

A GESTÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES

Leonardo Ensslin

Altair Borgert

Resumo:

O processo de tomada de decisão é rotina na vida das pessoas, envolve diferentes níveis de responsabilidade e pode afetar o decisor pessoalmente, as pessoas ao seu redor, a organização como um todo, ou mesmo a própria nação. Na prática, a decisão se elabora de forma mais ou menos caótica, sobre a base de um confronto permanente das preferências e interações dos diferentes atores. O artigo apresenta argumentos teóricos em direção da necessidade de se considerar múltiplos aspectos ao se tratar de decisões que envolvem, não só a gestão de custos, mas a área financeira como um todo. Insere-se questões acerca do papel da gestão de custos, como por exemplo: a identificação das necessidades reais de uma empresa, a estruturação da situação problemática, a análise dos dados, bem como a avaliação final, num processo de tomada de decisão. A decisão representa um processo complexo que tem início com o reconhecimento de uma necessidade de mudança e termina com a escolha e implementação de um particular curso de ação. Como auxílio na tomada de decisão, enfoca-se a atividade de apoio à decisão que ajuda a esclarecer e a orientar os decisores durante o processo. Esta atividade de apoio - como um sistema aberto do qual são componentes os atores e os seus valores e objetivos, e as ações e as suas características - insere-se no processo de decisão e segue uma abordagem construtivista e de aprendizagem ao elaborar um modelo de decisão que pode evoluir no decorrer do processo.

Palavras-chave:

Área temática: Custos e Tomada de Decisões

5.6. A GESTÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES

Leonardo Ensslin, Ph. D.

Altair Borgert, Doutorando

Universidade Federal de Santa Catarina
Departamento de Ciências Contábeis/CSE
LabMCDA

Caixa Postal 476 - Campus Universitário - Trindade
88.010-970 - Florianópolis - SC
Telefone (048) 331-9383 - Fax (048) 331-9585

RESUMO

O processo de tomada de decisão é rotina na vida das pessoas, envolve diferentes níveis de responsabilidade e pode afetar o decisor pessoalmente, as pessoas ao seu redor, a organização como um todo, ou mesmo a própria nação. Na prática, a decisão se elabora de forma mais ou menos caótica, sobre a base de um confronto permanente das preferências e interações dos diferentes atores.

O artigo apresenta argumentos teóricos em direção da necessidade de se considerar múltiplos aspectos ao se tratar de decisões que envolvem, não só a gestão de custos, mas a área financeira como um todo. Insere-se questões acerca do papel da gestão de custos, como por exemplo: a identificação das necessidades reais de uma empresa, a estruturação da situação problemática, a análise dos dados, bem como a avaliação final, num processo de tomada de decisão. A decisão representa um processo complexo que tem início com o reconhecimento de uma necessidade de mudança e termina com a escolha e implementação de um particular curso de ação.

Como auxílio na tomada de decisão, enfoca-se a atividade de apoio à decisão que ajuda a esclarecer e a orientar os decisores durante o processo. Esta atividade de apoio – como um sistema aberto do qual são componentes os atores e os seus valores e objetivos, e as ações e as suas características – insere-se no processo de decisão e segue uma abordagem *construtivista* e de *aprendizagem* ao elaborar um modelo de decisão que pode evoluir no decorrer do processo.

A GESTÃO DE CUSTOS NO PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES

1. INTRODUÇÃO

Quotidianamente as pessoas tomam decisões, algumas simples, outras mais complexas. Tais decisões envolvem diferentes níveis de responsabilidade e podem afetar o decisor pessoalmente, as pessoas ao seu redor, a organização como um todo, ou mesmo a própria nação. Para qualquer situação, pergunta-se: *Então, o que deve ser feito? Qual a decisão? Identificou-se o problema? Quais as possíveis soluções alternativas?* Estas questões norteiam a vida das pessoas e, em particular, daquelas que intervêm profissionalmente em processos decisórios. Seja do ponto de vista da nação, de uma coletividade local, de uma empresa, ou simplesmente da família, as decisões são tomadas quotidianamente em termos de fazer ou não fazer, fazer de uma maneira ou de outra, cujos objetivos são variados, e vão desde a decisão sobre a compra de um automóvel até a uma política de desenvolvimento de uma região.

A decisão, em alguns casos, se reduz ao ato do decisor em efetuar a escolha final como resultado de um período prévio de reflexão, discussão, estudo, concentração, negociação, etc. Este esquema clássico é, entretanto, inapropriado para muitos casos. Com efeito, o período prévio citado está cheio de opiniões intermediárias que podem aparecer como fragmentos da decisão ou de restrições que lhe são impostas. Nestas condições, o resultado que constitui o ato da escolha final não engloba mais do que uma parte daquilo que é realmente a decisão global. Frequentemente este ato é uma simples ratificação de decisões anteriores. Pode acontecer, também, que a decisão seja hierarquizada em decisões parciais cujo conjunto constitui a decisão global. Esta decisão global é então a síntese de um conjunto de decisões. Por esses motivos, o conceito de decisão não pode estar completamente separado daquele de processo de decisão.

Segundo Roy (1985) na prática, a decisão se elabora de forma mais ou menos caótica, sobre a base de um confronto permanente das preferências dos diferentes atores (intervenientes, agentes, etc.) no decurso de interações concomitantes e/ou sucessivas que se encontram entre os atores no campo onde atuam. É o desenrolar destes confrontos e destas interações que constitui-se o que se chama de processo de decisão.

Neste sentido, o presente artigo tem como objetivo apresentar argumentos teóricos em direção da necessidade de se considerar múltiplos aspectos ao se tratar de decisões que envolvem, não só a gestão de custos, mas a área financeira como um todo. Por entender que o desenvolvimento de sistemas e/ou modelos de “custeio” englobam muito mais que a simples *análise de valor*, no seu âmbito econômico-financeiro, uma vez que nos processos decisórios das organizações envolvem-se elementos de ordem subjetiva, torna-se fundamental uma discussão acerca do apoio à decisão (área que ocupa a Contabilidade dentro de uma empresa) como forma de melhorar o resultado final das decisões organizacionais.

Neste ambiente inserem-se questões fundamentais acerca do papel da gestão de custos, como por exemplo: a identificação das necessidades reais (o problema) de uma empresa, a estruturação da situação problemática, a análise dos dados (objetivos, intervenientes e valores envolvidos), bem como a avaliação final, isto é a decisão que decorre de todo o processo que envolve a tomada de decisão.

2. O PROCESSO DECISÓRIO

A decisão, no senso estrito, representa um processo complexo que tem início com o reconhecimento de uma necessidade de mudança e termina com a escolha e implementação de um particular curso de ação. A escolha representa um dos passos do processo decisório e ocorre quando o decisor conclui uma avaliação, a partir de vários cursos de ação alternativos, e seleciona um para implementação. Mesmo que a metodologia que se utiliza para preparar uma decisão seja identificável e que possa ser repetida por outras pessoas ou em outras situações, a maneira pela qual se coloca o juízo de valor é colocado na decisão é estritamente pessoal. Por isso, é grande o número de fatores intuitivos, provenientes das experiências pessoais e personalidade, envolvidos no processo decisório. Não se pode, entretanto, negar a importância desses fatores na qualidade de uma decisão que se toma, mas isso não deve fazer com que o decisor deixe de levar em conta a avaliação completa dos possíveis cursos de ação para não assumir uma visão apenas parcial do problema. Adicione-se, aos valores subjetivos na escolha do curso de ação final, o fato de que as organizações têm uma estrutura operacional própria que influencia e muitas vezes condiciona o processo decisório. O inter-relacionamento entre pessoas, a forma como se processa o fluxo de informações, as características da organização e o sistema hierárquico são fatores que afetam o processo de tomada de decisão.

Por ser algo cotidiano, supõe-se que a tomada de decisão seja facilmente compreendido e conhecido. Entretanto, observa-se que existem poucas metodologias destinadas a orientar e/ou a apoiar o processo decisório, no sentido de torná-lo uma atividade estruturada. As situações que demandam uma decisão normalmente não estão etiquetadas com cartazes indicativos de *‘aqui existe um problema’*, além do fato de que normalmente a *informação relativa ao problema é insuficiente*. O processo decisório consiste de um inter-relacionamento entre pessoas, responsabilidades pelo serviço, comunicação e sistemas de informações, códigos de ética e moral e, muitas vezes, interesses e objetivos diferentes dos participantes. O inter-relacionamento entre esses elementos e o grau de importância de cada um evoluem ao longo do tempo. Também, dentro da organização, o próprio processo varia dependendo do problema e do nível de decisão requerido. Assim, os processos decisórios diferem em:

- ⇒ nível de reconhecimento do problema;
- ⇒ tipos de sistemas de informações disponíveis;
- ⇒ tipos de decisões que devem ser tomadas;
- ⇒ tamanho do grupo de decisão envolvido;
- ⇒ estilo de liderança dos decisores;
- ⇒ nível de decisão dentro da organização;

⇒ cultura dos membros envolvidos; etc.

Pode-se classificar os problemas do processo decisório das organizações segundo diversos aspectos. Por conveniência e reconhecendo-se que o processo decisório é o contínuo acompanhamento das atividades do dia-a-dia de uma organização, apresenta-se uma classificação geral onde as decisões são vistas à luz do nível em que ocorrem na organização e do grau de complexidade envolvida. Assim os processos decisórios podem ser desmembrados quanto ao:

a) *Nível estratégico*

O nível estratégico de uma decisão diz respeito a sua relevância e repercussão nos objetivos e missão da organização. Quanto mais a decisão afeta a organização mais estratégica essa é.

b) *Grau de estruturação*

Leva em conta a medida relativa de modelagem que um problema admite. Uma decisão é tão ou mais estruturada quanto mais elementos repetitivos possuir e forem utilizados. Ao contrário, quanto maior o nível de indefinição e incerteza envolvidos nos dados ou grau de subjetividade e personificação embutidos na decisão, menos estruturada esta é.

c) *Nível de informação*

Quanto maior o nível de clareza do problema e a quantidade de informações disponíveis, tanto mais bem sucedida pode ser uma decisão, uma vez que o decisor depende diretamente das informações para a sua tomada de decisão. E é neste contexto que se insere a Gestão de Custos, como um “sistema” de apoio a decisão.

A forma de abordagem de cada problema, assim como a profundidade de análise, varia de acordo com o tipo de problema e a complexidade da organização. Neste sentido, pode-se descrever a complexidade das situações decisórias da seguinte maneira:

- a) Vários agentes/atores estão envolvidos ou interferem no processo de tomada de decisão;
- b) Existem vários objetivos e critérios de decisão, cuja importância não é fácil definir;
- c) Os vários atores defendem diferentes ações e perseguem diferentes objetivos, de acordo com os seus interesses e preferências, e criam assim, competição e conflito;
- d) É difícil a determinação das conseqüências das várias ações possíveis; e
- e) As escolhas devem ser justificadas de forma clara, não ambígua.

Nas situações que necessitam de tomada de decisão, torna-se necessário o uso das experiência e intuição humanas e, quanto mais estruturado for o problema, mais o decisor pode contar com técnicas e modelos desenvolvidos nas mais diversas áreas do conhecimento. No entanto, antes de procurar encontrar as melhores soluções, o decisor deve modelar o problema, isto é, transformar o problema real em um problema simplificado, mas que ainda represente a situação real e que permita sua manipulação e diagnóstico. Assim, por exemplo, um Sistema de Gestão de Custos deve englobar, além dos critérios financeiros, vários aspectos do ambiente decisório das organizações,

sobretudo os valores dos decisores, aos quais se destina todo um processo de fornecimento de dados e informações.

2.1. Os atores do processo decisório

As decisões são, excepcionalmente, tomadas por um indivíduo isolado, seja este governador, ministro, presidente de uma grande sociedade ou universidade, diretor técnico, financeiro, comercial, etc., cujos resultados são conseqüências da interação entre as preferências dos envolvidos no processo. A decisão final pode caber ainda, a várias entidades e não apenas a um simples indivíduo. Tais entidades podem por um lado representar corpos constituídos – assembléia eleita ou nomeada, conselhos de ministros, comitês de direção, júri, etc. – e, por outro, uma coletividade com contornos mal definidos – grupos de interesse, associações de defesa, opinião pública, etc.

Estes atores (indivíduos, corpos constituídos, coletividades) são os que se pode chamar de intervenientes na medida em que, através de suas intervenções, condicionam a decisão em função dos sistemas de valores dos quais são portadores. Ao lado deles estão todos aqueles (administradores, contribuintes, consumidores, etc.) que, de maneira normalmente passiva, sofrem as conseqüências da decisão.

Não é simples definir o termo decisor. Alguns autores inspiram-se no sentido etimológico da palavra. Por exemplo: o decisor é aquele de entre os atores, o que está munido de poder institucional para ratificar uma decisão (Mintzberg et al., 1976; Jacquet-Lagrèze et al., 1978). Ou ainda, segundo von Winterfeldt e Edwards (1986, p. 32) “por definição, um tomador de decisão é a pessoa que leva a culpa se a decisão conduzir para um resultado angustiante”. No entanto, em algumas situações complexas, e em particular nas de interesse público, “não existem decisores óbvios nem tampouco processos de decisão claros” (Keeney, 1992, p. 56).

Os atores influenciam o processo decisório de acordo com os sistemas de valores que representam, bem como as relações que estabelecem entre si, as quais podem se dar ou sob a forma de alianças – quando seus objetivos, interesses e aspirações são complementares ou idênticos – ou sob a forma de conflitos – quando os sistemas de valores de uns se opõem aos valores defendidos por outros –. Estas relações possuem caráter dinâmico e instável e podem se modificar durante o processo de decisão, devido: ao enriquecimento do sistema de informações, ao processo de aprendizagem a que se submetem os decisores durante o processo de estruturação do problema, as influências dos valores e das estratégias de outros decisores, bem como através da intervenção de um facilitador¹.

Obviamente, qualquer decisor, ao tomar decisões, incorpora suas características pessoais. A diferença entre os decisores reside, porém, no fato de que alguns conseguem fazer uso dos componentes exclusivos e intransferíveis da personalidade, dos valores e da experiência ou na força da opinião, e garantem assim, uma decisão que atende os seus objetivos. Por outro lado, alguns decisores não têm a habilidade suficiente para

¹ O facilitador é também um ator interveniente, alguém convidado a apoiar a tomada de decisão, mas um ator particular cujo grau de ingerência no processo de decisão é variável, mas nunca neutro face à forma como o processo evolui.

incorporar esses elementos e comprometem a adequação da decisão. Este ponto é, em última instância, a característica fundamental que diferencia os decisores e comprova a qualidade da decisão e o valor profissional no mercado.

3. O PROCESSO DE APOIO À DECISÃO

Um processo de apoio à decisão é um sistema aberto do qual são componentes os atores e os seus valores e objetivos, e as ações e as suas características. Pode-se ver, então, a atividade de apoio à decisão como um processo de interação com uma situação problemática ‘mal estruturada’, onde os elementos e as suas relações emergem de forma mais ou menos caótica.

Neste contexto, a atividade de apoio à decisão não reproduz uma realidade exterior e preexistente, mas insere-se no processo de decisão e visa a construção de uma estrutura partilhada pelos intervenientes nesse processo (*fase de estruturação*) para, posteriormente, elaborar um modelo de avaliação (*fase de avaliação*), ao seguir uma abordagem *construtivista* e de *aprendizagem*.

Para compreender a complexidade de uma situação em que se pretende intervir, torna-se necessário começar pela análise e caracterização da situação problemática em causa e pelo estudo de dois subsistemas interrelacionados no todo do processo decisório, que envolve o *sistema dos atores* e o *sistema das ações*. É da interação com e entre estes dois subsistemas que emerge, pouco a pouco, uma ‘nuvem’ de *elementos primários de avaliação*². Alguns, como as ‘normas’ e os ‘objetivos’ (ou ‘fins’ a atingir) dos atores, têm uma natureza intrinsecamente *subjetiva* porque são próprios dos *sistemas de valores* dos atores (Bana e Costa, 1995b).

Ainda, segundo o autor, quando os decisores percebem que existe a possibilidade de fazer algo, um processo de tomada de decisão se instala. Esta necessidade de ação, ou seja, este problema se apresenta, inicialmente, de forma muito vaga, obscura e mal definida aos olhos dos decisores. Como consequência, apresenta-se dificuldades para compreender a situação, e não se consegue visualizá-la de forma clara, nem mesmo se consegue encontrar as inter-relações e incompatibilidades que o problema incorpora. Assim, os decisores não conseguem estruturar seus próprios raciocínios, avaliar seus valores e nem os objetivos que desejam alcançar para a tomada de decisão. Esta situação leva a uma complexidade do quadro inicial, a qual, muitas vezes, confronta-se com pontos de vistas contraditórios devido, sobretudo, a dois fatores inerentes ao processo de decisão: a busca pela objetividade nas decisões e a presença da própria subjetividade dos decisores.

Para auxiliar na tomada de decisão existe a atividade de apoio à decisão que ajuda a esclarecer e a orientar os decisores durante o processo. Esta atividade de apoio insere-se no processo de decisão e segue uma abordagem *construtivista* e de *aprendizagem* ao elaborar um modelo de decisão que pode evoluir no decorrer do processo. Observe-se que tal atividade de *apoio à decisão* mantém, de forma clara,

² Estes *elementos primários de avaliação* podem, na construção de um sistema de Gestão de Custos, dar início ao processo de definição de critérios de apropriação de custos e ligá-los aos objetivos estratégicos da organização, bem como aos valores e interesses dos decisores.

alguns componentes que justificam sua existência, quais sejam: os atores envolvidos no processo, seus valores subjetivos, os objetivos a serem alcançados, as decisões tomadas e as suas repercussões. O apoio à decisão, em momento algum, pode assumir um posicionamento normativo (Bana e Costa, 1995b).

A atividade de apoio à decisão baseia-se em modelos mais ou menos formalizados, tendo em vista a elaboração de recomendações que respondam o mais claramente possível às questões que se colocam a um ou a vários dos atores (decisores e outros intervenientes) no decurso de um processo de decisão. O que está em causa neste processo – a *problemática do processo de decisão* ou *problemática da decisão*³ – não tem um sentido estático e impessoal. Pelo contrário, evolui ao longo do processo e não pode ser dissociado do ambiente envolvente, do contexto próprio de cada um dos seus estados de desenvolvimento e das motivações próprias de cada um dos atores. Neste quadro, o apoio à decisão é a atividade de alguém (*facilitador*) cujo papel é, lato sensu, esclarecer e modelizar o processo de avaliação e/ou negociação referente à tomada de decisão. A intervenção (técnica) do facilitador pode assumir várias formas, desde a realização de um estudo preparatório ou paralelo, cujo espaço de interação com o processo de decisão é constituído por momentos de contato ao longo do tempo, até uma interação contínua e uma inserção total. Para os cientistas clássicos da decisão, a afirmação (ajudar a) *decidir* é (ajudar a) *resolver* o problema.

3.1. As convicções do apoio à decisão

No processo de apoio à decisão algumas convicções de natureza metodológica ganham importância, entre as quais pode-se destacar⁴:

a) Interpenetrabilidade de elementos objetivos e subjetivos e da sua inseparabilidade

Um processo de decisão é um sistema de relações entre elementos de natureza objetiva, próprios das ações, e elementos de natureza subjetiva, próprios dos sistemas de valores dos atores. Um sistema é indivisível e, portanto, um estudo de suporte à decisão não pode negligenciar estes aspectos. Mesmo que a procura da objetividade seja uma preocupação importante, torna-se crucial não esquecer que a tomada de decisão é antes de tudo uma atividade humana, que se sustenta na noção de valor, e que, portanto, a subjetividade está presente no processo decisório.

b) Convicção do construtivismo

Um problema de decisão apresenta-se, em geral, como uma situação mal definida e de natureza vaga e pouco clara, não apenas para um observador externo, mas também aos olhos dos intervenientes no processo de decisão. Assim, a via do construtivismo integrada a idéia de aprendizagem é a mais adequada para conduzir um estudo de apoio à decisão, cujas simplicidade e interatividade abrem as portas à participação.

³ Ver Bana e Costa (1995b).

⁴ Entre os pesquisadores do LabMCDA/UFSC há o consenso de que as convicções do processo de apoio à decisão se resumem em dois, diferentemente do que se encontra na literatura original de Bana e Costa (1993).

3.2. A formulação do processo de decisão e a estruturação

Há mais de quarenta anos que Simon (1960) ressalta que o estudo do processo de decisão não deve incidir exclusivamente sobre o momento da ‘escolha’, mas que todo um longo e complexo processo de exploração e análise deve merecer uma atenção particular. A problemática da decisão subjacente é a que se chama de *problemática da formulação*, no sentido lato do termo.

Por vezes, uma problemática de formulação é tudo o que está em jogo, como nas situações em que a decisão a tomar é, tão simplesmente, ‘como apresentar o problema e os pontos de vista a outro ou outros intervenientes’ ou ‘como descrever e justificar aos superiores hierárquicos as opções que se colocam a um nível intermediário’ com vista a obter ‘autorização’ para a sua implementação (Bana e Costa, 1995b). Noutros contextos problemáticos, ainda que o objetivo do processo seja a tomada de uma decisão final, um consultor é chamado apenas para ajudar a formular o problema sem participar na fase de avaliação propriamente dita: ajuda a compreender o contexto da decisão, a identificar as condições que restringem o desenvolvimento de hipóteses de escolha, ou mesmo, limita-se a uma descrição das ações possíveis e das suas consequências potenciais.

A elaboração de juízos sobre o valor, absoluto ou relativo, de uma ou várias ações potenciais, por parte de um interveniente num processo de decisão, é muitas vezes o resultado de um processo cognitivo complexo, em que toda uma amálgama de elementos primários de avaliação é levada em conta de forma mais ou menos caótica.

Neste contexto, a estruturação é uma fase fundamental de um processo de apoio à decisão, que tem um caráter misto entre arte e ciência. Tal caráter provém da ausência de modelos matemáticos para conduzir a atividade de estruturação, o que implica na impossibilidade de se conceber um procedimento genérico de estruturação cuja aplicação possa garantir a unicidade e a validade de um modelo construído (Bana e Costa, 1995b). Com efeito, segundo o autor, um menor cuidado na fase de estruturação pode não só encaminhar os decisores para a tomada de decisões inadequadas, mas também tornar inútil qualquer recomendação em estados mais avançados do processo, por mais robustos e ‘belos’ que sejam os métodos, técnicas e instrumentos analíticos de avaliação. O reconhecimento do caráter crítico da fase de estruturação conduz à necessidade de prudência técnica e de uma atitude de modéstia por parte daqueles que realizam um estudo de avaliação.

A estruturação deve estar em aberto ao longo da realização do estudo, o que lhe confere uma natureza recursiva. Esta abertura realiza-se por ajustamentos na estrutura inicial, ditada por uma aquisição progressiva de informação e por um melhor conhecimento do problema pelo facilitador e seus interlocutores em estados posteriores.

3.3. O que entender por apoio à decisão?

Apoio à decisão é a atividade que baseia-se em modelos claramente explicitados de forma estruturada, mais ou menos formalizada, à procura de respostas alternativas às questões colocadas a um interveniente num processo de decisão. Essas alternativas contribuem para esclarecer uma melhor linha de ação e normalmente vem recomendar, ou favorecer um comportamento que aumente a coerência entre a evolução deste

processo, os objetivos e o sistema de valores dos intervenientes.

Segundo Bana e Costa (1995a) é a necessidade crescente de fazer frente, de forma sistematizada e mais ou menos formalizada, à complexidade da tomada de decisão e de disciplinar o seu processo, que justifica-se o desenvolvimento dos métodos multicritérios, sobretudo, e de forma mais abrangente das metodologias multicritério de apoio à tomada de decisão. A figura 1 apresenta os diferentes aspectos que envolvem e influenciam o processo de apoio à decisão, que se mostra inicialmente de maneira mais ou menos confusa e nebulosa, sem entretanto, estabelecer uma relação de causalidade e/ou de interdependência entre os diferentes aspectos.

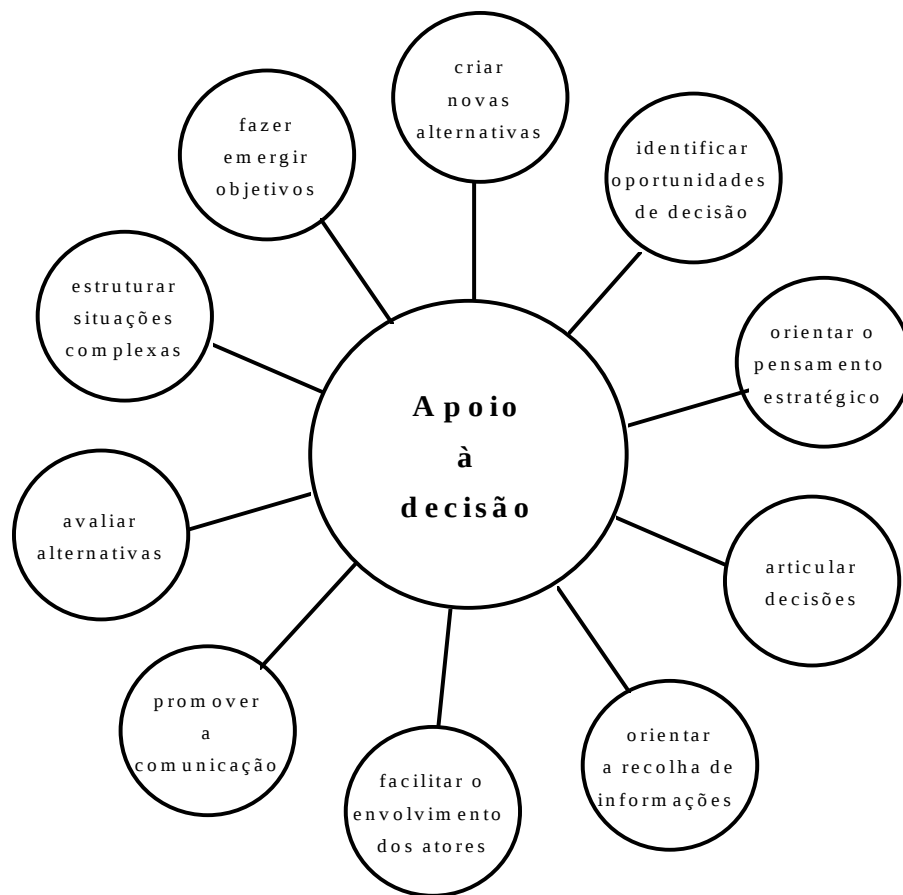


Figura 1: Aspectos envolventes do apoio à decisão. (Adaptado de Bana e Costa, 1995c).

3.3.1. Exercido como

De acordo com Zeleny (1982) escolher e preferir são tarefas que o decisor tem de exercer por si próprio, ninguém pode realizá-las por ele; ninguém pode tomar o seu lugar. Mesmo quando, em desespero, ele se abandona ao destino e decide não decidir.

Para auxiliar neste processo, o decisor pode buscar a ajuda de um facilitador que

se orienta em um conjunto de instrumentos, entre eles os métodos multicritérios, e com isso este facilitador pode apoiar o decisor ao longo da evolução do processo de decisão. Mas, mesmo quando as várias opções de decisão e os objetivos estejam claramente identificados, cujos graus de atingimento estejam definidos, nenhuma técnica computacional pode substituir o decisor; nenhum facilitador pode simplesmente assumir pelo decisor a responsabilidade final da decisão (Bana e Costa, 1995a).

3.3.2. Apoio para quem

O apoio se endereça geralmente aos intervenientes do processo de apoio à decisão, os quais perseguem objetivos diferentes e ainda possuem sistemas de valores conflitantes. Por isso, não se pode exercer o apoio à decisão de maneira global e sobre um único modelo para todos os intervenientes do processo.

Identificar quem decide é, essencialmente, precisar os objetivos e à serviço de quem o processo de decisão se endereça. Este interveniente particular desempenha geralmente um papel importante na condução do processo, uma vez que é por sua conta ou em seu nome que o apoio à decisão se exerce. Apoiar o *que decide* não implica, entretanto, que apenas as suas opiniões, estratégias ou preferências sejam modeladas, mas também as dos outros intervenientes.

3.3.3. Apoio por quem

No caso de haver um profissional de multicritério que assuma o lugar do que decide, pode por si só exercer a atividade de apoio à decisão. Entretanto, o que cumpre a função do apoio à decisão é geralmente diferente do que decide.

Neste sentido, torna-se necessário a presença de um facilitador cujas atribuições são:

- focalizar sua atenção na resolução do problema e deixar que os decisores estabeleçam, independentemente, sua estrutura, hierarquização e objetivos;
- impedir que decisores com mais capacidade de persuasão imponham seus pontos de vista;
- incentivar a participação de todos, em forma parietária, considerando-se as características individuais;
- desestimular fatores, critérios, objetivos, sub-objetivos, etc., que tendam a dispersar a discussão;
- abster-se de conclusões prematuras;
- evitar envolver-se emocionalmente;
- manter os decisores motivados para a solução do problema;
- resumir periodicamente os avanços alcançados;
- destacar o aprendizado que o processo de estruturação propicia; etc.

O papel do facilitador consiste, dentre outros, em explicar o modelo que se deseja explorar com vistas a obtenção de elementos de respostas para o problema em

questão e a esclarecer o que decide sobre as consequências de um ou outro comportamento (atitude) tornando-os inteligíveis e eventualmente aconselhar sobre uma determinada metodologia. Não é suficiente que os resultados obtidos pelo facilitador sejam convincentes a seus próprios olhos, é necessário o convencimento tanto do decisor quanto dos outros intervenientes.

4. A ABORDAGEM MULTICRITÉRIO NA TOMADA DE DECISÃO

A tomada de decisão é, de fato, parte integrante da vida quotidiana. Mas é uma atividade intrinsecamente complexa e potencialmente das mais controversas, em que se tem de escolher não apenas entre possíveis alternativas de ação, mas também entre pontos de vista e formas de avaliar essas ações, enfim, de considerar uma multiplicidade de fatores direta ou indiretamente relacionados com a decisão a tomar. Por exemplo, o processo de decidir qual processo (ou produto) terceirizar envolve não só a pré-definição, face aos objetivos da compra, de um conjunto de fornecedores entre as marcas presentes no mercado, para a subsequente avaliação e escolha final, mas também a seleção de critérios como: economia, preço, custos esperados de reposição, atendimento, garantia contra falhas, consumo de energia, potência, qualidade, aparência e tantos outros.

A relevância da tomada de decisão multicritério resulta do fato de que na maioria das situações decisórias, no campo da engenharia, da gestão de empresas, do mundo dos negócios, dos vários níveis do setor público administrativo e empresarial do Estado etc., estão presentes e devem ser ponderados vários objetivos geralmente conflituosos entre si. Conflituosos no sentido de que o aumento do nível de performance segundo um deles pode estar acompanhado por um decréscimo segundo algum dos outros, como por exemplo, entre a “minimização do custo” e a “maximização da qualidade do serviço”.

Ressalte-se que a própria relação custo/benefício, ainda que utilizada como critério único de avaliação de negócios, estabelece implicitamente uma ponderação, uma forma de compensação (“trade-off”) entre a maximização dos benefícios e a minimização dos custos.

Segundo Zeleny (1982) a tomada de decisão pode ser definida como um esforço para resolver o dilema de objetivos conflituosos, cuja presença impede a existência da “solução ótima” e conduz para a procura da “solução de melhor compromisso”. Daí, a grande importância dos métodos multicritérios (ou multiobjetivos) como instrumentos de apoio à tomada de decisões. Não se quer afirmar, porém, que em algumas situações não seja conveniente privilegiar um só objetivo, baseando-se a decisão na otimização sujeita a um conjunto de restrições, como por exemplo nas situações em que se deve optar por fabricar um dentre vários produtos face a limitação de insumos no processo produtivo. Tal não passa de um caso particular entre as situações comuns, em que múltiplos objetivos ou critérios de decisão estão presentes, uma vez que a realidade é em si própria multidimensional.

Em resumo, um problema de decisão é um problema em que, face a um conjunto de objetivos, há que se considerar um conjunto de soluções possíveis, ou alternativas, as quais são chamadas de ações potenciais, explícita ou implicitamente definidas, dentre as quais se pretende escolher a melhor ação, ou delimitar o subconjunto das boas, ou ordená-las de forma decrescente de preferência global. Ou, tão somente, descrever as ações e caracterizar as suas múltiplas conseqüências, de forma a facilitar a avaliação e a comparação dos méritos e desvantagens de cada uma delas.

4.1. O que é um critério

Segundo Roy (1985) chama-se de *critério* uma “ferramenta” que permite comparar alternativas de acordo com um particular “eixo de significância” ou um “ponto de vista”. Mais precisamente, um *critério* é uma função de valor real sobre um conjunto “A” de alternativas, tal que permita comparar duas alternativas “a” e “b” de acordo com um ponto de vista particular sobre uma base única entre dois números $g(a)$ e $g(b)$.

Na abordagem *multicritério*, procura-se construir vários critérios utilizando-se vários pontos de vista. Estes pontos de vistas representam os diferentes eixos ao longo dos quais vários atores do processo de decisão justificam, transformam e argumentam suas preferências. As comparações de cada um desses critérios devem, então, ser interpretadas como preferências parciais, isto é, preferências restritas aos aspectos baseados no ponto de vista básico da definição do critério. Enfim, um critério pode ser definido como um *modelo* que permite comparar relações de preferência entre alternativas⁵.

4.2. Decisões multicritério no contexto das organizações

Quanto à forma de abordar o processo de decisão no contexto empresarial, verifica-se uma crescente orientação para a utilização de instrumentos analíticos baseados numa perspectiva multidimensional. Quer relativamente aos problemas de avaliação do grau de desempenho das empresas, isto é, da sua “Competitividade Global”, quer no domínio da Gestão Estratégica de Custos, o processo de tomada de decisão é, com efeito, função de uma multiplicidade de critérios de avaliação.

Neste sentido, as teorias da abordagem Multicritérios de Apoio à Decisão (MCDA) consideram obsoletos os métodos de avaliação baseados na utilização quase que exclusiva das relações econômico-financeiras, ao reconhecer a necessidade de uma abordagem mais abrangente, através da utilização de múltiplos fatores, que englobam os vários aspectos da organização, relacionados com:

⇒ **Gestão** - flexibilidade, rentabilidade, crescimento, adaptação, novos produtos, diversificação, redução de custos, estudos;

⁵ Acredita-se que a maior contribuição das Metodologias Multicritérios de Apoio à Decisão (MCDA) esteja na definição de critérios de apropriação de custos, por ocasião da construção de Sistemas de Gestão de Custos Multicritérios, que englobem os vários aspectos da organização.

- ⇒ **Vendas** - publicidade, promoção, política comercial;
- ⇒ **Contatos com a clientela** - imagem da marca, qualidade, serviços após a venda;
- ⇒ **Produção** - produtividade, política de compras, estocagem, tecnologia, qualidade;
- ⇒ **Competência** - formação do pessoal, cultura organizacional, ambiente, motivação, responsabilidade.

Estes vários aspectos, ao se considerá-los conjuntamente no processo decisório, sobretudo quando envolvem problemas de ordem estratégica, tendem a resultar em ações mais bem elaboradas, tanto aos olhos de quem decide quanto daqueles que sofrem as consequências da decisão.

5. CONCLUSÃO

Obviamente, não é tarefa fácil reunir uma multiplicidade de variáveis num único modelo de decisão. Prova disso, é que muitos Sistemas de Gestão de Custos se baseiam exclusivamente em aspectos econômico-financeiros (ver Ensslin e Borgert, 1997) na concepção básica dos modelos, em termos de critérios de rateio de custos e quanto a forma de mensuração dos resultados.

Incorporar os múltiplos critérios no processo de gestão de custos torna-se fundamental num momento em que as organizações entram na concorrência global, na qual as políticas e objetivos estratégicos devem ser refletidos desde a definição de critérios de apropriação de custos até as decisões maiores que envolvem cortes ou incentivos a este ou àquele produto/serviço, ou ainda o que é mais importante, sobre a continuidade ou não do próprio negócio.

Talvez, a maior dificuldade na área da gestão de custos esteja em considerar aspectos que, a priori, não podem ser medidos monetariamente, mas que os decisores consideram implicitamente em suas tomadas de decisões. E aí, parece que não faz sentido relacionar a Contabilidade como área responsável para dar resposta a este “problema”. E é justamente por negligenciar a relação entre “tomada de decisão” e “apoio à decisão” que reside a principal dificuldade, qual seja, a de entender a decisão como um processo do qual fazem parte as características objetivas das “ações” e as perspectivas subjetivas dos “decisores”.

Neste sentido, pode-se salientar a dificuldade que a Gestão de Custos têm em se difundir nas organizações públicas brasileiras, uma vez que não é consensual o sistema de valores dos intervenientes no processo, decisores (agentes ativos) e sociedade (agentes passivos).

Por estes motivos, torna-se comum o uso de alternativas existentes, através de adaptações de sistemas e/ou modelos, em contrapartida a um processo de construção, baseado na estruturação, cuja tomada de decisão pode ser melhor compreendida.

6. BIBLIOGRAFIA

- BANA E COSTA, Carlos A. Três convicções fundamentais na prática do apoio à decisão. **Revista de Pesquisa Operacional**. v. 13, n. 1, jun. 1993.
- BANA E COSTA, Carlos A. O que entender por tomada de decisão multicritério ou multiobjetivo?. **Apostila do Curso Metodologias Multicritérios de Apoio à Decisão - ENE/UFSC**. Florianópolis, ago. 1995a.
- BANA E COSTA, Carlos A. Processo de apoio à decisão: problemáticas, actores e acções. **Apostila do Curso Metodologias Multicritérios de Apoio à Decisão - ENE/UFSC**. Florianópolis, ago. 1995b.
- BANA E COSTA, Carlos A. **Transparências do Curso Metodologias Multicritérios de Apoio à Decisão ENE/UFSC**. Florianópolis, ago. 1995c.
- ENSSLIN, Leonardo, BORGERT, Altair. **Os sistemas de custos na perspectiva da metodologia multicritérios de apoio à decisão**. IV CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS. *Anais...* Belo Horizonte, MG: PUC-MINAS, p. 108-24, 1997.
- ENSSLIN, Leonardo; HOLZ, Élio. **Learning in decision aid**. XVII ENEGEP, 3rd International Congress of Industrial Engineering, *Anais...* Gramado, RS, Brasil. 1997.
- ENSSLIN, Leonardo. **Gestão do processo decisório**. Apostila. Florianópolis: EPS/UFSC, 1995.
- FRANCO, Hilário. **Fragmentos da teoria contábil**. XV Congresso Brasileiro de Contabilidade. *Anais...* Fortaleza, CE, p. 165-191, 1996.
- JACQUET-LAGRÈZE, E., ROY, B., MOSCAROLA, J., HIRSCH, G. **Description d'un processus de décision**. *Cahiers du LAMSADE*, 13, Université de Paris-Dauphine, 1978.
- KEENEY, R. L. **Value focused thinking: a path to creative decisionmaking**. Cambridge: Harvard University Press, 1992.
- MINTZBERG, H., RAISINGHANI, D., THÉORÊT, A. The structure of unstructured decision processes. **Administrative Science Quarterly**, v. 21, p. 246-275, 1976.
- ROY, Bernard. **Méthodologie multicritère d'aide à la décision**. Paris: Ed. Economica, 1985.
- SIMON, H. A. **The New Science of Management Decision**. Harper & Row, 1960.
- VINCKE, Ph. **Multicriteria Decision-Aid**. John Wiley, 1992.
- von WINTERFELDT, D., EDWARDS, W. **Decision Analysis and Behavioral Research**. Cambridge University Press, 1986.
- ZELENY, M. **Multiple Criteria Decision Making**. McGraw-Hill, 1982.