

## **AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DAS VARIÁVEIS FINANCEIRAS E NÃO FINANCEIRAS QUE RESPONDEM PELO DESEMPENHO DE UMA INDÚSTRIA DE MÓVEIS**

### **PERFORMANCE EVALUATION OF FINANCIAL AND NON-FINANCIAL VARIABLES THAT ACCOUNT FOR THE PERFORMANCE OF THE FURNITURE INDUSTRY**

Sandro César Bortoluzzi<sup>1</sup>; Sandra Rolim Ensslin<sup>2</sup>; Leonardo Ensslin<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – Pato Branco – Brasil  
[sandro@utfpr.edu.br](mailto:sandro@utfpr.edu.br)

<sup>2</sup>Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC – Florianópolis – Brasil  
[sensslin@gmail.com](mailto:sensslin@gmail.com)

<sup>3</sup>Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC – Florianópolis – Brasil  
[leonardoensslin@gmail.com](mailto:leonardoensslin@gmail.com)

#### **Resumo**

*O objetivo do trabalho consiste em propor uma ferramenta de avaliação do desempenho econômico-financeiro para uma empresa industrial, integrando indicadores financeiros e não financeiros. A coleta de dados foi feita por meio de entrevistas com o decisor da empresa e pela análise de documentos internos. A pesquisa caracteriza-se qualitativa na fase de estruturação e quantitativa na fase de avaliação. A Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista – MCDA-C foi o instrumento de intervenção escolhido para desenvolver o modelo. Os resultados encontrados indicam que foi possível construir um modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro, levando em consideração as particularidades da empresa, por meio da percepção do decisor. A partir do modelo construído, foi possível: (i) identificar 146 indicadores (51 financeiros e 95 não financeiros) que compõem o modelo a ser utilizado para avaliar o desempenho econômico-financeiro da organização; (ii) construir escalas ordinais e cardinais para cada indicador do modelo; (iii) avaliar o status quo da organização em 28 pontos, em uma escala onde 0 pontos equivale ao nível “neutro” e 100 pontos equivale ao nível “bom” e traçar o perfil de desempenho; (iv) identificar os indicadores com desempenho comprometedor na organização; e, (v) demonstrar o processo de gerenciamento do desempenho.*

**Palavras-chave:** avaliação de desempenho; indústria de móveis; MCDA-C; apoio à decisão; indicadores financeiros e não financeiros.

#### **1. Introdução**

A preocupação com a avaliação de desempenho das organizações não é recente. Percebe-se na literatura e no meio empresarial o uso de indicadores contábeis para avaliar o desempenho econômico-financeiro (ANTUNES; MARTINS, 2007). Esses indicadores são extraídos por meio da técnica de análise de balanços (MATARAZZO, 1997). Essa técnica considera os diversos

demonstrativos contábeis como fonte de dados, que são transformados em índices para avaliar a evolução do desempenho econômico e financeiro (KASSAI, 2003).

Entretanto, a ciência contábil tradicional utiliza, em geral, métodos de avaliação com um único indicador, uma medida quantitativa de eficiência econômica (LIMA, 2003). Portanto, esses indicadores contábeis tradicionais são considerados monocritérios, pois leva em consideração apenas um indicador para avaliar o desempenho da organização.

No decorrer do tempo, percebeu-se que tais modelos já não são suficientes para avaliar o desempenho da organização em um novo contexto decisório. Esse novo contexto que se apresenta nas últimas décadas traz novos elementos, principalmente intangíveis, que até alguns anos atrás não eram considerados pelas empresas (GUTHRIE, 2001; KAPLAN; NORTON, 2004). Apesar de muitas empresas reconhecerem que esses elementos intangíveis influenciam no desempenho econômico-financeiro, poucas organizações conseguem de fato gerenciar esses aspectos e até mesmo saber quais são as variáveis que causam impacto no desempenho de sua empresa. Nesse contexto, as pesquisas sobre Avaliação de Desempenho Organizacional têm buscado identificar modelos e discutir aspectos conceituais para atender a essa demanda organizacional (KAPLAN; NORTON, 2000; TUOMELA, 2005; GARENGO; BIAZZO; BITITCI, 2005; PUNNIYAMOORTHY; MURALI, 2008).

Além de considerar os aspectos intangíveis, a literatura aborda que outros elementos devem ser considerados pelos sistemas de avaliação de desempenho organizacional, entre esses destacam-se os seguintes: (i) levar em consideração as particularidades da organização; (ii) alinhamento estratégico; (iii) linguagem clara e holística dos objetivos; (iv) subjetividade; (v) múltiplos critérios; (vi) avaliação qualitativa e quantitativa; e (vii) avaliação global de desempenho.

Neste contexto, emerge a pergunta de pesquisa que orienta este trabalho: **Quais são os indicadores – financeiros e não financeiros – a serem considerados em uma ferramenta que pretenda avaliar holisticamente o desempenho econômico-financeiro da empresa Marel Indústria de Móveis S. A.?** Para responder a essa questão de pesquisa, descreve-se a seguir o objetivo geral: Propor uma ferramenta de avaliação do desempenho econômico-financeiro para a empresa Marel Indústria de Móveis S.A., integrando indicadores financeiros e não financeiros por meio da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista – MCDA-C. E os objetivos específicos: (i) identificar os indicadores - financeiros e não financeiros - que respondem pelo desempenho da empresa industrial e estruturá-los em termos de critérios de avaliação; (ii) traçar o perfil de desempenho e proceder à avaliação global de desempenho da empresa; e (iii) demonstrar o processo de gerenciamento dos indicadores (especialmente para aqueles cujo desempenho for deficiente).

O trabalho se justifica em três eixos: (i) contribuição teórica, pois o estudo proporciona uma

revisão teórica sobre o tema avaliação de desempenho organizacional (ADO) e realiza uma análise crítica da literatura; (ii) contribuição prática ao tema de ADO econômico-financeiro por apresentar um processo estruturado de ADO; e, (ii) contribuição prática à metodologia MCDA-C, com aplicação da metodologia em mais um estudo de caso. Em função da contribuição teórica e prática, o trabalho se torna relevante, pois pretende contribuir com a ADO com o uso de uma ferramenta que permite uma visão diferenciada em relação às ferramentas encontradas na literatura.

O presente artigo está organizado em cinco seções. Além desta seção introdutória, o artigo apresenta, na seção 2, o referencial teórico. A seção 3 apresenta a metodologia da pesquisa. Na seção 4, apresentam-se os resultados da pesquisa. Na seção 5 apresentam-se as considerações finais e, por fim, as referências utilizadas neste trabalho.

## 2. Referencial teórico

Argumenta-se que conceituar Avaliação de Desempenho Organizacional é fundamental em trabalhos que tratem sobre o tema, pois, pesquisadores afirmam que a avaliação de desempenho organizacional apresenta grande complexidade em função da abrangência de seu conceito e que essa abrangência acontece por existir diferentes abordagens, focos de avaliação e metodologias de ADO (ANTUNES; MARTINS, 2007).

Nesse contexto, cumpre esclarecer a afiliação teórica deste trabalho: Avaliação de Desempenho Organizacional é o processo de gestão utilizado para construir, fixar e disseminar conhecimentos por meio da identificação, organização, mensuração e integração dos aspectos, de um determinado contexto, julgados relevantes para medir e gerenciar o desempenho dos objetivos estratégicos da organização (ENSSLIN; ENSSLIN.S, 2009).

Além de conceituar avaliação de desempenho organizacional, surge a necessidade de entender quais elementos devem ser considerados em um sistemas de ADO. Neste sentido, buscou-se para fins deste trabalho reunir os elementos citados na literatura nacional e internacional. Argumenta-se que os elementos apresentados na sequência deste trabalho conseguem condensar o entendimento dos principais autores que pesquisam e estudam avaliação de desempenho organizacional. O argumento parece válido, pois os artigos foram selecionados por meio de um processo estruturado de busca, e principalmente porque foram selecionados os artigos que estavam mais alinhados com o tema ADO.

O Quadro 1 apresenta os elementos de Avaliação de Desempenho Organizacional encontrados nos artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais:

Quadro 1: Elementos essenciais aos sistemas de avaliação de desempenho

<b>Elementos</b>	<b>Autor(es)</b>
Alinhamento estratégico (relação causa-e-efeito)	Kaplan e Norton, 2000; Yeo, 2003; Garengo, Biazzo e Bititci, 2005; Punniyamoorthy e Murali, 2008

Linguagem clara e holística dos objetivos	Kaplan e Norton, 2000; Garengo, Biazzo e Bititci, 2005
Consideração de todos os processos e níveis organizacionais	Yeo, 2003
Visão estratégica da organização (perspectiva futura)	Kaplan e Norton, 2000; Tuomela, 2005; Garengo, Biazzo e Bititci, 2005; Punniyamoorthy e Murali, 2008; Han e Han, 2004
Sistema de <i>feedback</i> (comunicação)	Tuomela, 2005
Missão da organização	Punniyamoorthy e Murali, 2008
Envolvimento de todos os <i>stakeholders</i> (internos e externos à organização)	Yeo, 2003; Han e Han, 2004; Garengo, Biazzo e Bititci, 2005
Subjetividade	Braga e Marques, 2000; Wernke e Bornia, 2001; Carpes, Ensslin e Ensslin, 2006; Miranda, 2006
Objetividade	Santos e Casa Nova, 2005
Objetividade e Subjetividade	Perez e Famá, 2003
Inter-relacionamento entre os indicadores	Somensi e Tontini, 2001
Avaliar ativos intangíveis	Wernke e Bornia, 2001; Pace, Basso e Silva, 2003; Perez e Famá, 2006; Antunes e Martins, 2007
Levar em consideração as particularidades da organização	Wernke e Lembeck, 2004; Dutra, 2005; Carpes, Ensslin e Ensslin, 2006; Corrêa e Hourneaux Junior, 2008
Levar em consideração o ambiente interno e externo	Gerolamo, Esposto e Carpinetti, 2003; Corrêa e Hourneaux Junior, 2008
Avaliação qualitativa e quantitativa	Gerolamo, Esposto e Carpinetti, 2003; Kimura e Suen, 2003
Avaliação global de desempenho	Kimura e Suen, 2003; Dutra, 2005; Carpes, Ensslin e Ensslin, 2006
Ativos tangíveis e intangíveis	Perez e Famá, 2003
Múltiplos critérios	Dutra, 2005; Löbler e Hoppen, 2006; Miranda, 2006
Geração de conhecimento	Dutra, 2005
Atender aos diferentes <i>stakeholders</i>	Carpes, Ensslin e Ensslin, 2006; Corrêa e Hourneaux Junior, 2008

Fonte: Elaborado pelos autores

Na análise do quadro 1, percebe-se que as maiores divergências entre os pesquisadores estão nos seguintes elementos que deveriam ser contemplados em um sistema de Avaliação de Desempenho Organizacional: (i) objetividade *versus* subjetividade; (ii) avaliação de aspectos tangíveis *versus* intangíveis; (iii) levar em consideração as particularidades da organização *versus* construir modelos universais; (iv) avaliação qualitativa *versus* quantitativa; e, (v) levar em consideração o ambiente interno *versus* ambiente externo.

Neste contexto, a objetividade *versus* subjetividade parece apresentar a maior divergência entre os pesquisadores. Uma corrente de pensamento acredita que deve-se levar em consideração a subjetividade inerente ao processo de construção de ferramentas de avaliação. A aceitação da subjetividade como parte do processo da construção de ferramentas de avaliação de desempenho está presente na Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C), sendo que esse novo espírito reconhece os limites da objetividade na construção de ferramentas de avaliação (ROY; VANDERPOOTEN, 1996 *apud* Carpes; Ensslin; Ensslin, S., 2006). Em contrapartida, as metodologias tradicionais de avaliação de desempenho avançam lentamente no sentido de aceitar os aspectos subjetivos (MIRANDA, 2006).

Entretanto, outra corrente de pensamento acredita que o que se deve levar em consideração são somente aspectos objetivos, vinculados principalmente aos princípios contábeis que estabelecem que as informações prestadas pela Contabilidade devam ser objetivas. A avaliação de

desempenho deve passar da subjetividade para a objetividade (SANTOS; CASA NOVA, 2005). Segundo esses autores, a avaliação de desempenho deve passar de um alto grau de envolvimento humano, onde está presente a subjetividade, para uma dimensão objetiva e estruturada, onde a informação permita análises sucessivas, colocadas em uma sequência lógica, para que possa conduzir os analistas a conclusões acertadas (SANTOS; CASA NOVA, 2005).

E por fim, outra corrente, acredita que se deve levar em consideração aspectos objetivos e subjetivos (PEREZ; FAMÁ, 2003). Essa visão é compartilhada pela linha de pesquisa que usa a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista, pois se acredita que um modelo de avaliação de desempenho deve considerar aspectos objetivos e subjetivos (ENSSLIN, 2001).

Em suma, o quadro 1 consegue consolidar os elementos que deveriam ser considerados em um sistema de avaliação de desempenho organizacional. Alguns desses elementos são contraditórios e outros elementos são considerados por alguns autores e não são considerados por outros. Entretanto, devem-se entender esses elementos e escolher ferramentas de ADO que consigam atender o foco da avaliação de desempenho pretendida.

Nesse sentido, ressalta-se que na seção de apresentação dos resultados da pesquisa, será realizado um cotejamento dos elementos discutidos no referencial teórico em relação a Metodologia MCDA-C, ferramenta essa escolhida para construir o modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro para a empresa Marel Indústria de Móveis S.A.

### **3. Metodologia da pesquisa**

Esta seção tem o objetivo de apresentar (i) o enquadramento metodológico da pesquisa; (ii) os procedimentos para construção do modelo.

#### **3.1 Enquadramento metodológico**

No que se refere à natureza do objetivo o estudo se caracteriza como exploratório-descritivo. Exploratório, pois buscou aprofundar os aspectos relacionados ao desempenho econômico-financeiro da empresa Marel Indústria de Móveis S.A. O aprofundamento sobre esse tema, a fim de torná-lo mais explícito (GIL, 1999) e a busca por uma maior familiaridade (VIEIRA, 2002), será possível a partir da interação entre o decisor da empresa e os facilitadores no intuito de gerar conhecimento no decisor e explicitar suas preocupações em relação às variáveis que impactam direta e/ou indiretamente no desempenho econômico-financeiro, sendo que esses conhecimentos e preocupações refletiram no modelo de avaliação de desempenho.

Descritivo no momento em que, na revisão da literatura, faz uma análise crítica do que já foi publicado sobre avaliação de desempenho econômico-financeiro e descreve essas características (GIL, 1999) comparando ou confrontando com o modelo desenvolvido.

No que se refere à natureza do artigo, a pesquisa se caracteriza com um estudo prático, pois as características do que se desejava investigar se adapta mais ao estudo aprofundado de um caso real. Sendo assim, essa pesquisa foi pautada na investigação da realidade de uma indústria de móveis, onde se buscou interagir com os decisores da área financeira com o objetivo primeiro de construir conhecimento sobre o problema e, na sequência, construir um modelo de avaliação de desempenho, levando em consideração a percepção dos decisores. Dessa forma, o estudo é caracterizado como um estudo de caso na Marel Indústria de Móveis S.A., sendo que o estudo de caso permite uma investigação que preserva as características da organização em funcionamento (YIN, 2005), e o pesquisador conseguiu aprofundar em relação aos aspectos que influenciam no desempenho econômico-financeiro. A necessidade de interagir com os gestores da empresa, de forma bastante acentuada, é que influenciou a escolha do estudo de caso como estratégia de pesquisa para atender aos objetivos propostos.

Em relação à coleta de dados, a pesquisa fez uso de dados primários e de dados secundários. Dados primários são colhidos diretamente em campo por meio de entrevistas (RICHARDSON, 2008), sendo que os pesquisadores realizaram diversas visitas à empresa com o objetivo de entrevistar os gestores do Departamento Administrativo e Financeiro em todas as fases da estruturação/avaliação do modelo. O detalhamento da forma como ocorreu a coleta de dados pode ser verificado nos procedimentos para construção do modelo. Dados secundários, pois utilizou-se do planejamento estratégico da empresa e demais documentos internos.

No que se refere à abordagem do problema, a pesquisa pode ser caracterizada como quali-quantitativa. É qualitativa quando decide examinar situações complexas e estritamente particulares, em que a subjetividade é mais presente e se procura entender atividades sociais e humanas (RICHARDSON, 2008). A pesquisa que se apresenta neste estudo tem uma grande parcela qualitativa, pois decide examinar e refletir sobre as percepções de gestores empresariais. Para atender a esse objetivo, realiza a estruturação do problema por meio de entrevista com os gestores da empresa com o intuito de identificar as preocupações dos decisores em relação ao desempenho econômico-financeiro, e nos momentos seguintes do processo de estruturação do modelo. É quantitativo quando, na fase de avaliação, utiliza-se de um ferramental estatístico (RICHARDSON, 2008) para transformar as escalas ordinais em escalas cardinais. Também é quantitativo no momento em que integra os diversos indicadores de desempenho para obter uma avaliação global de desempenho.

O instrumento de intervenção escolhido para construção do modelo foi a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C). A referida metodologia foi escolhida por atender aos requisitos para a construção do modelo. Esses requisitos levados em consideração foi que os decisores não conheciam com clareza qual era o problema e também não conheciam os

objetivos que deveriam ser avaliados.

A escolha da Metodologia MCDA-C deve-se ao fato de que a avaliação de desempenho econômico-financeiro está inserida em um contexto complexo (CHURCHILL, 1990 *apud* Ensslin et al., 2001) onde existem muitas variáveis envolvidas, sendo que muitas competem entre si, e o decisor por uma limitação cognitiva não consegue assimilar todas ao mesmo tempo.

### 3.2 Procedimentos para construção do modelo

A metodologia se divide em três fases principais: (i) fase da estruturação; (ii) fase da avaliação; e (iii) fase de elaboração de recomendações.

A estruturação do problema é uma fase fundamental nos processos de apoio à decisão, sendo que essa fase acontece com a caracterização da situação, pela identificação dos elementos primários de avaliação, pelo estabelecimento das relações estruturais desses elementos, pela diferenciação das suas funções no processo de avaliação e por uma descrição tão completa quanto possível (BANA; COSTA, 1993).

A fase de estruturação consiste na contextualização do problema, realizada por meio de uma descrição do contexto em que se indica o “dono” da insatisfação, a fonte da insatisfação, o desempenho atual e o desempenho pretendido. Além disso, é importante mencionar a relevância da situação e a sua factibilidade (se ela é passível de resolução) (CHECKLAND; SCHOLLES, 1999).

Na sequência da contextualização, são apresentados os atores, ou seja, aqueles que participam, diretamente ou indiretamente, do processo da construção do modelo. Os atores desse processo são: o decisor; o facilitador; os intervenientes; e, os agidos. A última parte da contextualização consiste em definir o rótulo para o problema. O rótulo consiste em elaborar o enunciado do problema e deve conter o foco principal do trabalho, indicando o propósito a ser atingido (ENSSLIN et al., 2001). Nesse contexto, é importante descrever os seguintes aspectos: o dono da insatisfação, o gerador da insatisfação, o desempenho atual, o desempenho pretendido, a relevância, a factibilidade, o decisor, os intervenientes, o facilitador e os agidos.

Após esses aspectos iniciais, identificam-se os Elementos Primários de Avaliação (EPAs) que são as preocupações manifestadas pelos decisores, quando questionados sobre o problema (ENSSLIN et al., 2001). Os EPAs são transformados em conceitos, os quais identificam dois polos – o polo presente (pretendido) e o polo oposto (mínimo aceitável pelo decisor). Os conceitos têm o objetivo de gerar uma melhor compreensão das preocupações, deixando claras as fronteiras entre o pretendido e o mínimo aceitável. A partir da formulação dos conceitos, estes são agrupados em áreas de afinidades, ou *clusters* (EDEN, 1988) sendo, então, estruturados hierarquicamente, com base em suas relações de influência. Essa estrutura hierárquica é denominada, na Metodologia

MCDA-C, Árvore de Pontos de Vista (BANA; COSTA; SILVA, 1994) ou estrutura hierárquica de valores (KEENEY, 1992).

Construída a Árvore de Pontos de Vista, a próxima etapa da fase de estruturação do modelo consiste na construção dos descritores, que vão permitir a mensuração e a avaliação do desempenho local das ações potenciais. É importante ressaltar que os descritores são escalas ordinais, apesar de poderem ser qualitativos ou quantitativos.

A Fase de Avaliação propõe-se, em primeiro lugar, a determinar escalas cardinais locais, por meio da construção das funções de valor para os níveis dos descritores. Esse processo pode ser realizado por meio de diversos procedimentos, sendo que neste trabalho, esse processo foi realizado com o auxílio do *software Macbeth-scores* (BANA; COSTA; VASNICK, 1997). Para tanto, são definidos níveis de referência para cada descritor (BANA; COSTA; SILVA, 1994), também conhecidos como níveis-âncora (Bom e Neutro). Terminada a ancoragem, é importante identificar a diferença de atratividade entre os níveis determinados anteriormente; para tanto, cria-se uma função de valor para cada um deles, utilizando-se o método do julgamento semântico, por meio de comparações par-a-par e utilizando-se o *software Macbeth-scores* (BANA et al., 1995).

A etapa seguinte da fase de Avaliação consiste na identificação das taxas de substituição que informam a diferença de atratividade entre os níveis do descritor. Após a obtenção das taxas de substituição de cada critério, pode-se transformar o valor da avaliação de cada critério em valores de uma avaliação global. Primeiramente ordenam-se os critérios e, na sequência, constrói-se a matriz semântica do julgamento de valor. Com isso procede-se a uma agregação das avaliações locais por meio da seguinte equação:

$$V(a) = \sum_{i=1}^n w_i X v_i(a)$$

onde:

$V(a)$  = valor do desempenho econômico-financeiro global;

$v_1(a), v_2(a), \dots, v_n(a)$  = valor parcial do desempenho econômico-financeiro nos critérios 1,2,..n;

$w_1, w_2, \dots, w_n$  = taxas de substituição nos critérios 1, 2, ... n;

$n = n^\circ$  de critérios do modelo.

Após o conhecimento gerado, sendo que nesse momento este conhecimento está refletido em um modelo de avaliação de desempenho, que permite identificar os aspectos onde a empresa está em nível de mercado, de excelência e comprometedor, usam-se essas informações para identificar ações ou estratégias que possam melhorar o desempenho dos descritores que estão em nível comprometedor.

O uso do modelo de avaliação para elaborar estratégias de melhoria e elaborar

recomendações para que a empresa possa melhorar o desempenho pode ser realizado de várias formas, entre elas pode-se citar: (i) identificar o desempenho de cada indicador para conhecer o desempenho específico em determinada variável; (ii) estabelecer estratégias diferentes para identificar o impacto na avaliação global de desempenho; (iii) analisar a relação custo *versus* benefício na implementação de uma estratégia; (iv) estabelecer prioridades nas estratégias e ações que se pretende implementar por meio dos objetivos com maior grau de contribuição (taxas de compensação); (v) avaliar o desempenho em cada nível (estratégico, tático e operacional).

#### **4. Resultados**

Nesta seção, são apresentados os resultados do estudo de caso realizado na empresa Marel Indústria de Móveis S.A. O estudo de caso foi construído levando-se em consideração as três etapas da Metodologia Multicritério: (i) fase de estruturação; (ii) fase de avaliação; e (iii) fase de elaboração de recomendações.

##### **4.1 Fase da estruturação**

A fase de estruturação do modelo de avaliação de desempenho busca identificar e gerar conhecimento sobre os seguintes aspectos: (i) contexto do problema, atores envolvidos direta e/ou indiretamente com o contexto e rótulo do problema; (ii) Elementos Primários de Avaliação (EPAs), conceitos orientados à ação e agrupamentos por áreas de preocupação; (iii) mapas de relações meios-fins; e, (iv) estrutura hierárquica de valor e descritores.

###### **4.1.1 Contexto do problema, atores e rótulo**

O conhecimento do contexto é fundamental para se entender o problema. Dessa forma, buscou-se, por meio de entrevistas e análise de documentos internos compreender o contexto das três grandes áreas da empresa (gestão, produção e venda).

Buscou-se primeiramente conhecer a empresa, principalmente a respeito da sua história, do produto que a empresa industrializa e comercializa, região de atuação, processo de gestão, estrutura hierárquica, mecanismos de venda, planejamento estratégico, missão, visão, valores da empresa.

Adicionalmente, chegou-se ao entendimento que a Marel produz móveis planejados em um mercado altamente competitivo e deseja realizar a gestão econômico-financeira de maneira a representar suas preocupações e favorecer seu entendimento por todos os envolvidos direta e/ou indiretamente. Nesse contexto, a Avaliação de Desempenho Organizacional surge como um instrumento de gestão para atender a essa demanda.

Tendo em vista a complexidade do contexto, em que a gestão do desempenho econômico-financeiro da empresa não é avaliada por meio de uma ferramenta formalizada, que integre

indicadores financeiros e não financeiros e que considere aspectos quantitativos e qualitativos em sua estruturação, é que se faz necessário a utilização de uma ferramenta que possibilite a gestão desses aspectos de forma estruturada.

Dessa forma, o decisor terá uma ferramenta que possibilite avaliar o desempenho econômico-financeiro e identificar os indicadores de desempenho que estão abaixo do nível desejado e, com isso, criar ações de melhoria para que o indicador passe para um nível desejado, assim contribuindo com o aumento do desempenho global.

Os gestores da empresa são experientes na gestão do negócio; entretanto, entendem que muitos aspectos não são medidos e conseqüentemente não são gerenciados. Sendo assim, percebe-se que a compreensão de todos os aspectos que direta e/ou indiretamente influenciam no desempenho econômico-financeiro é parcial, ou que pelo menos necessita de uma maior compreensão.

Dessa forma, decidiu-se utilizar a Metodologia MCDA-C dadas suas características de promover o desenvolvimento do conhecimento dos atores comprometidos com o contexto e também de levar em consideração as percepções particulares do decisor.

Diante disso, e também por meio de conversas com os gestores, identificaram-se os atores que direta e/ou indiretamente influenciam na gestão do desempenho econômico/financeiro da empresa. Segue, no Quadro 2, os atores:

Quadro 2: Atores envolvidos direta e/ou indiretamente com o problema

Decisor	Diretor Administrativo/Financeiro
Intervenientes	Acionistas da empresa
Facilitador	Autores do trabalho
Agidos	Colaboradores; fornecedores; clientes; instituições financeiras e sindicatos

Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Na sequência, chegou-se a um rótulo que melhor representa as percepções do decisor em relação ao problema: **Avaliação do desempenho econômico-financeiro da empresa Marel Indústria de Móveis S.A.**

Em resumo, essa etapa da fase de estruturação atende aos seguintes elementos da Avaliação de Desempenho Organizacional preconizado na literatura: (i) atender às particularidades da organização (WERNKE; LEMBECK, 2004; DUTRA, 2005; CARPES; ENSSLIN; ENSSLIN, 2006; CORRÊA; HOURNEAUX JUNIOR, 2008); (ii) levar em consideração o ambiente interno e externo (GEROLAMO; ESPOSTO; CARPINETTI, 2003; CORRÊA; HOURNEAUX JUNIOR, 2008); e, (iii) atender aos diferentes *stakeholders* (CARPES; ENSSLIN; ENSSLIN, 2006; CORRÊA; HOURNEAUX JUNIOR, 2008).

Esses elementos são atendidos no momento em que a Metodologia MCDA-C procura atender às particularidades da organização; visualizar as variáveis do ambiente interno e externo

que podem impactar no desempenho e considerar os diferentes atores (*stakeholders*) no processo de avaliação.

A partir desse contexto, passa-se à próxima etapa da construção do modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro.

#### 4.1.2 Elementos primários de avaliação, conceitos e áreas de preocupação

Essa etapa da fase de estruturação realizou-se pelo levantamento por meio de entrevistas com os decisores dos Elementos Primários de Avaliação (EPAs). Solicitou-se que o decisor identificasse as preocupações que direta ou indiretamente influenciam no desempenho econômico-financeiro da Marel Indústria de Móveis S.A. Buscou-se na entrevista motivar o decisor a falar sobre todos os aspectos que acreditava ser importante, sendo que não deveria se preocupar com a redundância. Desse processo, por meio das entrevistas com o decisor e pela análise do planejamento estratégico da empresa, surgiram 106 Elementos Primários de Avaliação (EPAs). Seguem, no Quadro 3, exemplos de EPAs:

Quadro 3: Exemplos de Elementos Primários de Avaliação (EPAs)

1 – Lucratividade	5 – Preço das matérias primas e insumos
2 – Custos e despesas variáveis	6 – Prazo de compras <i>versus</i> prazo de venda
3 – Fluxo de Caixa	7 – Inadimplência
4 – Investimentos	8 – Preço de Venda

Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Na sequência, buscou-se elaborar em conjunto com o decisor os conceitos orientados à ação. Nesse processo, cada EPA passa por uma expansão do conhecimento sobre a preocupação anteriormente elencada no sentido de identificar a direção de preferência de cada EPA e seu oposto psicológico.

Os conceitos foram obtidos por meio de entrevistas com o decisor, sendo que foi solicitado ao decisor falar detalhadamente sobre cada EPA. Na entrevista, buscou-se identificar o desempenho melhor possível; o que seria um bom desempenho para aquele EPA, o desempenho que seria ruim, o desempenho pior possível (ainda aceitável) e a performance atual. Seguem, no Quadro 4, exemplos de conceitos orientados à ação, sendo que para construir o modelo de avaliação identificou-se mais de 300 conceitos orientados à ação:

Quadro 4: Exemplos de conceitos orientados à ação

1 - Garantir capital próprio para amortizar as dívidas da empresa ... ter a necessidade de buscar todo o recurso no mercado.
2 - Conseguir parte dos recursos de investimentos de fontes próprias ... deixar de atender às novas demandas do mercado.
4 - Possibilitar maior poder de barganha junto às compras de insumos ... pagar acréscimo financeiro para compras a prazo.

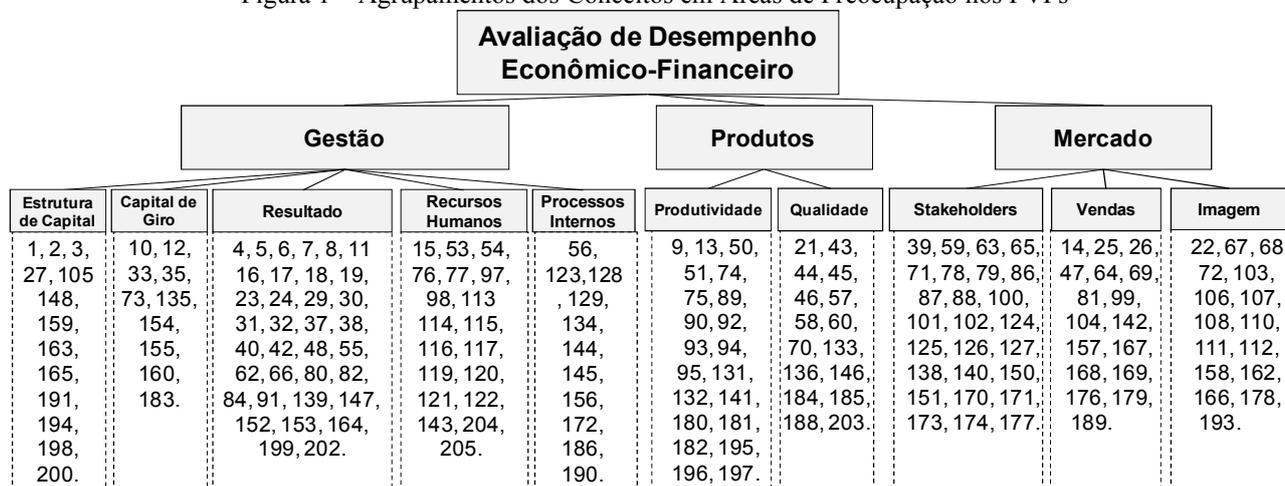
Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Nesse momento do processo de construção do modelo de avaliação de desempenho, já é

possível perceber que o conhecimento está sendo gerado no decisor e também no facilitador, pois se inicia o entendimento de quais são os aspectos que direta e/ou indiretamente influenciam no desempenho econômico-financeiro da empresa. Percebe-se que os aspectos que se está levando em consideração são particulares à empresa Marel Indústria de Móveis S.A., e que, nesse contexto, estão sendo considerados a missão da empresa, a visão organizacional, a cultura da empresa, os objetivos de curto e de longo prazo, conforme preconiza a literatura (KAPLAN; NORTON, 2000; YEO, 2003; GARENGO; BIAZZO; BITITCI, 2005; PUNNIYAMOORTHY; MURALI, 2008).

Em seguida, identificados os EPAs e da construção dos Conceitos orientados à ação, compreendeu-se melhor as preocupações do decisor em relação aos aspectos que direta ou indiretamente causam impacto no desempenho econômico-financeiro. Assim foi possível, em conjunto com o decisor, elaborar as áreas de preocupação:

Figura 1 – Agrupamentos dos Conceitos em Áreas de Preocupação nos PVFs



Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Ressalta-se que, por meio da percepção do decisor, é possível agrupar conceitos que tenham a mesma preocupação estratégica. Dessa forma, reuniram-se os conceitos que explicam os valores e percepções do decisor nas preocupações relacionadas ao contexto decisório. Salienta-se que a área é refletida pelos conceitos que os compõem e não pelo nome que é dado à mesma.

Observa-se mais claramente que não são apenas aspectos financeiros que respondem pelo desempenho econômico-financeiro. Os aspectos intangíveis merecem bastante atenção no contexto decisório, como pode ser verificado na área “Recursos Humanos” e “Imagem”. Os aspectos intangíveis são considerados, na literatura, como essências no atual contexto em que as empresas atuam (HAN; HAN, 2004; GUTHRIE, 2001; KAPLAN; NORTON, 2000).

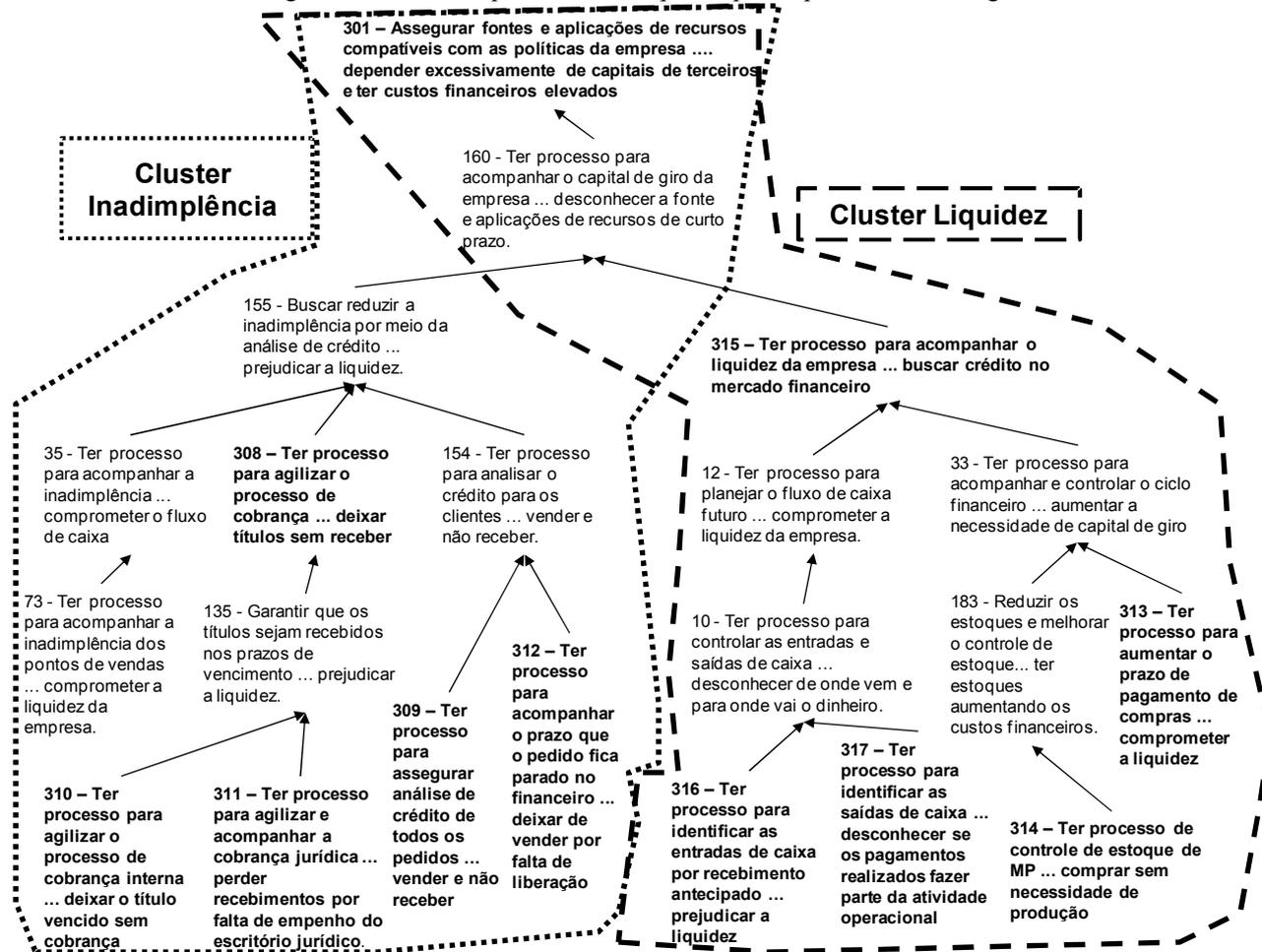
Em síntese, essa etapa da fase de estruturação atende aos seguintes elementos de avaliação de desempenho preconizado na literatura: (i) aceita-se a subjetividade no processo de avaliação (BRAGA; MARQUES, 2000; WERNKE; BORNIA, 2001; CARPES; ENSSLIN; ENSSLIN, 2006); (ii) busca-se identificar objetivos e estratégias (SOMENSI; TONTINI, 2001; GEROLAMO;

ESPOSTO; CARPINETTI, 2003; KIMURA ; SUEN, 2003; CARPES; ENSSLIN; ENSSLIN,S., 2006); (iii) avalia aspectos tangíveis e intangíveis (PEREZ; FAMÁ, 2003); (iv) leva em consideração as particularidades específicas da organização objeto da avaliação (WERNKE; LEMBECK, 2004; DUTRA, 2005; CARPES; ENSSLIN; ENSSLIN, 2006; CORRÊA; HOURNEAUX JUNIOR, 2008); (iv) leva em consideração o ambiente interno e externo à organização (GEROLAMO; ESPOSTO; CARPINETTI, 2003); e, (v) considera aspectos quantitativos e qualitativos (GEROLAMO; ESPOSTO; CARPINETTI, 2003; KIMURA; SUEN, 2003).

#### **4.1.3 Mapas de relações meios e fins**

Essa etapa da Fase de Estruturação consiste em elaborar os Mapas de Relações Meios-Fins e em seguida agrupá-los em *Clusters*. Os mapas são elaborados tendo em sua base os conceitos meios, que também podem ser chamados de preocupações operacionais e, conforme vai se chegando ao topo do mapa, encontram-se os conceitos fins, que também poderíamos chamar de preocupações estratégicas. Nesse trabalho, foram elaborados 10 mapas de relações meios-fins, sendo que a importância da criação dos mapas é a continuação de construção do conhecimento no decisor e nos demais atores envolvidos no processo e para utilização na criação da Estrutura Hierárquica de Valor. Na figura 2 apresenta-se um mapa para ilustrar esse processo:

Figura 2: Perfil de Impacto do *status quo* e após implantada a estratégia



Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Nos mapas de relações meios-fins, é possível identificar a relação de causa e efeito entre os objetivos operacionais e os objetivos estratégicos. Segundo os trabalhos pesquisados que compõem a revisão da literatura, esses aspectos que ligam a estratégia ao operacional e entendem as ligações existentes, é de fundamental importância para o sucesso na implantação de um sistema de avaliação de desempenho (KAPLAN; NORTON, 2000; YEO, 2003; GARENGO; BIAZZO; BITITCI, 2005; PUNNIYAMOORTHY; MURALI, 2008).

Nesse contexto, percebe-se que a Metodologia MCDA-C, por meio da construção dos mapas de relações meios-fins, consegue atender a essa necessidade preconizada pela literatura. No topo do mapa, encontram-se os objetivos estratégicos de cada área de preocupação, e, conforme chega-se à base do mapa, encontram-se os objetivos operacionais.

Essa possibilidade de visualizar os objetivos estratégicos e a sua relação com os objetivos operacionais é fundamental para o decisor, pois, dessa forma, consegue-se entender quais são as atitudes ou o desempenho que se deve ter nas atividades operacionais para se atingirem os objetivos estratégicos. Destaca-se que esse entendimento é uma construção em que o decisor participou ativamente, ou seja, o mapa é construído por meio das percepções e valores do decisor.

#### **4.1.4 Estrutura hierárquica de valor e descritores**

Nessa etapa da Fase de Estruturação, buscou-se fazer a transição do Mapa de Relações Meios-fins para a Estrutura Hierárquica de Valor e construir os Descritores.

Ressalta-se que os descritores e também os níveis de impacto a eles associados são construídos com base nas informações contidas nos mapas de relações meios-fins. Os polos opostos dos mapas ajudam a definir o nível de impacto mais baixo de um descritor e os polos presentes ajudam a definir o que o decisor entende pelo nível de excelência. Dessa forma, o conceito ajuda a construir a escala para os descritores.

A partir dessa transição, foi possível identificar 146 indicadores de avaliação, sendo 95 indicadores não financeiros e 51 indicadores financeiros.

Salienta-se que a Fase de Estruturação está alinhada à afiliação teórica do conceito de Avaliação de Desempenho Organizacional adotada para esse trabalho. Com essa etapa termina-se a fase de estruturação e parte-se para a fase de avaliação, que é apresentada a seguir.

### **4.2. Fase da avaliação**

A Fase de Avaliação do modelo busca abordar os seguintes aspectos: (i) construção das Funções de Valor (ii) determinar as Taxas de Substituição; e, (iii) realizar a Avaliação Global e Perfil de Impacto do *status quo*.

#### **4.2.1. Funções de valor**

A primeira etapa da Fase da Avaliação consiste em transformar as escalas ordinais em escalas cardinais, ou seja, identificar por meio do julgamento dos decisores a diferença de atratividade entre os níveis dos descritores. Essa etapa realiza-se com a ajuda do *software Macbeth*, onde se constrói uma função de valor para cada descritor. Salienta-se que as funções de valor são estabelecidas com base nos níveis de ancoragem, sendo que o nível Bom foi ancorado em 100 pontos e o nível Neutro em 0. Dessa forma, os níveis Bom e Neutro terão o mesmo grau de atratividade para todos os descritores e igual pontuação numérica para todas as funções de valor. Esse processo foi realizado para todos os 146 descritores do modelo de avaliação de desempenho. Dessa forma, chegou-se à Função de Valor e conseqüentemente à escala cardinal para todos os descritores. Entretanto, somente essas informações não são suficientes para se realizar a Avaliação Global de Desempenho. Dessa forma, buscou-se definir as Taxas de Substituições por meio da percepção do decisor.

#### **4.2.2 Taxas de substituição**

Essa etapa consistiu em calcular as Taxas de Substituição. As Taxas de Substituição irão permitir a agregação aditiva dos Descritores (Função de Valor), possibilitando a Avaliação Global de Desempenho econômico-financeiro. Cabe lembrar que as taxas são calculadas levando em consideração os níveis âncoras Bom e Neutro. Para calcular as Taxas de Substituições criam-se ações potenciais que representam a contribuição da passagem do nível Neutro para a do nível Bom, em cada um dos critérios que se deseja determinar as taxas, bem como uma ação de referência com desempenho Neutro em todos os pontos de vista.

O primeiro passo para calcular as taxas de substituição consiste em hierarquizar os descritores por meio da matriz de Roberts (1979), que consiste em solicitar ao decisor a preferência entre os descritores.

Para identificar as Taxas de Substituição no *software Macbeth* inserem-se as informações relacionadas na hierarquização realizada e solicita-se ao decisor o julgamento par-a-par das ações potenciais. Esse procedimento foi realizado para todo o modelo, sendo que como resultado desses julgamentos, obtiveram-se as Taxas de Substituições.

#### **4.2.3 Avaliação global, perfil de impacto e avaliação do *status quo***

A partir das taxas de substituições e das funções de valor dos descritores pode-se construir a equação geral do modelo.

A partir da elaboração do modelo, pôde-se realizar a avaliação do *status quo*, ou seja, do desempenho econômico-financeiro da empresa e elaborar o perfil de impacto da situação atual (*status quo*), conforme pode ser verificado na figura 3.

Percebe-se, na Figura 3, que o desempenho global da empresa Marel Indústria de Móveis S.A. está em 28 pontos, aquém da expectativa do decisor, em uma escala onde 0 pontos equivale ao nível Neutro e, 100 pontos equivale ao nível Bom. Esses 28 pontos são resultados do desempenho da dimensão “Gestão” que está com 8 pontos, da dimensão “Produtos” que está com 40 pontos e da dimensão “Mercado” que está com 25 pontos. Entretanto, é necessário conhecer o desempenho atual em todos os níveis da organização (estratégico, tático e operacional). Sendo que o modelo construído possibilita avaliar o desempenho em cada uma das áreas da empresa.

#### **4.3. Fase de elaboração de recomendações**

A Fase de Recomendação permite construir estratégias que possibilitem melhorar o desempenho da empresa. Nesse sentido, por meio da interação entre decisor e facilitador e pela leitura do *status quo* elaborado na Fase de Avaliação, decidiu-se criar estratégias que possibilitem elevar o desempenho da empresa Marel Indústria de Móveis S.A..

Na leitura do desempenho atual da empresa percebe-se que o desempenho econômico-financeiro global da empresa Marel Indústria de Móveis S.A. está no nível de mercado, ou seja, trata-se de um desempenho competitivo. Entretanto, o decisor chegou à conclusão de que o desempenho de 28 pontos está aquém do esperado pelos demais gestores e acionistas.

Nesse contexto, o decisor percebeu que todas as dimensões necessitam de estratégias que possibilitem um melhor desempenho econômico-financeiro. Entretanto a prioridade seria elaborar estratégias para a dimensão “Gestão” e para a dimensão “Mercado”. Segue na tabela 2 parte da estratégia elaborada para a área de “gestão”:

Tabela 2: Estratégia 1: Realizar ações que possibilitem um melhor desempenho da Gestão

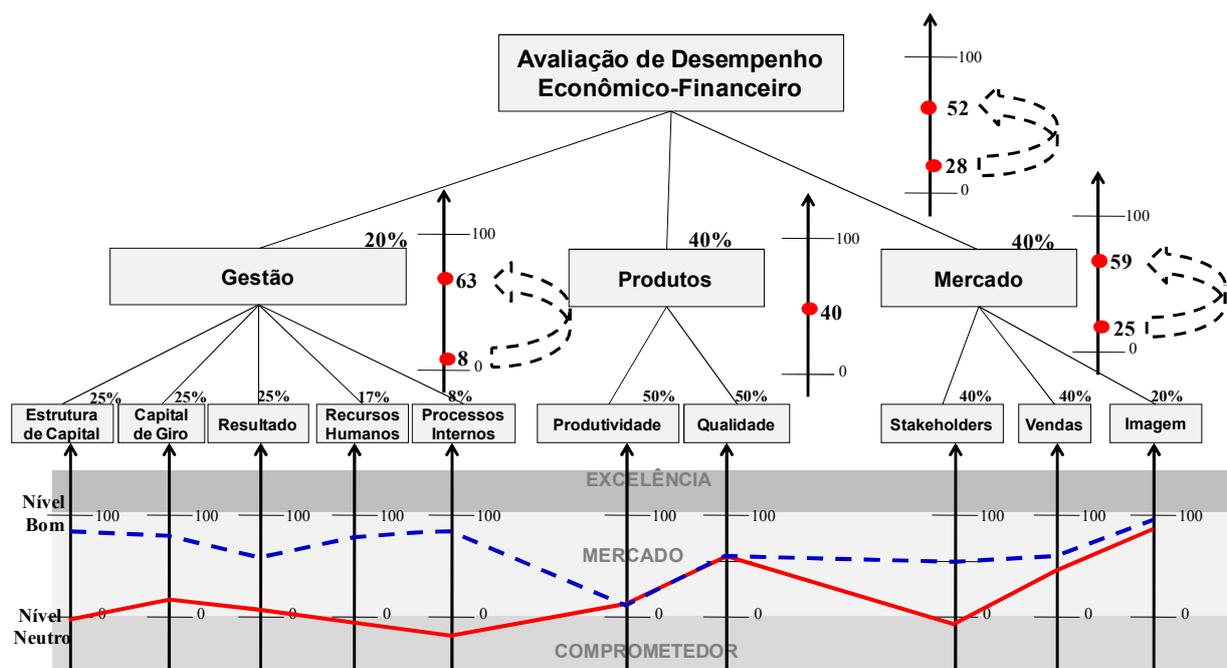
Objetivos Táticos	Objetivos Operacionais	Desempenho			
		Ordinal		Cardinal	
		atual	futuro	atual	futuro
Estrutura de Capital				-5	71
	1 - Captar recursos a fundo perdido	0%	3%	-71	71
	2 - Diversificar as fontes de captação de recursos	3	5	0	100
	6 - Utilizar o lucro para amortizar dívidas de investimentos	60%	70%	0	62

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base nessas duas estratégias criaram-se os objetivos estratégicos e os objetivos operacionais. A partir da definição das estratégias, dos objetivos táticos e dos objetivos operacionais, pode-se criar um plano de ação para cada objetivo operacional.

Adicionalmente, pode-se incluir a análise da relação custo *versus* benefício em cada uma das estratégias, objetivos táticos e objetivos operacionais. Essas simulações são importantes no momento em que há recursos limitados e o decisor se obriga a escolher entre difentes estratégia. Após a implementação da estratégia a empresa teria o desempenho demonstrado na figura 3.

Figura 3: Perfil de Impacto do *status quo* e após implantada a estratégia



Legenda: — Perfil Atual (*status quo*)  
 - - - Desempenho com a implantação das estratégias

Fonte: Pesquisa de campo (2009)

Pode-se concluir que a ferramenta utilizada neste trabalho é completa, ou seja, trata-se de uma ferramenta de Avaliação de Desempenho Organizacional robusta para atender aos anseios do decisor e dos demais atores envolvidos no processo e também para fazer frente a um contexto de rápidas mudanças organizacionais.

## 5. Considerações finais

A presente pesquisa teve o objetivo de construir um modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro para a empresa Marel Indústria de Móveis S.A., por meio da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão.

Dessa forma, buscou-se, por meio de entrevistas com os decisores da empresa, identificar os elementos primários de avaliação, ou seja, as preocupações dos decisores que direta ou indiretamente impactam no desempenho econômico-financeiro, essas preocupações foram identificados e passaram por um processo de construção de conhecimento por parte do decisor, pois os mesmos foram transformados em conceitos orientados à ação, e esses conceitos foram agrupados em mapas de relações meios-fins com o objetivo de verificar a relação de causa e efeito de cada dimensão responsável pelo desempenho econômico-financeiro. Como resultado desse processo, foram identificados os indicadores que, diretamente, influenciam no desempenho econômico-financeiro, que, na literatura, são chamados de indicadores financeiros, (51 indicadores), como por exemplo: cobrança interna, rentabilidade, lucratividade. Também foi possível identificar os

indicadores que, indiretamente, influenciam no desempenho econômico-financeiro, que na literatura são chamados de indicadores não financeiros, (95 indicadores), como por exemplo: marca e qualificação.

Adicionalmente a esse processo, os mapas de relações meio-fins foram transformados em uma estrutura hierárquica de valor, que permitiu uma melhor visualização dos elementos que estão sendo avaliados. Dessa forma, foi possível construir os descritores para os pontos de vistas elementares, ou seja, construíram-se descritores para os elementos que se apresentavam no nível mais operacional da estrutura hierárquica de valor. Cabe ressaltar que neste momento, os descritores são ordinais, ou seja, a diferença de atratividade entre um nível e outro é igual.

Na seqüência, as escalas ordinais foram transformadas em escalas cardinais, ou seja, por meio da percepção dos decisores foi possível identificar a diferença de atratividade percebida entre um nível do descritor em relação ao outro, sendo que esta etapa contribuirá para a avaliação global de desempenho. Com os descritores construídos em uma escala cardinal e com a construção das taxas de substituição, foi possível traçar o perfil de desempenho econômico-financeiro para a empresa Marel Indústria de Móveis S.A., e também identificar o desempenho global da empresa.

Com as informações geradas no decorrer da construção do modelo de avaliação, foi possível gerar ações de aperfeiçoamento e criar estratégias e ações que possam melhorar pontualmente o resultado de um descritor, ou seja, avaliação local, e também perceber na avaliação global de desempenho os impactos das ações realizadas nos descritores locais.

Dessa forma, conseguiu-se elaborar um modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro que considerou indicadores financeiros e não financeiros e respeitou as particularidades da organização.

O estudo contribuiu com uma proposta diferenciada para avaliar o desempenho econômico-financeiro, que conseguiu identificar os indicadores financeiros e não financeiros particulares da organização.

Os resultados apresentados na pesquisa são compartilhados pela literatura sobre Avaliação de Desempenho Organizacional, principalmente no que diz respeito a levar em consideração as particularidades das organizações, que se traduzem na missão, visão, cultura, estratégias e objetivos específicos de cada empresa (KAPLAN; NORTON, 2000; YEO, 2003; TUOMELA, 2005; GARENGO; BIAZZO; BITITCI, 2005; PUNNIYAMOORTHY; MURALI, 2008). O trabalho aqui apresentado levou em consideração as particularidades de empresa Marel Indústria de Móveis S.A., por meio das percepções do decisor, sendo que este, quando identificaram os elementos que deveriam ser avaliados, levou em consideração a missão, visão, cultura, estratégias e objetivos organizacionais.

Adicionalmente, outras preocupações são compartilhadas entre o autor deste trabalho e a

literatura sobre o tema, tais como: a preocupação em ligar o estratégico ao operacional, ou seja, alinhar os objetivos individuais com os objetivos globais da organização (KAPLAN; NORTON, 2000; YEO, 2003; PUNNIYAMOORTHY; MURALI, 2008). Essa preocupação foi atendida nos mapas de relações meios-fins e na estrutura hierárquica de valor. Salienta-se que essa possibilidade permite ao decisor conhecer os reflexos das ações operacionais no cumprimento dos objetivos estratégicos; a preocupação com o processo de comunicação, ou seja, fazer com que todos os níveis organizacionais saibam o que realmente se está perseguindo (KAPLAN; NORTON, 2000; TUOMELA, 2005) e também a preocupação em se ter uma linguagem clara e holística dos objetivos (KAPLAN; NORTON, 2000; GARENCO; BIAZZO; BITITCI, 2005). Ressalta-se que o modelo possibilita uma visão clara e holística dos aspectos que estão sendo avaliados por meio da estrutura hierárquica de valor, do perfil de desempenho e da avaliação global de desempenho. Em função de todas essas informações geradas é possível criar um sistema de comunicação para todos os níveis organizacionais, para que todos saibam o que cada colaborador deve realizar para que a empresa possa atingir seus objetivos estratégicos.

Dessa forma, argumenta-se que a Metodologia Multicritério de Apoio a Decisão Construtivista, conseguiu cumprir o objetivo de construir um modelo de avaliação de desempenho econômico-financeiro, considerando as percepções do decisor e atendeu, completa e simultaneamente, aos aspectos de identificar os critérios a serem avaliados, a mensuração adequada dos critérios, a integração e a geração de ações de aperfeiçoamento.

Como limitações da pesquisa, apontam-se os seguintes aspectos: (i) o modelo tem legitimidade para a empresa estudada; (ii) o modelo construído tem legitimidade para o decisor no contexto em que estavam inseridos; (iii) as estratégias elaboradas na fase de recomendações foram simulações de cenários.

Sugere-se para futuras pesquisas, que a proposta de avaliação de desempenho econômico-financeiro sugerido por este estudo, seja realizada em outras empresas e com outros decisores, no sentido de consolidá-la como um caminho viável para avaliar o desempenho econômico-financeiro. Sugere-se também que outras pesquisas consigam acompanhar o resultado da implantação do modelo na empresa, e verificar a implantação da estratégia e os resultados alcançados. Por fim, elaborar novas estratégias para a empresa e verificar o impacto que elas poderiam alcançar no modelo de avaliação de desempenho. Sugere-se também, para futuras pesquisas, analisar as ferramentas de Avaliação de Desempenho Organizacional em relação aos elementos de avaliação de desempenho.

### ***Abstract***

The objective is to propose a tool for evaluating the financial performance for a manufacturing

business, integrating financial and nonfinancial indicators. Data collection was conducted through interviews with the company's decision-making and analysis of internal documents. The research characterizes the qualitative and quantitative structuring phase in the evaluation phase. Methodology Multicriteria Decision Support Constructivist - MCDA-C was the chosen instrument of intervention to develop the model. The results indicate that it was possible to construct a model to evaluate financial performance, taking into consideration the circumstances of the company, through the perception of decision maker. From the model built, it was possible: (i) identify indicators 146 (51 financial and 95 non-financial) that make up the model to be used to evaluate the financial performance of the organization, (ii) build the ordinal and cardinal scales for each indicator model, and (iii) evaluate the status quo of the organization for 28 points on a scale where 0 is equivalent points at "neutral" and 100 points is equivalent to the level "good" and to profile performance, (iv) identify the compromising performance indicators with the organization, and (v) to demonstrate the process of performance management.

**Key-words:** performance evaluation; furniture industry; MCDA-C; decision support; financial and non financial indicators.

## Referências

ANTUNES, M. T. P.; MARTINS, E. Capital intelectual: seu entendimento e seus impactos no desempenho de grandes empresas brasileiras. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 4, n. 1, p. 5-21, 2007.

BANA E COSTA, C. A. **Processo de apoio à decisão:** Problemáticas, actores e acções. Palestra apresentada no Curso "Ambiente: Fundamentalismos e Pragmatismos", Seminário Pedro Nunes, Convento de Arrábida, Agosto de 1993.

BANA E COSTA, C. A., SILVA, F. N. Concepção de uma "Boa" Alternativa de Ligação Ferroviária ao Porto de Lisboa: uma aplicação da metodologia multicritério de apoio à decisão e à negociação. **Investigação Operacional**, vol. 14, pp. 115-131, 1994.

BANA E COSTA, C.A., STEWART, T.J., VANSNICK, J.C. **Multicriteria decision analysis:** some thoughts based on the tutorial and discussion sessions of the ESIGMA meetings. Euro XIV Conference, pp. 261-272, Jerusalém, Julho 3-6, 1995.

BANA E COSTA, C.A., VASNICK, J.C. Applications of the MACBETH Approach in the Framework of an Additive Aggregation Model. **Journal of Multi-criteria Decision Analysis**, v.6, n.2, p. 107-114, 1997.



BRAGA, R.; MARQUES, J. A. V. D. C. Medidas de avaliação de empresas: uma evidência de suas relevâncias no caso da companhia paranaense de energia – COPEL. **REGE - USP**, v. 7, n. 4, 2000.

CARPES, M. M. M.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S.R. Avaliação do desempenho das práticas de responsabilidade social na gestão organizacional por meio da metodologia MCDA-Constructivista: uma abordagem aos modelos já existentes. **Alcance**. V.13. n.1. p.91-112. 2006.

CHECKLAND, P., SCHOLLES, J. **Soft Systems Methodology in Action:** a 30-year retrospective. Chichester: John Wiley & Sons Ltd, 1999.

CORRÊA, H. L.; HOURNEAUX JUNIOR, F. Sistemas de mensuração e avaliação de desempenho organizacional: estudo de casos no setor químico no Brasil. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, v. 19, n. 48, p. 50-64, 2008.

DUTRA, A. Metodologias para avaliar o desempenho organizacional: revisão e proposta de uma abordagem multicritério. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 2, n. 1, 2005.

EDEN, C., Cognitive mapping. **European Journal of Operational Research**, v.36, pp. 01-13,1988.

ENSSLIN, L.; MONTIBELLER, G.N.; NORONHA, S. M. **Apoio à Decisão:** Metodologias para Estruturação de Problemas e Avaliação Multicritério de Alternativas. Ed. Insular, 2001.

GARENGO, P.; BIAZZO, S.; BITITCI, U. S. Performance measurement systems in SMEs: A review for a research

agenda. **International Journal of Management Reviews**, v. 7, n. 1, p. 25-47, 2005.

GEROLAMO, M. C.; ESPOSTO, K. F.; CARPINETTI, L. C. R. Modelo para identificação de ações de melhoria de desempenho alinhadas à estratégia. **Revista Produção on-line**, 2003.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 1999.

GUTHRIE, J. The management, measurement and the reporting of intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 2, n. 1, p. 27 - 41, 2001.



HAN, D.; HAN, I. Prioritization and selection of intellectual capital measurement indicators using analytic hierarchy process for the mobile telecommunications industry. **Expert Systems with Applications**, v. 26, n. 4, p. 519-527, 2004.



KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. Having trouble with your strategy? Then map it. **Harvard Business Review**, v. 78, n. 5, p. 167-176, 2000.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets. **Harvard Business Review**, v. 82, n. 2, p. 52-63, 2004.

KASSAI, S. **Análise por envoltória de dados aplicada à análise de balanços**: um estudo exploratório em empresas do setor elétrico brasileiro. ENANPAD, 2003.

KEENEY, R. L. **Value Focused-Thinking**: A Path to Creative Decision-making. Cambridge: Harvard Univ. Press, 1992.

KIMURA, H.; SUEN, A. S. Ferramentas de análise gerencial baseadas em modelos de decisão multicriteriais. **RAE-eletrônica**, v. 2, n. 1, 2003.

LIMA, M. V. A. D. **Metodologia construtivista para avaliar empresas de pequeno porte no Brasil, sob a ótica do investidor**. 2003. (Mestrado). UFSC, Florianópolis.

LÖBLER, M. L.; HOPPEN, N. Validação de decisor, um sistema de apoio à decisão multicriterial para mapear processos decisórios. **READ**, v. 12, n. 1, 2006.

MATARAZZO, D. C. **Análise Financeira de Balanços**: Abordagem Básica e Gerencial. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 1997.

MIRANDA, V. U. P. D. C. Construtivismo e racionalismo como paradigmas para modelos de tomada de decisão estratégica. **REA-Revista Eletrônica de Administração**, 2006.

PACE, E. S. U.; BASSO, L. F. C.; SILVA, M. A. D. Indicadores de desempenho como direcionadores de valor. **RAC**, v. 7, n. 1, p. 37-65, 2003.

PEREZ, M. M.; FAMÁ, R. Ativos intangíveis e o desempenho empresarial. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, n. 40, p. 7-24, 2006.

PEREZ, M. M.; FAMÁ, R. Métodos de avaliação de empresas e o balanço de determinação. **REGGE - USP**, v. 10, n. 4, p. 47-59, 2003.

PUNNIYAMOORTHY, M.; MURALI, R. Balanced score for the balanced scorecard: a benchmarking tool. **Benchmarking: An International Journal**, v. 15, n. 4, p. 420 - 443, 2008.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social**: Métodos e Técnicas. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2008.

ROBERTS, F. S. Measurement Theory. In: ROTA, G. C. (Ed.) **Encyclopedia of mathematics and its applications**, v. 7, London: Addison-Wesley Publishing Company, 1979.

SANTOS, A. D.; CASA NOVA, S. P. D. C. Proposta de um modelo estruturado de análise de demonstrações contábeis. **RAE-Eletrônica**, v. 4, n. 1, 2005.

SOMENSI, U. F.; TONTINI, G. O balanced scorecard e seu inter-relacionamento com outros métodos de gestão. **Revista de Negócios**, v. 6, n. 1, p. 23-31, 2001.

TUOMELA, T. S. The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 3, p. 293-320, 2005.



WERNKE, R.; BORNIA, A. C. A Contabilidade gerencial e os métodos multicriteriais. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, v. 14, n. 25, p. 60-71, 2001.

WERNKE, R.; LEMBECK, M. Análise de rentabilidade dos segmentos de mercado de empresa distribuidora de mercadorias. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, v. 35, p. 68-83, 2004.

YEO, Roland. The tangibles and intangibles of organisational performance. **Team Performance Management**, v. 9, n. 7/8, p. 199 - 204, 2003.



YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. 3ª Edição. Porto Alegre: Bookman, 2005.

### **Dados dos autores:**

Nome completo: **Sandro César Bortoluzzi**

Filiação institucional: Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Departamento: Ciências Contábeis

Função ou cargo ocupado: Professor

Endereço completo para correspondência (bairro, cidade, estado, país e CEP):

Rua Itapuã, 875 – Apto 202 – Bairro: Parzianelo, Pato Branco, Paraná, Brasil e CEP: 85.504-060.

Telefones para contato: 46-3220-2527

*e-mail:* [sandro@utfpr.edu.br](mailto:sandro@utfpr.edu.br)

Nome completo: **Sandra Rolim Ensslin**

Filiação institucional: Universidade Federal de Santa Catarina

Departamento: Ciências Contábeis

Função ou cargo ocupado: Professora

Endereço completo para correspondência (bairro, cidade, estado, país e CEP):

Rua Itararé, 41, Parque São Jorge, Itacorubi – Florianópolis – Santa Catarina –

CEP: 88.034-470.

Telefones para contato: 48-3721-6608

*e-mail:* [sensslin@gmail.com](mailto:sensslin@gmail.com)

Nome completo: **Leonardo Ensslin**

Filiação institucional: Universidade Federal de Santa Catarina

Departamento: Engenharia de Produção

Função ou cargo ocupado: Professor

Endereço completo para correspondência (bairro, cidade, estado, país e CEP):

Endereço: Rua Frei Caneca, 629, apt. 402, Centro – Florianópolis – Santa Catarina –

CEP: 88.025-000

Telefones para contato: 48-3721-6608

e-mail: [leonardoensslin@gmail.com](mailto:leonardoensslin@gmail.com)

***Enviado em: 27/05/2010***

***Aprovado em: 16/06/2011***