerenciais	**Capazes de captar, processar e fornecer dados para o processo orçamentário.** Integrados através dos processos interfuncionais. Possuem perspectiva de orientação para clientes; e são utilizados sistematicamente.
	Sistemas Educacionais (Treinamento)	**Horas e tipos de treinamento alinhados às necessidades estratégicas de capacitação do pessoal**: Treinamento contínuo dos gerentes e outros empregados, para aquisição de competências necessárias à melhoria constante dos processos e desempenho. Capacitação e treinamento adequados para aquisição de novas tecnologias. Capacitação e treinamento adequados para aquisição de habilidades específicas do pessoal operacional.
Organização *Hard*	**Sistemas de Medição**	**Sistemas pertinentes ao PO**; Sistemas com **visibilidade**. Sistemas **balanceados** com medidas quantitativas e qualitativas de desempenho. Sistemas que favorecem o **alinhamento da estratégia da empresa a processos**. Sistema do tipo ***bottom up***; Sistemas **abrangentes** a todos os níveis. Sistemas **participativos** na organização toda. Sistemas que contemplem indicadores **consistentes** com as metas estratégias, Sistemas **integrados** a todos os subsistemas de medição. Sistemas **alinhados** aos recursos e condições organizacionais. Sistemas **flexíveis,** adaptáveis às mudanças do ambiente e **SMDO** do tipo **BSC**.
	Sistemas de Reconhecimento e Recompensa	Sistemas Consistentes, baseados em indicadores de desempenho alinhados aos objetivos estratégicos; Sistema de avaliação de desempenho dos empregados e remuneração, integrados com o SMDO da CBTU; e Plano de salários e cargos adequados ao desempenho do empregado.
Organização *Soft*	**Cultura Organizacional**	**Cultura que enfatiza além dos custos a importância do estratégico**; Cultura de visão estratégica que permita implementar alinhamento entre processos; Cultura adaptável às mudanças; Cultura voltada para a melhoria contínua do desempenho da organização; Cultura orientada para os clientes (usuários)*;* Cultura que reflete preocupação com a qualidade de vida do empregado; Cultura de comportamento ético; e Cultura de responsabilidade social.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

	Estilo de Liderança	**Liderança *coaching* que assegure o alinhamento estratégico entre processos na organização**; Lideranças integradas; Gestão participativa; e Comprometimento da gerência com a estratégia (no sentido de alocar os recursos necessários no dia-a-dia com práticas chave para o sucesso da estratégia como: treinar pessoas para promover o alinhamento estratégico na empresa; aloca recursos e tempo para avaliar o alinhamento estratégico).
	Comunicação Informal	Ampla; e Interfuncional, favorecendo constante *feedback* sobre as metas, planos de ação, medidas de desempenho e planejamento orçamentário.
Tecnologia *Hard*	Tecnologia de Informação	Sistemas em tempo real, abrangentes e integrados (*hardware* e *software*), com acesso amplo a todos os níveis da organização.
Tecnologia *Soft*	Metodologias e Técnicas Específicas	**Metodologias de treinamento e programas que visam o alinhamento estratégico do Orçamento**; Metodologias de treinamento, programas e incentivo ao desenvolvimento de novas soluções que incorporem requisitos dos clientes.
		Metodologias e técnicas orçamentárias; Metodologias e técnicas de medição do desempenho que promovam o alinhamento estratégico do PO (incluindo indicadores quantitativos e qualitativos de forma balanceada).
		Adoção de técnicas avançadas de marketing, comunicação e informação, incluindo as pesquisas mercadológicas, como instrumento sistemático de gestão.
	Inovação	Incentivo ao desenvolvimento de projetos inovadores e soluções voltadas para o aprimoramento do transporte metro-ferroviário de passageiros.
		Desenvolvimento de novas medições, sistemas de indicadores de grandezas intangíveis, mensuração do benefício social do trem por ser um transporte que não poluí e auxilia a diminuir o congestionamento nas cidades.
		Incentivar pesquisas de tecnologias de combustíveis, equipamentos e construção que ampliem a viabilidade econômica dos projetos de transporte público de passageiros.
Físicos	Ativos Fixos/ Equipamentos/ Tecnologia dos Trens	Transporte que proporcione ao cliente (usuário) uma viagem confortável, segura. Rapidez nas viagens. Acessibilidade dos trens (aquisição de veículos especiais de pessoas portadoras de deficiência, dificuldade de locomoção). Integração com outros modais.
	Infra-estrutura das Estações	Estações limpas. Estações capazes de gerar um ambiente de conforto para o cliente (usuário). Estações seguras.
Pessoas	Talentos e Capacidades	**Competência para gerenciar o alinhamento estratégico entre processos**; Experiência, habilidades, conhecimento e potencial para adquirir as necessárias competências para aplicação de novas metodologias e práticas que incluem solução de problemas, melhoria de processos e sistemas de medida balanceados.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Financeiros	Geração de caixa	**Disponibilidade de caixa para investir em técnicas orçamentárias e adquirir ferramentas que assegurem o alinhamento estratégico de processos organizacionais**; Capacidade de geração de caixa, mantendo recursos internos disponíveis para financiar a manutenção das atividades e o crescimento no longo prazo; Potenciais fontes de receitas extra tarifárias (não operacionais) que financiarão as gratuidades, abatimentos ou outros benefícios assistenciais tarifários, excluídos os usuários pagantes de tarifa integral.
	Capacidade de Financiamento	**Obtenção de recursos para financiar investimentos que venham a promover o alinhamento estratégico de processos organizacionais**; Obtenção de recursos de longo prazo a custos mais baixos para financiar novos projetos; ampliações de capacidade conforme demanda. Acesso às linhas de financiamento de baixo custo, com prazos de pagamento mais confortáveis.

Categoria de Variáveis	**Variável**	**Atributos Necessários/Desejáveis**
Desempenho	Dimensões Quantitativas	Financeiras: alta geração de caixa
		Operacionais: baixo custo, alta produtividade.
	Dimensões Qualitativas	Satisfação dos clientes (usuários).
		Satisfação do funcionário
		Indicadores de Responsabilidade Social

Quadro 6 – Atributos necessários / desejáveis para cada variável principal – baseado em Macedo-Soares (2000) adaptado para a o estudo de caso da CBTU.

Sendo assim, a metodologia de análise estratégica desta pesquisa, considerando as adaptações no modelo GI para o presente estudo de caso, requer os passos estruturados na Quadro 7.

Passos	**Análise estratégica:**
1°	Caracterizar a estratégia da CBTU em termos de seu conteúdo, objetivos, escopo e postura competitiva;
2°	Embasar o pressuposto de que a estratégia é adequada ao contexto, ou seja, evidenciar que a estratégia da CBTU possui os elementos necessários para explorar as oportunidades e neutralizar as ameaças do ambiente;
3°	Caracterizar o planejamento orçamentário em termos de constituir forças e fraquezas, reais e potenciais, à luz das características da estratégia e das variáveis secundárias;
4°	Identificar e analisar os fatores organizacionais (com exceção do PO) necessários para a implementação e gestão do PO e avaliar suas implicações estratégicas em termos de constituírem forças ou fraquezas, real e potencial, para essa implementação;
5°	Verificar, através da análise dos indicadores, o desempenho da CBTU;
6°	Análise do "*fit*", ou seja, à luz dos fatores organizacionais e da estratégia; análise da adequação do planejamento orçamentário à estratégia da Companhia;
7°	Baseando-se nos passos anteriores, identificar o que contribui ou não contribui (dificulta) para o alinhamento estratégico do planejamento orçamentário na CBTU; e
8°	Fazer recomendações a respeito do que pode ser melhorado, se for o caso, no sentido de criar as condições necessárias de modo a assegurar o alinhamento estratégico do PO.

Quadro 7: Metodologia de Análise Estratégica - baseado em Macedo–Soares (2000), adaptada para o estudo de caso da CBTU.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

Ressalta-se que os passos de 1 a 5 serão apresentados no Capítulo 4, como resultados da pesquisa. Os passos 6 e 7, por implicarem em discussão, serão abordados no Capítulo 5, seguido do passo 8, o qual refere-se às recomendações a respeito do que pode ser melhorado.

O próximo item explicará melhor a relação dos modelos na pesquisa.

2.4.2. Integração dos modelos selecionados

O que se deseja explicar, nesta seção, é a relação entre o modelo de análise estratégica adotado, **GI,** e a metodologia do **BSC,** e a importância dessa relação na presente pesquisa.

É preciso utilizar práticas adequadas para alavancar o desempenho da empresa. Pelo caráter integrativo do modelo GI, entende-se que o desempenho resultante será melhor quando houver congruência entre os processos e a estratégia empresarial, sem deixar de considerar os outros fatores organizacionais. Para que essa congruência seja viável em uma organização, é necessário um sistema de medição de desempenho adequado que permita o alinhamento dos processos à estratégia da empresa, com base em indicadores e metas consistentes com o foco estratégico.

No entanto, fazer uso de qualquer modelo de SMDO não levará ao objetivo desejado. No caso específico da pesquisa, está sendo investigado se o processo de planejamento orçamentário está alinhado estrategicamente ao conteúdo da estratégia. Para garantir esse alinhamento, é necessário que a organização disponha de um sistema de medição que possua os atributos descritos no quadro 2.5, na seção anterior, que tenha as características descritas na revisão da literatura sobre o BSC e que transcenda sua função de medição no sentido de poder ser considerado um sistema de gestão estratégica.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

O GI é o arcabouço utilizado para avaliar a adequação do PO à estratégia da CBTU à luz dos outros fatores organizacionais. Contudo, é importante posicionar as categorias e variáveis de maior relevância no âmbito desse arcabouço, ressaltando o papel de destaque que o BSC assume por possuir os atributos desejáveis para favorecer o alinhamento estratégico.

As categorias que merecem destaque são: organização *hard* e organização *soft*. A ênfase maior está na organização *hard,* já que essa categoria contempla duas variáveis de importância na pesquisa: processos e sistema de medição. A categoria organização *soft* contempla como variável relevante da pesquisa a cultura organizacional. Essas três variáveis estão destacadas com cores diferentes no Quadro 6 da seção anterior.

É importante ressaltar que, apesar de as variáveis chaves na pesquisa, em questão aqui - planejamento orçamentário e estratégico - estarem localizadas na categoria organização *hard,* a adequação estratégica investigada será avaliada à luz de todos os fatores organizacionais. A Figura 4 buscou representar a integração desejada dos dois modelos em foco por meio do posicionamento de um sistema que possui características do BSC e das variáveis organizacionais de maior relevância para o problema da pesquisa, no arcabouço de Macedo Soares (2000).

Por meio do arcabouço apresentado na Figura 4, é possível observar, com mais clareza, que o alinhamento dos processos, **planejamento orçamentário** e **planejamento estratégico**, implica o suporte de um **sistema de medição**. Esse alinhamento estratégico, representado ao lado direito da figura (organização *hard*), dá-se à luz das demais variáveis organizacionais como **cultura**, ao lado esquerdo (representando as variáveis da organização *soft*), e **pessoas**, ao centro da figura, podendo caracterizar uma competência distintiva facilitando o processo.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB

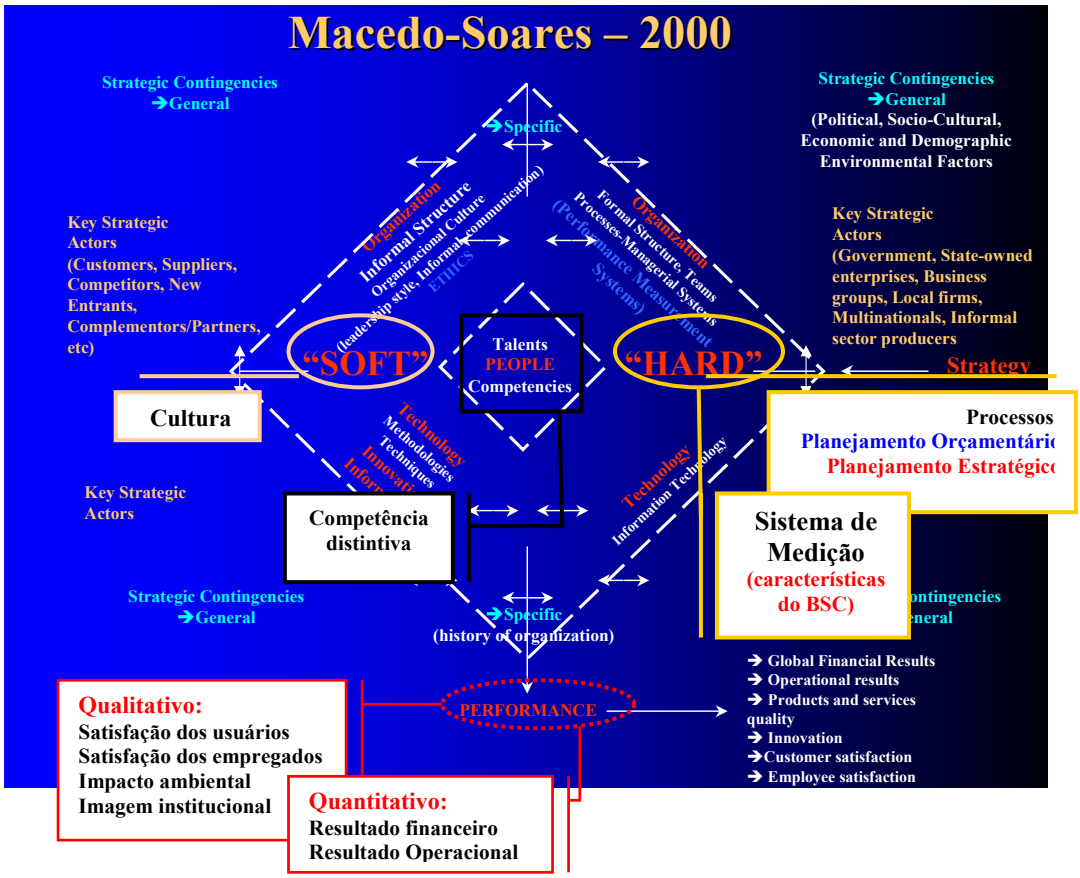


Figura 4: Integração – Sistema de Medição no Arcabouço do Modelo GI (2000)

O resultado esperado desse alinhamento está localizado na parte inferior da figura, pela *performance* organizacional. Levando em consideração um sistema de medição com indicadores de grandezas tangíveis e intangíveis, bem como um orçamento que embute recursos financeiros e humanos, de acordo com a estratégia de orientação ao cliente, o novo desempenho organizacional refletirá resultados de ordem **qualitativa** e **quantitativa**.

No próximo Capítulo, são apresentados o tipo de pesquisa, sua conceituação, os sujeitos pesquisados e os procedimentos adotados, respectivamente, para a coleta e o tratamento de dados, bem como as limitações dos métodos utilizados.

PUC-Rio - Certificação Digital Nº 0212256/CB