

# Gestão Baseada em Recursos: Uma Abordagem de Gestão Econômica

Zacarias Mendes Magibire 1

zmagibire@yahoo.com.br

Clovis Luís Padoveze 2

cpadoveze@romi.com.br

Dalila Alves Corrêa 3

dacorrea@unimep.br

1,2,3 Universidade Metodista de Piracicaba (UNIMEP), Mestrado Profissional em Administração - Piracicaba, SP, Brasil

## Resumo

Este artigo aborda uma questão preocupante e atual para a gestão empresarial – a mensuração coerente do resultado econômico da empresa, como um todo, e das partes que nela interferem, identificando causas de fracassos e prevendo, a tempo, medidas corretivas. Para atingir tal coerência, o artigo explora possibilidades de aplicações da gestão baseada em recursos.

O texto focaliza a visão geral do modelo e processos de gestão, discute a gestão do imobilizado, apresentando proposta de modelos para a gestão baseada em cada recurso ou equipamento e aborda a gestão do capital humano, focalizando a importância deste recurso e da mensuração do seu valor econômico.

A contribuição do artigo se dá através de uma reflexão teórica, a qual busca ampliar visões sobre a gestão baseada em recursos, fornecer ferramentas gerenciais que propiciem uma mensuração dos resultados dos recursos aplicados na empresa e, ampliar a visão estratégica dos gestores empresariais. Os autores propõem e desenvolvem alguns modelos de gestão baseada em recursos.

**Palavras chaves:** gestão, recursos, ativo imobilizado, capital humano, capital intelectual

## 1. Introdução

A Controladoria como um órgão responsável pela gestão econômica da empresa com o objetivo de levá-la a maior eficácia (Padoveze, 2003, p.xv), deve adotar todos os modelos e instrumentos de gestão necessários para cumprir sua missão.

Considerando a empresa um sistema aberto, os conceitos de eficácia e eficiência estão presentes em seus componentes. Catelli et al (2001, p.64) e Gibson et al (1988:77) entendem que do ponto de vista da sociedade, a eficácia é o grau segundo o qual as organizações atingem suas missões, metas e objetivos – dentro das restrições dos recursos limitados. Por seu turno, Bio (1985:20ss) enfatiza que:

Eficácia diz respeito a resultados, a produtos decorrentes de uma atividade qualquer. Trata-se da escolha da solução certa para determinado problema ou necessidade. A eficácia é definida pela relação entre resultados pretendidos e resultados obtidos (...) Eficiência diz respeito a método, a modo certo de fazer as coisas. É definida pela relação entre os volumes produzidos e recursos consumidos. Uma empresa eficiente é aquela que consegue o seu volume de produção com o menor dispêndio possível de recursos.

Nakagawa (1987:34) acrescenta que a eficácia está associada diretamente com a idéia de resultados e produtos decorrentes da atividade principal de uma empresa, a realização de suas metas e objetivos com vista ao atendimento do que ela considera sua missão e propósitos básicos e

que eficiência é um conceito relacionado a método, processo, operação, enfim, ao modo certo de se fazer as coisas e pode ser definida pela relação entre quantidade produzida e recurso(s)”.

Associando as definições acima podemos afirmar que as empresas estão numa constante luta pela eficácia e eficiência. É preciso ter em mente que todas as áreas da empresa são responsáveis pela sua eficácia global. A este respeito, Catelli et al (2001:31, 70, 73) afirmam que a eficácia da empresa é a função da eficácia das áreas, e acrescentam o resultado econômico da empresa é formado pelos resultados econômicos das áreas que a compõem (...) definidas como centros de responsabilidades, e que reflete as condições de sobrevivência, desenvolvimento, adaptabilidade, produção, eficiência e satisfação. Padoveze (2003: XV) é da mesma visão de Catelli e acrescenta que a medida da eficácia empresarial é o lucro, e, portanto ponto-chave da Controladoria e da correta mensuração dos resultados empresariais.

Dentro da abordagem sistêmica, considerando os elementos básicos de um sistema – entradas, processamento, saídas - a eficiência é associada ao processamento, enquanto a eficácia é associado ao objetivo do sistema. Considerando o sistema empresa, as entradas representam os recursos internados no sistema e as saídas representam os produtos e serviços, gerados pelo processamento dos recursos. Desta maneira, quanto maior eficiência se obter no processamento dos recursos, maior a probabilidade de rendimento das saídas do sistema (os produtos e serviços), e, conseqüentemente, melhor o resultado empresarial.

Desta maneira, é possível instrumentalizar um modelo de gestão, baseado em eficiência e eficácia, tendo como referência todos os recursos internados no sistema empresa. Os recursos do sistema empresa compreendem, entre outros, os materiais, a tecnologia, o conhecimento, os funcionários, os equipamentos e instalações, os recursos obtidos de terceiros, etc.

É nesta base que consideramos o tema “Gestão Baseada em Recursos” atual e crucial para o modelo de gestão econômica, ou seja, o modelo cuja gestão está baseado no resultado da atividade empresarial, no resultado econômico que corresponde a variação patrimonial da empresa, mensurada com base em conceitos econômicos em determinado período (Catelli, 2001, p. 70).

Padoveze (2003:296), reconhece as lacunas existentes nos modelos de gestão e afirma que em termos práticos, o mais difícil é um modelo de gestão para ativos fixos específicos, como uma máquina, um equipamento, um veículo, ou um conjunto desses tipos de ativos, e acrescenta, a dificuldade existente consiste em além de identificar as informações específicas para a gestão de cada um desses investimentos, construir um modelo de informação para o processo decisório da gestão rotineira desses recursos.

São objetivos desta abordagem:

- ampliar a visão sobre a gestão baseada em recursos, a partir de uma forte base conceitual e contextual;
- fornecer ferramentas gerenciais que propiciem uma mensuração dos resultados dos recursos aplicados na empresa;
- ampliar a visão estratégica dos gestores empresariais.

Para este fim, apresentamos com base numa pesquisa bibliográfica, um repertório teórico sobre uma visão geral do modelo e processo de gestão, para em seguida apresentar e desenvolver alguns modelos de gestão baseado em recursos. Especificamente serão estudados a gestão do imobilizado e a gestão do capital humano.

O presente artigo está estruturado em quatro seções, além desta introdução. Na primeira focaliza-se a visão geral do modelo e processos de gestão. Na segunda discute-se a gestão do imobilizado, apresentando proposta de modelos para a gestão baseada em cada recurso ou equipamento. Na terceira privilegia-se a questão da gestão do capital humano, discutindo a importância deste recurso e da mensuração do seu valor econômico. Na quarta e última seção apresenta-se as considerações finais sobre o mesmo estudo.

Este estudo parte do pressuposto de que a gestão baseada em recursos é possível e crucial para a mensuração coerente do resultado econômico da empresa, como um todo, e das partes que nela interferem, identificando causas de fracassos e prevendo, a tempo, medidas corretivas.

## 2. Visão Geral sobre o Modelo e o Processo de Gestão

Para Padoveze (2003:26) o modelo de gestão ideal deve ser estruturado considerando os seguintes aspectos:

- o processo de gestão do sistema empresa: planejamento, execução, controle;
- a avaliação de desempenho das áreas e dos gestores: responsabilidade pelos resultados das áreas de suas responsabilidades;
- o processo decisório: centralização ou descentralização;
- o comportamento dos gestores: motivação - empreendedores.

Define-se modelo de gestão como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na recolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia (Padoveze, 2003, p.26 e Cruz, 1991, p.39).

Para Padoveze (2003:26) e Catelli et al (2001:70), a gestão empresarial compreende quatro aspectos fundamentais: o operacional, o econômico, o financeiro e o patrimonial. O aspecto operacional está ligado à qualidade, quantidade e cumprimento dos prazos. O aspecto econômico diz respeito aos recursos consumidos e aos produtos e serviços gerados associados aos valores econômicos. Os valores econômicos dos recursos consumidos correspondem aos custos e os valores econômicos dos produtos e serviços gerados correspondem as receitas. O aspecto financeiro relaciona-se aos fluxos de pagamentos e recebimentos. Todos esses aspectos estão associados ao fator tempo e concorrem para a geração do fluxo patrimonial da empresa, que evidencia a mutação nas contas patrimoniais em determinado período.

A figura abaixo ilustra os quatros aspectos fundamentais do processo de gestão empresarial.

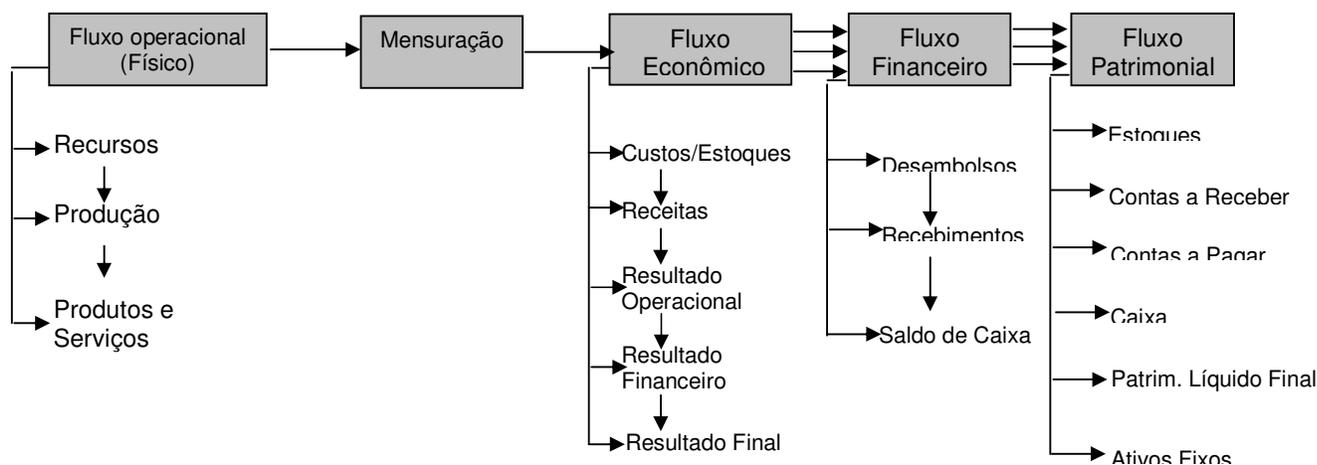


Figura 1: Fluxos Operacional, econômico, financeiro e patrimonial das atividades (Padoveze, 2003, p.26 e Catelli, 2001, p. 70)

O modelo de gestão é traduzido na empresa dentro de um processo de gestão orientado a ordenação de sua administração para o fluxo do processo de tomada de decisão em todos os planos empresariais e níveis hierárquicos com a finalidade de permitir a empresa alcançar os seus

resultados dentro de um conjunto coordenado de diretrizes, para atingir as metas e objetivos da empresa.

O processo de gestão vale-se de informações que se encontram registradas e acumuladas nos sistemas de informações os quais fornecem subsídios para todas as etapas do processo de gestão, sejam eles sistemas operacionais ou de apoio à gestão. Os sistemas operacionais contêm as informações dos aspectos operacionais das atividades sejam de quantidade ou prazo de execução destas e auxiliam na necessidade de quantificação do processo de gestão. Os sistemas de apoio à gestão auxiliam o processo de gestão no tocante a informações que caracterizam os aspectos econômicos, financeiros e patrimoniais da atividade.

O processo de gestão compreende as fases de Planejamento, Execução e Controle da empresa de suas atividades. O planejamento, por sua vez, subdivide-se em planejamento estratégico e planejamento operacional, e este último incorpora uma etapa adicional que é a que finaliza o planejamento das operações denominada programação, conforme visualiza a figura 2.

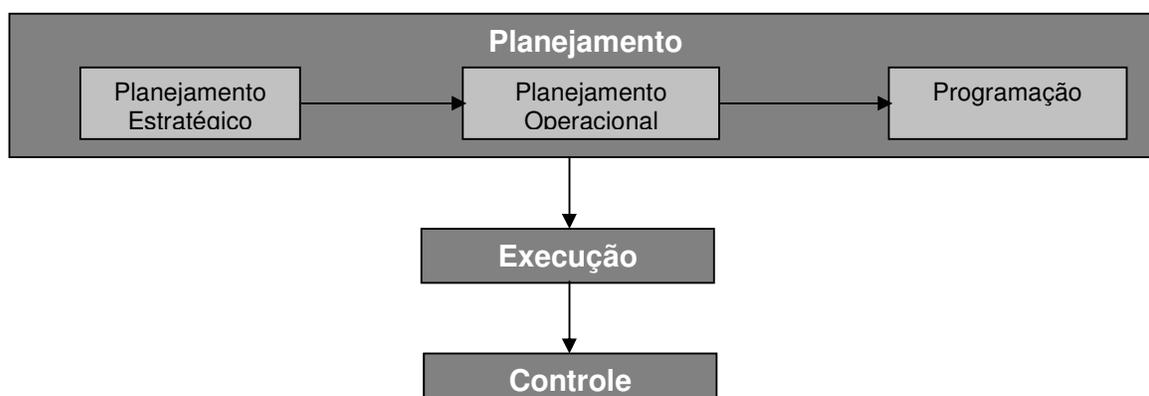


Figura 2: Processo de Gestão (Padoveze, 2003, p.27)

No contexto geral, Planejamento pode ser entendido como a definição de um plano para ligar uma situação desejada com a situação atual (Padoveze: 2003, p.28 e Catelli, 2001, p. 59). Segundo os mesmos autores, passamos à contextualização de cada uma dessas etapas do processo de gestão.

Planejamento estratégico é a etapa inicial do processo de gestão, onde a empresa formula ou reformula suas estratégias dentro de uma visão específica do futuro; é a fase de definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, contempla o estabelecimento de cenários e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis do ambiente externo (oportunidade e ameaças) e do ambiente interno da empresa (pontos fracos e fortes). A sua premissa fundamental é assegurar o cumprimento da missão e da continuidade da empresa. Atkinson et al (2000, p. 566) acrescentam ainda que o papel do planejamento estratégico é definir a relação que a empresa desenvolverá com cada um de seus grupos de *stakeholders* (clientes, funcionários, fornecedores, proprietários e a comunidade).

Planejamento operacional define os planos, políticas e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional. Geralmente realiza-se através do processo de elaboração de planos alternativos de ação capazes de implementar as políticas, diretrizes e objetivos do plano estratégico da empresa e do processo de avaliação e aprovação deles.

Programação é a fase em que se replaneja a curto prazo, adequando-se as expectativas frente as alterações dos ambientes externo e interno, e consiste na ordenação das necessidades, meios,



Equipamento							
Valor Residual do Equipamento		-	-	-	-	20.000	20.000
SOMAS=ENTRADAS		27.000	27.000	27.000	27.000	47.000	155.000
Custo de Oportunidade/Índice	12%	1,12	1,2544	1,4049	1,5735	1,7623	
Valor Presente Líquido das entradas		24.107	21.524	19.218	17.159	26.669	108.677

Tabela 2: Modelo de decisão para investimentos em ativos imobilizados (Padoveze, 2003, p. 295)

No exemplo da tabela, o investimento em R\$300.000 (3 equipamentos x 100.000) renderá fluxos líquidos de caixa nos próximos cinco anos de previsão de operação R\$326.031 (3 x 108.677). Portanto, considerando que os fluxos previstos são maiores que o valor inicial de custo, o investimento pode ser aceito.

A proposta nesta abordagem é que a avaliação do retorno desse investimento seja feita em relação a cada equipamento (recurso), verificando o quanto esse equipamento impacta na geração do valor global da empresa. Esta visão permite uma maior rentabilização dos recursos existentes na empresa, através da definição de políticas internas que visam uma minimização de custos e maximização do lucro, que é o objetivo fundamental do empreendimento.

Padoveze (2003:295) afirma que a gestão operacional dos ativos imobilizados deve ser fundamentada sobre o conjunto de elementos levados em consideração por ocasião da decisão inicial do investimento. Como consequência, o modelo de informação para gestão dos ativos imobilizados deve seguir a mesma metodologia utilizada para a decisão de investir. Em outras palavras, espera-se que a gestão dos ativos imobilizados dentro do processo de execução das atividades seja coerente e embasada nos mesmos fatores e princípios que levam a decidir sobre a aquisição desses imobilizados.

O modelo de gestão baseada em recursos deve conter informações que respondem as seguintes questões (Padoveze, 2003, p.296):

- 1) Os fluxos de benefícios do investimento estão acontecendo e em que extensão?
- 2) Os custos esperados estão acontecendo e dentro do planejado?
- 3) O resultado (lucro ou prejuízo) está dentro do plano original do investimento?
- 4) O valor residual do equipamento é maior ou menor do que o planejado?
- 5) A utilização do equipamento e o serviço a que se destina estão acontecendo como o planejado?
- 6) Ao longo da vida útil do equipamento, o total capitalizado foi maior ou menor que o valor inicial planejado?

Na tabela 4 exemplificamos um balanço hipotético relativo a três equipamentos referidos na tabela 3, para o exercício do ano 1 de operações.

DISCRIMINAÇÃO	EQUIPAMENTO A	EQUIPAMENTO B	EQUIPAMENTO C
<b>1. Despesas:</b>			
- Salário do operador do Equipamento	42.000	42.000	42.000
- Consumíveis (ferramentas, dispositivos, material auxiliar, lubrificantes, etc).	75.000	62.000	50.000
- Manutenção do equipamento	60.000	78.000	100.000
- Custos variáveis (operação de vendas)	75000	50.000	47.000
<b>Total de Gastos</b>	<b>252.000</b>	<b>232.000</b>	<b>239.000</b>
Custo de capital (juro anual)	2.893	2.893	2.893
<b>2. Receitas</b>	<b>279.943</b>	<b>256.305</b>	<b>246.903</b>
Lucro anual bruto.	25.050	21.412	5.010

Tabela 3: Modelo de informação para gestão operacional dos ativos imobilizados (adaptada de Padoveze, 2003, p. 297).

Na tabela, constata-se que o equipamento A superou a projeção inicialmente feita, para o Ano 1 e os equipamento B e C situaram-se abaixo das previsões. Deste balanço, atenção particular

deve ser dada ao equipamento C que alcançou uma receita bastante inferior ao programado, no sentido de identificação das causas e tomadas decisões visando a mudança do cenário para garantir-se o retorno do investimento feito até ao fim dos cinco anos.

#### 4. Gestão do Capital Humano

O capital humano pode ser definido como pessoas estudadas e especializadas (Crawford, 1994, p.34), como toda a capacidade, todo o conhecimento, habilidade e experiências individuais dos empregados de uma organização para realizar as tarefas, como conhecimento retido com os recursos humanos das empresas, ou ainda como parte do conjunto de ativos intangíveis que se denomina capital intelectual (Padoveze, 2000, p.2 e 2005, p.305).

O capital intelectual pode ser entendido como o domínio de conhecimentos, experiência acumulada, tecnologia de organização, relacionamento com clientes e habilidades profissionais, ou seja, como um conjunto de talentos, capacidades, habilidades e idéias (Stewart, 1998). Em termos de balanço patrimonial, os ativos intelectuais são aqueles itens baseados em conhecimento, que a companhia possui, que produzirão um fluxo futuro de benefícios para a empresa. Isso pode incluir tecnologia, administração e processos de consultoria, bem como pode ser entendido para propriedade intelectual patenteada Padoveze (2000, p.7).

O capital humano constitui um dos principais ativos da empresa que se difere dos demais por possuir convicções, crenças, sentimentos, (des)motivação e conhecimentos que podem ser usados para capitalizar o funcionamento da empresa. Neste sentido, Crawford (1994, p. 153) afirma que na economia do conhecimento, as chaves para o sucesso são o capital humano.

Sendo um recurso empresarial, o capital humano pode e deve ser qualificado como ativo, pois tem potencial de geração de benefícios futuros para a empresa, cujo valor econômico requer uma mensuração. Padoveze (2005, p.305) o considera como um ativo intangível, por ser difícil a mensuração do seu valor econômico já que não tem valor de aquisição ou de venda, e pela sua característica de não ser propriedade da empresa. Crawford (1994, p. 153) enfatiza que como o capital humano e do conhecimento são difíceis de serem quantificados, uma análise de investimento torna-se bastante complexa.

Para Padoveze (2005, p.310) e Crawford (1994, p. 156) o valor da empresa resulta na somatória do capital intelectual mais o capital físico representado pelos ativos tradicionais da empresa. Este conceito traz um desafio à contabilidade tradicional, tendo em vista que seus proponentes entendem que o capital intelectual é passivo de mensuração econômica, e, portanto, deve figurar no ativo da empresa, juntamente com os demais ativos tradicionais, conforme sugere a tabela a seguir:

<b>Ativo</b>	<b>Passivo</b>
	<b>Balanco Tradicional</b>
Investimentos Tangíveis	Capital Financeiro
Bens e Direitos	
	<b>Balanco Intelectual</b>
Propriedade Intelectual	
• <i>Goodwil</i>	
• Tecnologia	Capital Intelectual
• Competência	
• Outros	
• Total do Ativo	Total do Passivo
	<b>Balanco Total</b>
	<b>Valor da Empresa</b>

Tabela 4: Capital Intelectual no Balanço Patrimonial (Padoveze, 2005, p.310)

O propósito é refletir sobre a possibilidade de medição do valor deste recurso vital para a economia da empresa. Consideramos que, mesmo de forma indireta, precisamos saber o quanto contribui, em valor, o capital humano na empresa, pois esta investe em salário, em formação, especialização ou em outros benefícios sociais, a semelhança como investe em ativos imobilizados. Portanto, conhecer como e quando o investimento em capital humano retornará para a empresa, deve constituir, nos dias de hoje, preocupação dos gestores empresariais.

A gestão do recurso capital humano, provavelmente, é uma questão das mais importantes do modelo de gestão empresarial, pois é onde a administração da empresa pode provocar todo o seu efeito diferenciador junto ao mercado, exercitar toda a sua competência, e transformar a equipe de funcionários em elemento otimizador de lucros (Padoveze, 2000, p.15).

As pessoas, dentro da organização, constituem um fator-chave de competitividade. São elas que geram a eficiência, a eficácia e a produtividade (Padoveze, 2005, p. 306), permitindo que todas as operações de negócios possam ser resumidas a três palavras: pessoas, produtos e lucros (Iacocca, 1985, p.203).

As pessoas tornam-se fonte verdadeira de vantagens competitivas por causa do seu valor, sua raridade, suas inimitáveis e insubstituíveis qualidades humanas (Wright et al: 1994; Sparrow e Marchington: 1998), ou seja, por causa da capacidade original de combinarem emoção com razão, subjetividade com objetividade quando concebem situações, desempenham tarefas, interagem e decidem (Davel e Sylvia, 2001, p.31).

Considerando que a Administração é sobre recursos humanos e sua tarefa é tornar as pessoas capazes de atuar juntas, tornar sua força eficiente e sua fraqueza irrelevante (Davenport, 1994 e Iacocca, 1985, p. 78), e encarando as características das pessoas - talento, a inteligência e o conhecimento - como forças econômicas (Crawford, 1994, p. 3), a gestão baseada em recursos (incluindo o humano), pode ser um elemento catalisador do desempenho humano, na organização. Atkinson et al (2000, p. 96) afirmam que por exemplo, investir \$500 no treinamento de um funcionário para evitar erros comuns pode propiciar um retorno várias vezes maior, devido às reduções nos custos e nas reclamações dos clientes.

Paralelamente à criação interna do mesmo poder das pessoas que Johnson (1994, p.157), citando Robert W. Hall advoga como uma fonte definitiva de competitividade, precisamos de um modelo que nos permita visualizar o resultado econômico do capital humano. Fischer (1999, p.121) afirma que a eficiência da gestão de pessoas deveria ser mensurada pelo valor que ela agrega para a organização e para os seus clientes externos.

Para a mensuração do capital humano, colocamos como premissas (Padoveze, 2005, p. 307-315):

- as pessoas nas empresas são recursos (humanos) necessários para operacionalizar os processos e outros recursos que a empresa necessita para fornecer produtos e serviços à sociedade;
- o serviço do funcionário é um direito da empresa enquanto contratualmente ligado a ela e, portanto, a empresa está de posse da capacidade de prestação de serviço do capital humano;
- as empresas investem em seus colaboradores para que eles prestem o melhor serviço para elas, segundo seu conjunto de objetivos e harmonização de interesses;
- a empresa é a reunião de especialidades humanas;
- o lucro é maior ou menor segundo o grau de competências humanas;
- os gestores são responsáveis pela geração de lucro;
- o investimento feito sobre pessoas (salários, formação/especialização, benefícios sociais, etc.) pode ser quantificável; e
- o resultado econômico das pessoas pode ser medido, de forma indireta, através do valor econômico do(s) serviço(s) realizado(s) pelas mesmas;

Neste caso, vale a afirmação de Padoveze (2005, p. 307), segundo a qual a empresa deve ter modelos de gestão, modelos de informação, mensuração e decisão sobre seus recursos humanos, para avaliar constantemente os investimentos neles efetuados, por meio da mensuração dos resultados da atuação de seus funcionários. Este autor considera ainda que em muitas situações empresariais, há possibilidade de visualização mais clara do valor do capital humano para seu ativamento. Por exemplo, nas empresas de entretenimento, os artistas são mantidos como *cast* e têm um preço de mercado, (...) e que vários outros mercados ou empresas possuem condição de avaliar os seus recursos humanos sob o enfoque de capital e ativo.

Na tabela abaixo apresentamos os tipos do capital humano e medidas para o seu gerenciamento, reconhecidos pela Federação Internacional dos Contadores (*International Federation of Accountants – Ifac*), e que consideramos que devem ser tomados em conta no modelo de gestão baseado em recurso, que é objeto desta abordagem.

TIPOS DE CAPITAL HUMANO	INDICADORES PARA O CAPITAL HUMANO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Conhecimento</li> <li>• Educação</li> <li>• Qualificação vocacional</li> <li>• Conhecimento relacionado com Trabalho</li> <li>• Taxas Ocupacionais</li> <li>• Taxas Psicométricas</li> <li>• Competências relacionadas com Trabalho</li> <li>• Inovação, Elo dos Empreendedores, Habilidades.</li> <li>• Reativas, Proativas e de Mudanças</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reputação dos Empregados da companhia junto às Empresas de colocação de Empregados</li> <li>• Anos de Experiência na Profissão</li> <li>• Taxa de Empregados com Menos de dois anos de experiência (<i>rookie ratio</i>)</li> <li>• Satisfação dos Empregados</li> <li>• Proporção dos Empregados dando novas idéias e sugestões e proporção implementada</li> <li>• Valor adicionado por Empregado</li> <li>• Valor adicionado por unidade de salário</li> </ul>

Tabela 5 – Elemento e indicadores para o capital humano (adaptada de Padoveze, 2005, p. 311/2)

Segundo Padoveze (2005, p. 313) a IFAC ainda não se pronunciou oficialmente sobre uma medida “oficial” para o capital intelectual. As medidas sugeridas pelos estudiosos até o momento, são medidas similares às utilizadas para o *goodwill*, ou seja, o valor dos fluxos futuros de benefícios (lucros ou fluxos de caixa), descontados à determinada taxa de custo de capital, que excede à avaliação dos ativos feita de forma individual. Ou seja, a mais aceita tem sido entender que o valor do capital intelectual reside no valor da empresa que excede aos ativos tangíveis.

O valor da empresa que excede aos ativos tangíveis, sugerido pelo IFAC como primeira mensuração do capital intelectual, seria a rentabilidade média percentual do ativo da empresa, que excede a rentabilidade média percentual dos ativos das empresas do mesmo ramo, menos os impostos sobre o lucro, trazidos a valor presente pelo critério de perpetuidade, a um custo médio de capital adotado.

Na tabela 5 apresentamos um exemplo hipotético de balanço anual do capital humano, num determinado setor de uma empresa.

DISCRIMINAÇÃO	FUNCIONÁRIOS						
	1	2	3	4	5	6	N
<b>I. Despesas:</b>							
1. Salários e outras Remunerações	42.000	30.000	18.000	9.000	9.000	9.000	9.000
2. Treinamento	4.000	2.000	1.500	400	200	-	-
3. Bens Sociais	1.200	1.000	1.000	100	100	100	100
4. Consumíveis	35.000	25.000	15.000	10.000	10.000	10.000	10.000
5. Manutenção do Equip.to pessoal	5.000	1.500	1.000	500	500	500	500
6. Outros	2.500	1.200	1.000	150	150	150	150
<b>Total de Gastos</b>	<b>89.700</b>	<b>60.700</b>	<b>37.500</b>	<b>20.150</b>	<b>19.950</b>	19750	<b>19.750</b>
Custo de capital (juro anual)	8.970	6.070	3.750	2.015	1.995	1.975	1.975
<b>II. Receitas</b>	150.000	87.000	70.000	25.000	20.000	23.450	24.000
Lucro anual bruto.	51.330	20.230	28.750	2.835	(1.945)	1725	2.275

% Lucro anual bruto	52.0	30.3	69.7	12.8	(8,9)	7.9	10.5
---------------------	------	------	------	------	-------	-----	------

Tabela 5: Modelo de informação para gestão operacional capital humano (adaptada de Padoveze, 2003, p. 297).

Este modelo aplica-se a avaliação individual de cada funcionário. O objetivo da avaliação individual é que cada funcionário pode representar um valor de capital específico para a empresa. Para mesmas funções podemos ter funcionários com talentos diferentes, e, portanto, capital humano com diferentes valores.

Dentro dos objetivos da gestão do capital humano, podemos identificar os talentos que devem ser potencializados ao máximo, bem como dos talentos que devem merecer uma atenção diferenciada para que chegue a um mínimo de desempenho e valor desejável.

Da tabela verifica-se que os funcionários 1, 2 e 3 contribuíram significativamente para o resultado econômico da empresa, os funcionários 4, 6 e N precisam de uma certa atenção para que possam melhorar o seu desempenho, e finalmente, o funcionário 5, por ter tido prejuízo, precisa ainda de uma atenção muito especial para que o seu resultado possa alcançar o mínimo necessário e desejável.

Em linhas gerais, podemos avaliar economicamente os recursos despendidos para cada funcionário, seja no tocante ao investimento de capacitação profissional, seja para os recursos necessários para o desempenho de sua função, assim como o valor de cada funcionário, medido em termos de lucro bruto.

## 5. Considerações Finais

O presente trabalho discutiu os principais conceitos atuais de modelo e processo de gestão, a gestão do imobilizado e a gestão do capital humano. A partir da seção Gestão do Imobilizado, apresentou, no fim de cada seção, uma proposta de modelo de informação para gestão econômica baseada em recursos, evidenciando os gastos, as receitas e os resultados econômicos de cada recurso

A gestão baseada em recursos constitui uma metodologia ainda por ser consolidada, abrindo assim, um campo promissor para futuros estudos e pesquisas. Contudo, o atual momento empresarial deixa claro a necessidade de apurar-se o valor dos recursos (equipamentos e pessoas) mantidos pelas empresas, pois cada um desses recursos tem um valor, e, portanto, deve ser objeto de estudo da ciência contábil.

Como tendência dessa perspectiva, é possível medirmos, tomando como base o conjunto de suas receitas e despesas, o potencial gerador de benefícios futuros de cada equipamento e de cada funcionário e, portanto, seu valor econômico.

## 6. Referências Bibliográficas

ATKINSON, Anthony A. et al. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.

BIO, Sérgio R. *Sistemas de informação – um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1985.

CATELLI, Armando el al . *Controladoria – Uma Abordagem da Gestão Econômica* . São Paulo: Atlas, 2001.

CRAWFORD, Richard. *Na era do capital humano – o talento, a inteligência e o conhecimento como forças econômicas. Seu impacto nas empresas e nas decisões de investimento*. São Paulo: Atlas, 1994.

- CRUZ, Rozany Ipaves. *Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica*. Dissertação de Mestrado, FEA. São Paulo: USP, 1991
- DAVEL, E & VERGARA, C.S. *Gestão com pessoas e subjetividade*. São Paulo: Atlas, 2001
- DAVENPORT, Thomas H. *Inovação com qualidade total*. São Paulo: Gazeta Mercantil, 22 set. 1994.
- FISHER, A.L. *A constituição do modelo competitivo de gestão de recursos humanos*. Teses de doutorado. FEA/USP, 1999
- GIBSON, James L. et al. *Organizações - comportamento, estrutura e processos*. São Paulo: Atlas, 1998.
- IACOCCA, Lee & NOVAK, William. *Iacocca – uma autobiografia*. São Paulo: Cultura, 1985.
- JOHNSON, H. Thomas. *Relevância recuperada*. São Paulo: Pioneira, 1994.
- NAKAGAWA, Masayuki. *Estudo de alguns aspectos de controladoria que contribuem para eficácia gerencial*. Tese de Doutorado, FEA. São Paulo: USP, 1987.
- PADOVEZE, Clovis Luís. *Controladoria Avançada*. São Paulo: Thomson, 2005.
- PADOVEZE, Clovis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional – Conceitos. Estrutura. Aplicação*. São Paulo: Thomson, 2003.
- SPARROW, P & MARCHINGTON, M. *Human resource management – the new agenda*. Londres: Pitman, 1998.
- STEWART, Thomas A. *Capital Intelectual*. Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- WRIGHT, P. M. et al. *Human resources and sustained competitive advantage – a resource based perspective*. The International Journal of Human Resource Management, v.5, nº2, p.301-327, 1994.