



COPPE/UFRJ

**CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS: UM ESTUDO DE CASO
CORPORATIVO COM ÊNFASE EM MODELOS DE CUSTEIO**

Wellington Einstein Dalvi dos Santos

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, COPPE, da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção.

Orientador: Heitor Mansur Caulliraux

Rio de Janeiro

Março de 2009

CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS: UM ESTUDO DE CASO
CORPORATIVO COM ÊNFASE EM MODELOS DE CUSTEIO

Wellington Einstein Dalvi dos Santos

DISSERTAÇÃO SUBMETIDA AO CORPO DOCENTE DO INSTITUTO ALBERTO
LUIZ COIMBRA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA DE ENGENHARIA
(COPPE) DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO COMO PARTE
DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA A OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE
EM CIÊNCIAS EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO.

Aprovada por:

Prof. Heitor Mansur Caulliraux, D.Sc.

Prof. Virgílio Jose Martins Ferreira Filho, D.Sc.

Prof. Carlos Alexandre da Silva Prado, D.Sc.

RIO DE JANEIRO, RJ - BRASIL

MARÇO DE 2009

Santos, Wellington Einstein Dalvi dos

Centro de Serviços Compartilhados: Um Estudo de Caso Corporativo com Ênfase em Modelos de Custeio / Wellington Einstein Dalvi dos Santos. – Rio de Janeiro: UFRJ/COPPE, 2009.

XIV, 178 p.: il.; 29,7 cm.

Orientador: Heitor Mansur Caulliraux

Dissertação (mestrado) – UFRJ/ COPPE/ Programa de Engenharia de Produção, 2009.

Referencias Bibliográficas: p. 161-167.

1. Serviços Compartilhados. 2. Modelos de Custeio. 3. Custeio ABC. I. Caulliraux, Heitor Mansur. II. Universidade Federal do Rio de Janeiro, COPPE, Programa de Engenharia de Produção. III. Título.

Agradecimentos

Ao professor Adriano Proença, pela ajuda, dedicação e orientação em minha pesquisa, tornando-a possível e factível.

Ao professor Heitor Caulliraux, por contribuir com seus preciosos ensinamentos para meu crescimento e formação, tornando possível essa dissertação.

Aos professores Virgílio Jose Martins Ferreira Filho e Carlos Alexandre da Silva Prado, por participarem da Banca Examinadora e contribuírem para minha formação acadêmica.

Aos meus colegas da Visagio, pelo incentivo e idéias na abordagem do estudo, assim como pelo companheirismo e apoio dados ao longo de todo o trabalho.

Aos membros da empresa que fizeram parte do estudo de caso, pela interação e dedicação na disponibilização das informações necessárias.

Aos professores do programa de Engenharia de Produção, que exerceram um papel fundamental em minha formação acadêmica.

Aos funcionários da UFRJ, pela sua contribuição com o funcionamento da universidade.

À minha família, namorada e amigos, que sempre estiveram presentes nesta jornada, incentivando e dando força quando mais precisava.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para que esse trabalho se tornasse possível.

A Deus, por me dar força, sabedoria e fé nos momentos de que mais precisei.

Resumo da Dissertação apresentada à COPPE/UFRJ como parte dos requisitos necessários para a obtenção do grau de Mestre em Ciências (M.Sc.)

CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS: UM ESTUDO DE CASO
CORPORATIVO COM ÊNFASE EM MODELOS DE CUSTEIO

Wellington Einstein Dalvi dos Santos

Março/2009

Orientador: Heitor Mansur Caulliraux

Programa: Engenharia de Produção

O presente trabalho tem o objetivo de apresentar os principais conceitos relacionados a uma nova e promissora forma de estruturação organizacional, conhecida como Serviços Compartilhados, que vem ocupando lugar de destaque na estratégia das empresas, assim como orientando a reestruturação de corporações no mundo inteiro.

A principal característica desse modelo consiste no estabelecimento de uma unidade de negócio, denominada Centro de Serviços Compartilhados, a qual presta serviços – que são comuns e suportam a operação principal das demais unidades de negócio – com alto padrão de qualidade e baixos custos. Essas unidades de negócio atendidas pelo CSC são vistas como clientes internos, o que ajuda a profissionalizar a relação entre ambos.

No entanto, por se tratar de um tema recente, os modelos, práticas e métodos adotados para operação desses CSCs carecem de estudos mais profundos, de forma a auxiliar os gestores a projetarem soluções organizacionais de maior eficiência. Nesse contexto, essa pesquisa pretende analisar as técnicas e práticas relacionadas ao modelo de custeio, que se constitui num elemento fundamental para operação desses CSCs.

Esse estudo é realizado com base na revisão da literatura, para levantamento dos principais conceitos e estado-da-arte sobre o assunto, e na apresentação de um caso prático, numa das maiores empresas do Brasil, de adoção de um modelo de custeio bastante avançado. A partir da análise desse estudo de caso, é possível discutir os resultados alcançados e os principais desafios enfrentados, com o objetivo de definir melhores práticas que podem ser adotadas pelos gestores para garantir o sucesso de implantações similares.

Abstract of Dissertation presented to COPPE/UFRJ as a partial fulfillment of the requirements for the degree of Master of Science (M.Sc.)

SHARED SERVICE CENTER: A CORPORATIVE CASE-STUDY WITH
EMPHASIS IN COSTING MODELS

Wellington Einstein Dalvi dos Santos

March/2009

Advisor: Heitor Mansur Caulliraux

Department: Production Engineering

The objective of this research is to introduce the main concepts related to a new and promising form to structure the organizations, known as Shared Services, which is occupying an important place in many company's strategies and is guiding redesigns in a lot of corporations in the entire world.

The main characteristic of this model consists in the creation of a business unit that is denominated as Shared Services Center, which has the objective to offer services – that are common and support the operation of all business units – with high quality and low costs. It is important to emphasize that the business units attended by this SSC are seen as an internal customers / partners. It helps to professionalize the relationship between both.

As this is a recent subject, the models, practices and methods adopted in the SSC's operations need to be studied more deepen, looking forward to assist the company's managers to project more efficient solutions for their organizations. In this context, this research's objective is to analyze the techniques and practices related to the costing model, which is an important element that drives the operation of the SSCs.

This study starts revising the literature, to identify the main concepts and the state-of-the-art on the Shared Services subject, and shows a practical case in one of the biggest Brazil's company that adopted an advanced costing model in its SSC operation. With the analysis of this case study, is possible to argue the reached results and the main challenges that were faced, aiming to define better practices that can be adopted by company's managers to guarantee the success of similar implantations.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	1
1.1	OBJETIVOS DO ESTUDO.....	4
1.2	JUSTIFICATIVA PARA ESCOLHA DO TEMA.....	5
1.3	DELIMITAÇÕES DA PESQUISA	6
1.4	RESTRICÇÕES DA PESQUISA.....	7
1.5	CONSTRUÇÃO DE HIPÓTESES	8
1.6	MÉTODO DE PESQUISA	10
1.6.1	<i>CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....</i>	<i>11</i>
1.6.2	<i>MÉTODO PARA CONDUÇÃO DO TRABALHO.....</i>	<i>16</i>
1.6.3	<i>MÉTODO PARA LEVANTAMENTO BIBLIOGRÁFICO.....</i>	<i>18</i>
1.7	ESTRUTURA GERAL DO TRABALHO	25
2	CONCEITUAÇÃO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS.....	27
2.1	DIFERENÇAS ENTRE SERVIÇOS COMPARTILHADOS E CENTRALIZAÇÃO.....	32
2.2	BENEFÍCIOS ESPERADOS DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	35
2.3	DESAFIOS ENFRENTADOS / CRÍTICAS AO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	42
2.4	TIPOS DE MODELOS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS.....	48
2.4.1	<i>MODELO BÁSICO.....</i>	<i>48</i>
2.4.2	<i>MODELO MARKETPLACE.....</i>	<i>48</i>
2.4.3	<i>MODELO MARKETPLACE AVANÇADO.....</i>	<i>49</i>
2.4.4	<i>MODELO DE EMPRESA INDEPENDENTE.....</i>	<i>51</i>
2.5	MODELOS PARA LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA DOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	55
2.5.1	<i>UNIDADE ORGANIZACIONAL.....</i>	<i>55</i>

2.5.2	<i>PAÍS</i>	56
2.5.3	<i>CENTRO DE EXCELÊNCIA</i>	57
2.5.4	<i>REGIONAL</i>	58
2.5.5	<i>GLOBAL</i>	59
2.5.6	<i>FATORES QUE IMPACTAM NA DECISÃO DE LOCALIZAÇÃO</i>	60
3	ELEMENTOS FUNDAMENTAIS PARA ANÁLISE DA FORMA DE OPERAÇÃO DOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	63
3.1	MODELO DE GOVERNANÇA	67
3.2	ELEMENTOS DE GESTÃO	70
3.3	MODELO DE RELACIONAMENTO COM CLIENTES INTERNOS.....	73
3.4	MODELO DE NÍVEL DE SERVIÇO (SLA / SLA REVERSO / OLA).....	77
3.5	MODELO DE CUSTEIO	83
3.5.1	<i>PRINCIPAIS MÉTODOS DE CUSTEIO</i>	87
	<i>CUSTEIO POR ABSORÇÃO</i>	89
	<i>CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL</i>	91
	<i>CUSTEIO PLENO OU INTEGRAL</i>	92
	<i>CUSTEIO PADRÃO</i>	93
	<i>CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES – ABC</i>	95
4	APLICAÇÃO DOS MODELOS DE CUSTEIO (PRECIFICAÇÃO, APURAÇÃO E REPASSE DE CUSTOS) NOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	100
4.1	CUSTEIO PLENO COM CUSTO REAL E DRIVER DE COBRANÇA PRÉ-FIXADO	100
4.2	CUSTO / PREÇO BASEADO NO MERCADO COM CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL	102
4.3	CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC) COM CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL.....	105
4.4	ANÁLISE DOS MODELOS APRESENTADOS	111

5	ESTUDO DE CASO	113
5.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA	113
5.2	A DECISÃO PELO COMPARTILHAMENTO DOS SERVIÇOS.....	114
5.3	O INÍCIO DA IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	115
5.4	PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS IMPLANTADO	117
5.5	O MODELO DE CUSTEIO ADOTADO	122
	<i>5.5.1 MÉTODO UTILIZADO PARA FORMAÇÃO DOS CUSTOS DOS SERVIÇOS ATRAVÉS DO MODELO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC) E CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL.....</i>	<i>125</i>
	<i>MAPEAMENTO DE PROCESSOS E CADEIA DE VALOR</i>	<i>125</i>
	<i>DEFINIÇÃO DO CATÁLOGO DE PROCESSOS / SERVIÇOS</i>	<i>126</i>
	<i>DEFINIÇÃO DOS CUSTOS DOS RECURSOS / POOLS DE CUSTOS</i>	<i>128</i>
	<i>ALOCAÇÃO DOS RECURSOS / CENTROS DE CUSTOS AOS PROCESSOS 129</i>	
	<i>DEFINIÇÃO DOS CUSTOS UNITÁRIOS</i>	<i>131</i>
5.6	MECANISMOS COMPLEMENTARES AO MODELO DE CUSTEIO ADOTADO	134
	<i>ADERÊNCIA DO CONSUMO AO PLANEJAMENTO</i>	<i>136</i>
	<i>MONITORAMENTO DO SALDO CONTÁBIL DO CSC</i>	<i>137</i>
6	DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	140
6.1	ASPECTOS GERAIS	140
6.2	OS MODELOS PARA GESTÃO E OPERAÇÃO	143
6.3	PESQUISA DE SATISFAÇÃO	150
6.4	VERIFICAÇÃO DAS HIPÓTESES LEVANTADAS	153
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	156
7.1	PRINCIPAIS TÓPICOS ABORDADOS	156

7.2	CONTRIBUIÇÕES DA PESQUISA.....	158
7.3	SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS	159
8	BIBLIOGRAFIA	161
9	ANEXO I – LISTA DE ARTIGOS CATALOGADOS APÓS PESQUISA NAS BASES CIENTÍFICAS	168
	ANEXO II – PUBLICAÇÕES MAIS RELEVANTES NO SITE AMAZON.COM	175
	ANEXO III – PRINCIPAIS QUESTÕES ABORDADAS DURANTE A PESQUISA DE SATISFAÇÃO	176

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1: MÉTODO PARA CONDUÇÃO DO TRABALHO	16
FIGURA 2: MÉTODO PARA REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	18
FIGURA 3: REFERÊNCIAS POR BASE DE PESQUISA	19
FIGURA 4: REPRESENTAÇÃO DA ESTRUTURA DE COMPARTILHAMENTO DE SERVIÇOS	30
FIGURA 5: COMPARAÇÃO ENTRE SERVIÇOS COMPARTILHADOS E CENTRALIZAÇÃO.....	34
FIGURA 6: OS MELHORES ELEMENTOS DA DESCENTRALIZAÇÃO E CENTRALIZAÇÃO ABORDADOS PELO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	37
FIGURA 7: BENEFÍCIOS DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	38
FIGURA 8: PRINCIPAIS ASPECTOS DOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	44
FIGURA 9: PRINCIPAIS CUSTOS INICIAIS NA IMPLANTAÇÃO DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS.....	46
FIGURA 10: RESUMO DOS MODELOS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	52
FIGURA 11: EVOLUÇÃO DOS MODELOS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	53
FIGURA 12: MODELO DE LOCALIZAÇÃO – UNIDADE ORGANIZACIONAL	56
FIGURA 13: MODELO DE LOCALIZAÇÃO – PAÍS.....	56
FIGURA 14: MODELO DE LOCALIZAÇÃO – CENTRO DE EXCELÊNCIA..	57
FIGURA 15: MODELO DE LOCALIZAÇÃO – REGIONAL	58
FIGURA 16: MODELO DE LOCALIZAÇÃO – GLOBAL	59

FIGURA 17: ELEMENTOS FUNDAMENTAIS PARA OPERAÇÃO DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS.....	66
FIGURA 18: PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO CSC, UNIDADES DE NEGÓCIO E CENTRO CORPORATIVO.....	69
FIGURA 19: SEGREGAÇÃO DE FUNÇÃO ENTRE A ÁREA DE RELACIONAMENTO E OS DONOS DE PROCESSOS DO CSC.....	75
FIGURA 20: REPRESENTAÇÃO DO FILTRO NAS DEMANDAS REALIZADO PELA ÁREA DE RELACIONAMENTO COM CLIENTES.....	76
FIGURA 21: SLA COMO FORMA DE MEDIR O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES DO CSC.....	77
FIGURA 22: DRIVERS PARA DEFINIÇÃO DOS SLAS / SLAS REVERSOS / OLAS.....	78
FIGURA 23: RELAÇÃO ENTRE SLA E SLA REVERSO.....	80
FIGURA 24: REPRESENTAÇÃO DO ACORDO DE NÍVEL OPERACIONAL (OLA).....	81
FIGURA 25: EVOLUÇÃO DO CUSTO EM FUNÇÃO DO NÍVEL DE ATENDIMENTO.....	82
FIGURA 26: ELEMENTOS PARA DEFINIÇÃO DO MODELO DE CUSTEIO (PRECIFICAÇÃO, APURAÇÃO E REPASSE).....	86
FIGURA 27: TIPOS DE CUSTO PADRÃO.....	94
FIGURA 28: ALOCAÇÃO DOS CUSTOS DIRETOS E INDIRETOS AOS PRODUTOS OU SERVIÇOS.....	96
FIGURA 29: PRINCIPAIS MODELOS DE CUSTEIO ADOTADOS PELOS CSCS.....	100
FIGURA 30: EXEMPLO DE APLICAÇÃO DO MODELO DE CUSTEIO PLENO COM CUSTO REAL E DRIVER DE COBRANÇA PRÉ-FIXADO.....	101
FIGURA 31: EXEMPLO DE APLICAÇÃO DO MODELO DE CUSTO / PREÇO BASEADO NO MERCADO COM CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL.....	103

FIGURA 32: PASSOS PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES	106
FIGURA 33: VANTAGENS E DESVANTAGENS DO CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC).....	108
FIGURA 34: EXEMPLOS DE DIRECIONADORES DE CUSTOS	109
FIGURA 35: EXEMPLO DE APLICAÇÃO DO MODELO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC) E CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL	110
FIGURA 36: PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE AS MODELOS MAIS UTILIZADAS PARA PRECIFICAÇÃO, APURAÇÃO E REPASSE DE CUSTOS	112
FIGURA 37: RESUMO DAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS IMPLANTADAS NO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	121
FIGURA 38: PRINCIPAIS ELEMENTOS PARA ANÁLISE DA OPERAÇÃO DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	122
FIGURA 39: ETAPAS ADOTADAS PARA FORMAÇÃO DOS CUSTOS DOS SERVIÇOS.....	125
FIGURA 40: EXEMPLO DA REPRESENTAÇÃO DA CADEIA DE VALOR..	126
FIGURA 41: EXEMPLO DO CATÁLOGO DE SERVIÇOS	128
FIGURA 42: DEFINIÇÃO DOS CUSTOS DOS RECURSOS / POOLS DE CUSTOS	129
FIGURA 43: ALOCAÇÃO DOS CUSTOS AOS ITENS DO CATÁLOGO DE SERVIÇOS.....	130
FIGURA 44: EXEMPLO DA DINÂMICA PARA DETERMINAÇÃO DOS CUSTOS POR MODALIDADE	132
FIGURA 45: RESUMO DO PROCESSO PARA FORMAÇÃO DO CUSTO UNITÁRIO.....	133
FIGURA 46: REPASSE DOS VALORES PARA AS UNIDADES DE NEGÓCIO	134

FIGURA 47: NOVA DINÂMICA ORÇAMENTÁRIA.....	135
FIGURA 48: MECANISMO DE ADERÊNCIA AO PLANEJADO.....	137
FIGURA 49: MECANISMO DO GATILHO DE SALDO.....	138
FIGURA 50: REGRA PARA DEVOLUÇÃO DO SALDO CONTÁBIL DO CSC	139
FIGURA 51: MÉTODO PARA CONDUÇÃO DA PESQUISA DE SATISFAÇÃO	151

1 INTRODUÇÃO

A busca por um melhor desempenho organizacional é uma tarefa constante nas atribuições de seus administradores. Os conceitos que regem a criação de estruturas organizacionais com alto grau de desempenho são objetos de rápida disseminação e apropriação entre as empresas ao redor de todo o mundo. Observa-se atualmente uma grande velocidade na adoção desses conceitos pelas grandes corporações, provocando mudanças estruturais e funcionais relevantes nas organizações.

É nesse contexto, que se verifica que a implantação e expansão de uma nova e promissora forma de estruturação organizacional conhecida comumente como Serviços Compartilhados – do inglês *Shared Services* – vêm ocupando lugar de destaque na atual estratégia de muitas empresas e tem orientado grandes reestruturações organizacionais. Os principais benefícios desejados por aqueles que buscam tal implantação estão associados principalmente à possibilidade de redução de custos e melhoria da qualidade dos serviços prestados.

Segundo SILVA *et al.* (2006), as estratégias de administração de negócios, historicamente, levam as empresas a procurarem mecanismos de gerenciamento que possibilitem o crescimento da rentabilidade por meio da agregação de valor. Devido à atual conjuntura, na qual muitas empresas tentam reduzir seus custos, uma das soluções encontradas e bem aceitas é a implementação do modelo de Serviços Compartilhados, o qual vem sendo adotado em maior escala nos últimos tempos.

O Compartilhamento de Serviços institui um movimento observado no mercado mundial desde a década de 80, quando se iniciou o processo de centralização dos chamados serviços de *backoffice*, associados normalmente às áreas financeiras, de recursos humanos e de serviços de Tecnologia da Informação. De acordo com QUINN *et al.* apud RAMOS (2005), os maiores casos de estruturação nos moldes de Serviços Compartilhados iniciaram, principalmente, com a consolidação dos processos relacionados aos serviços financeiros de grandes empresas americanas, devido ao rápido retorno financeiro que se tem observado.

Encontramos com frequência muitas pessoas que confundem o conceito de Serviços Compartilhados com Centralização. No entanto, a diferença básica e fundamental dos Serviços Compartilhados em relação a um simples processo de centralização das

atividades encontra-se na estratégia de foco no cliente / parceiro interno, ou seja, maior preocupação em atender às unidades de negócio de maneira mais eficaz e eficiente.

Na visão de SCHULMAN *et al.* (2001), a criação dos Centros de Serviços Compartilhados proporciona a simplificação das estruturas organizacionais das unidades de negócio, fazendo com que os gerentes dessas unidades disponham de tempo adicional para coordenar as atividades primárias, isto é, aquelas diretamente relacionadas com o produto final da empresa, e, assim, ficam liberados da tarefa de gerenciamento das atividades de apoio.

Dessa forma, nesse modelo de compartilhamento de serviços, os executivos das atividades primárias não precisam se envolver com áreas de suporte, tais como, suprimento de materiais e matérias-primas, tecnologia da informação, recursos humanos, finanças e contabilidade, assessoria jurídica, dentre outras.

Segundo MATTOS e JOIA (2008), pode-se encarar a estruturação dos Serviços Compartilhados como uma terceirização no ambiente interno, como uma forma de *insourcing*. Nesse conceito, o Centro de Serviços Compartilhados teria o papel de prestador interno de serviços e as unidades de negócio o papel de clientes internos.

Existindo a visão de prestador de serviços internos, com a abordagem de foco no cliente por parte do CSC, pode-se obter ganhos que envolvem a redução de custos, economia de escala, padronização de processos e melhoria do nível de atendimento. Além disso, se compararmos com o modelo de *outsourcing*, ainda encontramos outros benefícios, pois minimiza as hipóteses de perda do conhecimento e do poder de execução, do descontrole dos custos e do risco do descumprimento das obrigações trabalhistas.

Os Centros de Serviços Compartilhados tornam-se a cada dia uma tendência mais forte entre as grandes empresas multinacionais e nacionais. As mesmas estão consolidando os processos burocráticos e atividades rotineiras de diferentes subsidiárias, plantas, unidades de negócios e operações internacionais sob uma única gestão, onde o foco encontra-se na execução dessas atividades com um alto padrão de qualidade, padronizada e pelo menor custo possível.

Segundo SCHULMAN *et al.* (1999), “a redução dos custos dos serviços é a parte tangível mais expressiva nesta nova forma de organização. Porém, existem benefícios intangíveis importantes relacionados, por exemplo, com a melhoria do gerenciamento e da capacidade da empresa em expandir mais rapidamente os seus negócios, se

considerarmos a existência de uma área de suporte já estruturada operando com processos padronizados”.

Para que seja possível obter os benefícios tangíveis e intangíveis prometidos pelo modelo de Serviços Compartilhados, a sua implantação requer um adequado planejamento, com a determinação das etapas e objetivos a serem alcançados, além de uma forte estratégia de comunicação patrocinada pela alta direção da empresa. Isso deve ser feito porque a estruturação do ambiente de Serviços Compartilhados provoca mudanças em diferentes esferas da organização, visto que influencia na forma de trabalhar, nos relacionamentos, nos controles e na rotina diária de toda a empresa. RAMOS (2005) informa que, como resultado desse compartilhamento, ocorre a eclosão de impactos que variam de acordo com a abrangência das áreas atingidas, da cultura organizacional e da forma como o processo é conduzido.

Pelo exposto acima, vale afirmar que a comunicação durante a fase de planejamento e ao longo de todo o processo de implantação dos Centros de Serviços Compartilhados é de fundamental importância para concretizar a mudança necessária para o novo modelo, o qual tem características diferentes da forma tradicional de gestão e operação dos serviços de apoio.

Além disso, diversos mecanismos como os acordos de nível de serviços, a forma de relacionamento com os clientes internos e as regras para precificação, cobrança e repasse dos custos aos clientes internos são fundamentais para o sucesso da operação desses CSCs.

Dessa forma, abordaremos ao longo da dissertação, com suficiência de detalhe, os principais conceitos relacionados ao modelo de Serviços Compartilhados, assim como os métodos e técnicas empregados para garantir o sucesso de sua operação. Buscaremos também apresentar a aplicação prática desses conceitos em uma organização multinegócios que atua de forma global, a qual estruturou o modelo de Serviços Compartilhados para gestão e operação de suas atividades de suporte.

1.1 OBJETIVOS DO ESTUDO

Essa dissertação tem o objetivo principal de contribuir para o desenvolvimento do corpo de conhecimento sobre os métodos e técnicas utilizados para garantir o sucesso da implantação e operação dos Centros de Serviços Compartilhados. Nosso estudo será focado principalmente na análise do modelo de custeio, uma vez que acreditamos que esse se constitui num elemento fundamental para operação dos CSCs.

Em função desse objetivo principal podem ser desdobrados os seguintes objetivos específicos:

- ❖ Realizar uma revisão bibliográfica sobre os conceitos relacionados aos Serviços Compartilhados, como forma de construir uma base teórica sólida para discussão do assunto.
- ❖ Avaliar a importância do modelo de Serviços Compartilhados para as organizações, os principais motivadores que as levam a adotá-lo e os benefícios e desafios enfrentados nessa implantação.
- ❖ Identificar a relevância e o impacto dos modelos de custeios na operação dos Centros de Serviços Compartilhados.
- ❖ Apresentar um estudo de caso em uma grande empresa brasileira que desenvolveu e adotou métodos e técnicas avançados em seu modelo de custeio, o qual baseou-se em conceitos do Custeio ABC, para precificação, apuração e repasse dos custos dos serviços prestados aos clientes internos da organização.
- ❖ Analisar, à luz da teoria, as práticas adotadas pelo CSC da empresa estudada e verificar se as mesmas são replicáveis para resolver problemas práticos de outros CSCs.
- ❖ Além disso, pretendemos fomentar a discussão do assunto no meio acadêmico.

Em função dos pontos apresentados acima, verificamos que através dos objetivos principais e específicos do estudo, pretendemos contribuir para a difusão de estratégias e melhores práticas utilizadas no meio empresarial para a implementação e operação desse novo modelo de estruturação organizacional, assim como, colaborar para que seja extraído o máximo de benefício proporcionado por esse promissor modelo.

1.2 JUSTIFICATIVA PARA ESCOLHA DO TEMA

A utilização do conceito de Serviços Compartilhados vem ganhando o mundo e atingindo diversas empresas em diferentes setores industriais. Conforme colocado por RAMOS (2005), a adoção desses conceitos em empresas multinacionais motivou os governos europeus, tais como, Holanda, Reino Unido e Dinamarca, a criarem organismos específicos de fomento à implantação de unidades de Serviços Compartilhados nas empresas em seus países. Tais organismos divulgam as principais vantagens competitivas de seu país em relação aos demais países europeus, com o objetivo de atrair novos empreendimentos, com geração de empregos e aumento da atividade econômica.

Porém, a utilização do conceito de Serviços Compartilhados no Brasil é bastante recente e a literatura produzida sobre o assunto ainda é muito limitada. No entanto, algumas grandes empresas no país, já começaram a adotar e se estruturar segundo o modelo de compartilhamento de serviços. Em levantamento realizado por BRIDELLI *et. al.* (2005), no ano de 2005, as seguintes empresas brasileiras já tinham adotado a estruturação segundo esse modelo: Bradesco, Editora Abril, Petrobras, Votorantin Metais, Motorola, Camargo Correia, AmBev, entre outras.

Não somente a área privada tem utilizado o modelo de compartilhamento de serviços. Existem exemplos de sucesso de aplicação do modelo em serviços públicos, tais como: Departamento de Defesa dos Estados Unidos, Correios da Austrália, Departamento de Estado dos Estados Unidos. A *American Cancer Society*, organização que funciona com o trabalho voluntário para o tratamento e prevenção do câncer, utiliza com sucesso o modelo de compartilhamento de serviços na área financeira e no cadastro de voluntários (RAMOS, 2005).

Desta forma, percebemos que o compartilhamento de serviços torna-se um assunto que merece atenção não só das empresas privadas, mas também dos poderes públicos no Brasil, pois esse modelo pode dar apoio ao desenvolvimento de ações que permitam o aumento de eficiência e eficácia na prestação dos serviços à população.

Entretanto, atualmente, ainda não há uma forma padronizada e notoriamente reconhecida para implementação e operação do modelo de Serviços Compartilhados. Muitos são os ganhos prometidos, porém, em alguns casos, nem todos os benefícios

esperados são alcançados. Logo, diferentes formas de implementação estão aparecendo no cenário corporativo.

Dessa forma, em função da tendência atual de crescimento do uso do modelo de Serviços Compartilhados pelas organizações, seria bastante interessante e importante que o modelo fosse estudado com mais detalhes nos centros acadêmicos, de forma a gerar conhecimento e disseminá-lo, visando a contribuir para a melhoria do desempenho das organizações. Além disso, percebemos que a literatura produzida encontra-se em fase de desenvolvimento e os trabalhos acadêmicos são bastante raros, principalmente no Brasil.

Ainda como fator importante para a escolha do tema, pesou a experiência profissional vivenciada pelo autor nos últimos quatro anos, onde participou de forma bastante ativa, como gerente de projetos de consultoria, de toda a implantação do Centro de Serviços Compartilhados em uma das maiores empresas do Brasil e do mundo. Nesse período foi possível acompanhar o desenvolvimento de métodos e técnicas avançadas de gestão que poderiam contribuir para desenvolvimento do conhecimento sobre o assunto.

Por apresentar relevância e importância significativa, conforme exposto pelos fatos acima citados, escolheu-se esse Serviços Compartilhados como sendo o tema principal de estudo e desenvolvimento dessa dissertação.

1.3 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA

Uma vez apresentados os objetivos e justificativas para escolha do tema, se faz necessário delimitar o escopo do estudo para estabelecer claramente os limites da pesquisa que será realizada, evitando confusões em relação ao que será abordado nessa dissertação.

- ❖ Não se deseja propor um modelo padrão para implementação e operação dos Serviços Compartilhados nas empresas, porém pretende-se analisar os métodos e práticas adotados no caso estudado e avaliar os elementos que contribuíram para seu sucesso ou insucesso, ficando, assim, como sugestão para contextos similares.
- ❖ O estudo em questão busca analisar os principais modelos de custeio utilizados atualmente nos Serviços Compartilhados e avaliar sua

aplicação em um estudo de caso. Nesse sentido, serão apresentados e discutidos os métodos e técnicas utilizadas na empresa em questão. Porém, nessa dissertação não se pretende propor um modelo de custeio, mas sim avaliar, através do estudo de caso, uma aplicação concreta e identificar as melhores práticas utilizadas e que poderiam ser utilizadas em outras situações similares. Acredita-se que após a avaliação dos modelos de custeio em outros casos de implantação, seria, então, possível propor um modelo totalmente replicável a outros contextos – ficando como sugestão para trabalhos futuros.

- ❖ Em função da delimitação do escopo, não se deseja, nessa pesquisa, entrar no detalhe das questões fiscais / tributárias envolvidas no modelo de custeio dos Serviços Compartilhados. Apenas os aspectos mais relevantes serão apresentados ao longo do trabalho.
- ❖ Não se pretende analisar os mecanismos contábeis utilizados para realizar o repasse dos custos do Centro de Serviços Compartilhados para as unidades de negócio. Essa análise fica como recomendação para futuros trabalhos.

1.4 RESTRIÇÕES DA PESQUISA

Além disso, vale comentar que essa pesquisa apresentou algumas limitações e enfrentou alguns fatores restritivos de origens distintas, os quais podem ser verificados abaixo:

- ❖ Literatura pouco extensa encontrada no meio acadêmico sobre o assunto estudado. Conforme comentamos anteriormente, o modelo de Serviços Compartilhados trata-se de um tema muito recente, principalmente no Brasil, onde as discussões encontram-se ainda muito concentradas nos ambientes de negócio e empresariais, especialmente, nas empresas de consultorias.
- ❖ A literatura encontrada sobre o assunto, em sua maioria, aborda apenas os principais conceitos relacionados ao modelo de Serviços Compartilhados, destacando os benefícios teóricos que esse modelo pode proporcionar. Porém, pouco se comenta sobre os mecanismos para

garantir e manter uma operação adequada, assim como, os métodos e melhores técnicas empregadas que garantem o sucesso de sua operação. Além disso, constatou-se que as obras encontradas apresentam discussões muito superficiais e teóricas.

- ❖ Por questões de confidencialidade e sigilo, não foi possível apresentar resultados quantitativos e financeiros dos ganhos obtidos pelo Centro de Serviços Compartilhados estudado no caso. Porém, não houve prejuízo para análise do caso e nem prejudicou ou invalidou o resultado apresentado e discutido.
- ❖ A pesquisa se limitou a analisar a implantação do modelo, de forma prática, em apenas uma empresa (estudo de caso), cujo resultado foi comparado apenas com as informações levantadas pela revisão bibliográfica, não sendo possível comparar com outras aplicações reais.

1.5 CONSTRUÇÃO DE HIPÓTESES

Para guiar o estudo realizado nesse trabalho, foram construídas algumas hipóteses / proposições que serão verificadas ao longo de toda a dissertação, as quais podem ser identificadas a seguir.

- ❖ A adoção de um modelo de custeio, com repasse de custos aos clientes internos, contribui para a operação dos Centros de Serviços Compartilhados por estimular um melhor planejamento do consumo pelas unidades de negócio, reduzindo os desperdícios nos processos. Ou seja, uma vez que os clientes passam a pagar pelos serviços consumidos, há um estímulo para que o consumo seja racionalizado.
- ❖ Um modelo de custeio associado a um modelo de nível de serviço contribui para a formação de uma visão de cliente interno, alterando o comportamento dos principais envolvidos. Esses dois mecanismos em conjunto visam profissionalizar a relação existente entre o Centro de Serviços Compartilhados e as unidades de negócio, onde os profissionais do CSC, por serem enxergados como prestadores de serviço interno, passam a ter uma maior preocupação em atender os níveis de serviço pré-acordados. Ou seja, esses mecanismos ajudam a promover uma mudança

cultural e comportamental na organização bastante significativa, permitindo uma busca pela excelência na execução dos processos.

- ❖ Uma maior visibilidade dos custos reais de cada serviço prestado pelos executores dos processos – no caso, os Centros de Serviços Compartilhados – e o repasse desses custos aos clientes internos geram uma pressão natural para otimização dos processos e de custos.
- ❖ O Centro Corporativo possui um papel fundamental de fiscalizador e mediador para garantir que o Centro de Serviços Compartilhados esteja operando com custos e qualidades competitivas se comparado a outras empresas do mercado. Através de pesquisas de *benchmarking* e controle e monitoramento dos custos, é possível avaliar a eficiência e eficácia dos serviços oferecidos.
- ❖ Os métodos e técnicas para implementação do modelo de custeio na empresa apresentada durante o estudo de caso podem ser aplicados a outros contextos que possuam características similares. Ou seja, algumas técnicas que serão apresentadas nessa pesquisa podem ser facilmente adaptadas e implementadas em situações parecidas com as da empresa em questão.

1.6 MÉTODO DE PESQUISA

Nesse tópico, classificaremos nossa pesquisa em função de sua natureza, de seus objetivos e dos métodos / procedimentos científicos utilizados para obter os dados necessários para discussão do tema. Em seguida, apresentaremos o método utilizado para condução da pesquisa e a estrutura da pesquisa.

MINAYO (1993) afirma que “a pesquisa é a atividade básica das ciências na sua indagação e descoberta da realidade. É uma atitude e prática teórica de constante busca que define um processo intrinsecamente inacabado e permanente. É uma atividade de aproximação sucessiva da realidade que não se esgota”.

Uma definição para pesquisa que encontramos e que se assemelha bastante com o propósito de nosso estudo foi colocada por CIRIBELI (2003), que define pesquisa, em seu sentido amplo, como “todo trabalho de investigação para esclarecimento de um fato ou fenômeno desconhecido ou mal conhecido”. Em seu sentido restrito, a autora classifica pesquisa como o processo que investiga uma situação-problema com a finalidade de ampliar o conhecimento humano, desenvolver novas teorias, caracterizar novos princípios.

Na visão de GIL (1991), a pesquisa define-se como um procedimento racional e sistêmico voltada para a solução de problemas, através do emprego de processos científicos. Nessa mesma linha, ANDRADE (2001) acrescenta a importância de um procedimento formal na utilização de métodos científicos para condução das pesquisas, classificando-a como pesquisa científica. Nesse sentido, o mesmo autor define pesquisa científica como “o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseados no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para os problemas propostos mediante o emprego de métodos científicos”.

RUIZ (1991) acrescenta que a pesquisa científica define-se como a realização concreta de uma investigação planejada, desenvolvida e redigida de acordo com as normas das metodologias consagradas pela ciência.

Em função das colocações apresentadas acima, verificamos a importância de definir um método científico para realizar nossa pesquisa, de forma que os resultados alcançados sejam válidos e auxiliem efetivamente na identificação das respostas para as questões que nos propomos a investigar.

1.6.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A primeira classificação que faremos relaciona-se à finalidade da pesquisa. SILVA e MENEZES (2001) afirmam que as pesquisas dividem-se basicamente em dois grandes grupos: pesquisa pura (básica) e pesquisa aplicada. A seguir descreveremos suas principais características.

- ❖ Pesquisa Pura (Básica): aquela que tem como objetivo desenvolver novos conhecimentos que sejam úteis para avançar a fronteira do conhecimento, porém sem uma aplicação prática prevista.
- ❖ Pesquisa Aplicada: aquela que se preocupa com a geração de conhecimentos para solucionar problemas específicos e práticos. Os conhecimentos adquiridos são utilizados para aplicação prática voltados para a solução de problemas concretos da vida moderna.

CIRIBELI (2003) destaca ainda que a pesquisa pura busca ampliar os horizontes do conhecimento, desenvolver teorias, caracterizar novos princípios e realizar amplas generalizações, mas que não se preocupa com a aplicação prática dos novos informes coletados. Por outro lado, a pesquisa aplicada busca aplicar os informes obtidos pela pesquisa pura, equiparando-se, portanto, à tecnologia na atualidade, elemento indispensável para aumentar a eficiência das tarefas desenvolvidas pelo homem.

De acordo com as definições expostas acima, podemos afirmar que a natureza de nossa pesquisa caracteriza-se por uma pesquisa aplicada, uma vez que nosso objetivo de estudo consiste em discutir / definir melhores práticas para gestão e operação dos Centros de Serviços Compartilhados, com foco no modelo de custeio, que contribuam para o desenvolvimento e eficiência das organizações.

Em relação aos objetivos da pesquisa, GIL (1991) informa que é possível classificar as pesquisas em três grupos: exploratórias, descritivas e explicativas.

- ❖ Pesquisas exploratórias: têm o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Podemos dizer que seu objetivo principal reside no aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições. Na maioria dos casos, essas pesquisas envolvem: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o

problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão.

- ❖ Pesquisas descritivas: seu objetivo primordial envolve a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. Algumas pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis e pretendem determinar a natureza dessa relação. Nesse caso, tem-se uma pesquisa descritiva que se aproxima da explicativa. Há, porém, pesquisas que, embora definidas como descritivas com base em seus objetivos, acabam servindo mais para proporcionar uma nova visão do problema, o que as aproxima das pesquisas exploratórias. As pesquisas descritivas são, juntamente com as exploratórias, as que habitualmente, são realizadas por pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. Destaca-se ainda que, nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados sem que o pesquisador interfira neles.
- ❖ Pesquisas explicativas: Essas pesquisas têm como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Esse é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas. Pode-se dizer que o conhecimento científico está assentado nos resultados oferecidos pelos estudos explicativos. Isso não significa, porém, que as pesquisas exploratórias e descritivas tenham menos valor, porque quase sempre constituem etapa prévia indispensável para que se possa obter explicações científicas. Uma pesquisa explicativa pode ser a continuação de outra descritiva, posto que a identificação dos fatores que determinam um fenômeno exige que este esteja suficientemente descrito e detalhado.

A classificação das pesquisas em exploratórias, descritivas e explicativas torna-se muito útil para o estabelecimento de seu marco teórico, ou seja, para possibilitar uma aproximação conceitual. Nesse sentido, classificamos o objetivo de nossa pesquisa como uma composição das pesquisas exploratórias e descritivas. O caráter exploratório se faz presente quando buscamos nos familiarizar com o tema e com o problema através

da revisão bibliográfica e da apresentação do estudo de caso. No entanto, quando buscamos analisar o estudo de caso, apresentando e discutindo as decisões tomadas, estamos nos aproximando de uma pesquisa descritiva.

As pesquisas podem ainda ser classificadas conforme os meios ou procedimentos pelos qual se obtém os dados. SILVA e MENEZES (2001) apresentam as seguintes classificações: pesquisa bibliográfica ou documental; pesquisa experimental; pesquisa de campo; estudo de caso; pesquisa *ex-post-facto*; pesquisa-ação; pesquisa participante.

- ❖ Pesquisa bibliográfica: aquela que se baseia em livros e documentos já publicados, isto é, em fontes primárias ou secundárias existentes em bibliotecas, arquivos, museus, entre outros.
- ❖ Pesquisa de campo: baseia-se na observação dos fatos como eles ocorrem na realidade e os dados que coleta, que podem ser obtidos de diferentes formas, através de entrevistas, questionários, consultas, depoimentos e registros de ocorrências de determinados fenômenos. Nesse tipo de pesquisa, o pesquisador efetua a coleta de dados em campo, ou seja, diretamente no local em que ocorrem os fatos ou fenômenos através de técnicas como observação direta ou interrogação direta de pessoas cujo comportamento se deseja conhecer.
- ❖ Pesquisa experimental: parte da análise de um fenômeno pelo qual formulou-se hipóteses prévias e métodos explícitos de verificação, submete-se à experimentação em condições de controle a fim de se extrair leis, fazer generalizações e elaborar teorias explicativas do fenômeno.
- ❖ Estudo de caso: consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.
- ❖ Pesquisa *Ex-Post-Facto*: quando se examina um fato / fenômeno que já está pronto, sendo anterior ao controle do pesquisador. Em outras palavras, o experimento se realiza depois dos fatos.
- ❖ Pesquisa-ação: caracteriza-se por ser um tipo de pesquisa de base empírica que é concebida e realizada em estreita associação com uma

ação ou resolução de um problema coletivo no qual os pesquisadores e participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo (THIOLLENT, 1997). Neste tipo de pesquisa, o pesquisador assume a responsabilidade não apenas de assistir os atores envolvidos através da geração de conhecimento, mas também de aplicar este conhecimento.

- ❖ Pesquisa Participante: assim como a pesquisa-ação, a pesquisa participante caracteriza-se pela interação entre pesquisadores e membros das situações investigadas. Há autores que empregam as duas expressões como sinônimas. Todavia, a pesquisa-ação geralmente supõe uma forma de ação planejada, de caráter social, educacional, técnico ou outro. A pesquisa participante, por sua vez, envolve a distinção entre ciência popular e ciência dominante. Esta última tende a ser vista como uma atividade que privilegia a manutenção do sistema vigente e a primeira como o próprio conhecimento derivado do senso comum, que permitiu ao homem criar, trabalhar e interpretar a realidade, sobretudo a partir dos recursos que a natureza lhe oferece GIL (1991).

Nesse trabalho, utilizamos os seguintes meios / procedimentos para obtenção dos dados:

- Levantamento bibliográfico: para identificar o estado-da-arte sobre o tema e embasar a análise e discussão dos resultados identificados. O detalhamento dos critérios utilizados durante essa etapa será descrito em tópicos adiante.

- Pesquisa de campo: através de observações diretas e entrevistas semiestruturadas na empresa cujo caso será discutido nessa dissertação. Os dados e experiências levantadas na empresa do estudo de caso foram importantes para uma melhor análise do caso. É importante destacar que a participação ativa, através de projetos de consultoria, na implantação do modelo de Serviços Compartilhados – assunto principal de nosso trabalho – na empresa apresentada nessa dissertação, nos habilitou a levantar elementos que contribuíram para uma melhor avaliação do caso estudado. Ou seja, os dados tornaram-se mais facilmente acessíveis e foi possível aprimorar a relevância prática da pesquisa.

- Estudo de caso: após levantamento das principais características da empresa que aplicou os conceitos discutidos nesse trabalho, analisaremos detalhadamente essa implantação considerando os elementos vistos na teoria (durante a etapa de revisão bibliográfica).

Vale destacar que nas ciências, durante muito tempo, o estudo de caso foi encarado como procedimento pouco rigoroso, que serviria apenas para estudos de natureza exploratória. Hoje, porém, encara-se como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real, onde os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente percebidos (YIN, 2001).

As técnicas adotadas para levantamento das informações utilizadas para construção e análise do estudo de caso foram:

- ❖ Observação direta: em função da participação nos projetos de consultoria para implantação do modelo de Serviços Compartilhados da empresa estudada, foi possível, através de acompanhamento e observação direta, levantar os dados e insumos necessários para análise do caso.
- ❖ Entrevistas: foram realizadas entrevistas semiestruturadas com seis profissionais envolvidos diretamente com a implantação do Centro de Serviços Compartilhados. Dentre esses profissionais, dois atuaram na estruturação do modelo, dois eram responsáveis por processos chave do CSC e dois consumiam os serviços prestados pelo CSC. Esse levantamento teve o objetivo de captar a percepção dos profissionais da empresa acerca dos resultados alcançados e dos principais desafios enfrentados.
- ❖ Relatórios técnicos: Foram levantados relatórios e documentos técnicos gerados durante e após a implementação do CSC na empresa estudada. Esses documentos contam a trajetória de toda a implantação do modelo, além de apresentar dados quantitativos e qualitativos acerca dos resultados alcançados. Esses documentos foram úteis para a compreensão em detalhes de todas as técnicas aplicadas e a possibilidade de análises mais profundas do processo de implantação e operação desse CSC.

1.6.2 MÉTODO PARA CONDUÇÃO DO TRABALHO

Uma vez apresentadas as principais características da pesquisa em questão, abordaremos o método que foi utilizado para condução de todo o trabalho, o qual pode ser verificado através do conjunto de seis passos resumidos na figura abaixo.

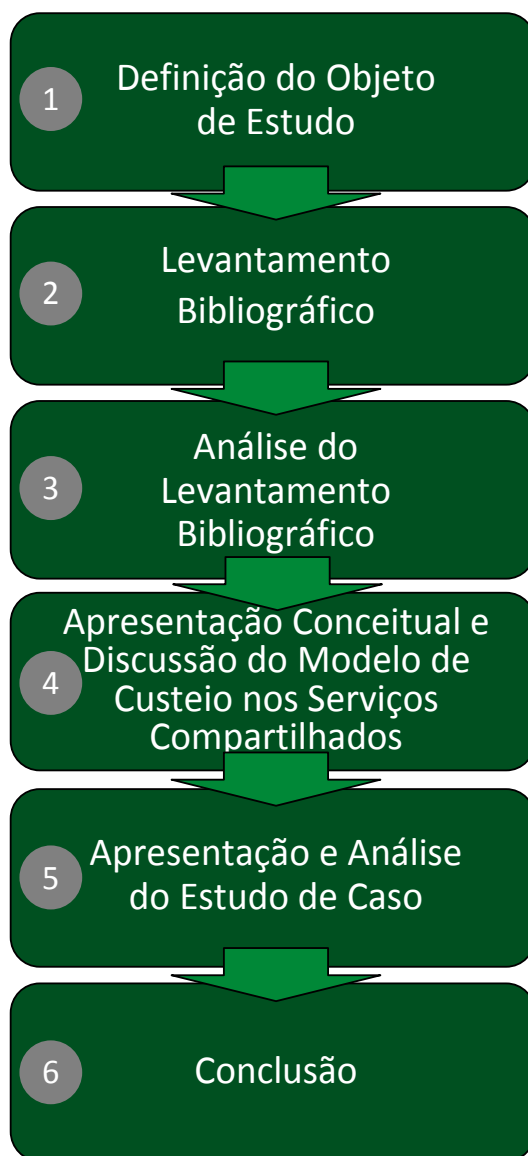


Figura 1: Método para Condução do Trabalho

Fonte: O autor

O primeiro passo, para iniciar o trabalho, consistiu na definição e limitação do objeto a ser estudado. Ou seja, nesse momento é que se definiu o assunto e o escopo da nossa pesquisa, assim como, se enunciou os elementos que se deseja investigar. Nesse

trabalho, o objeto de estudo foi definido como sendo a utilização e implementação dos modelos de custeio nos Centros de Serviços Compartilhados.

Uma vez que o objeto de estudo foi delimitado, parte-se para o passo 2, de levantamento bibliográfico, cujo detalhamento será exposto no próximo tópico. Nessa etapa, buscou-se identificar o estado-da-arte e estado-da-prática relacionados ao tema central em estudo - que foi definido no primeiro passo.

Durante a fase de levantamento bibliográfico, foi realizada uma pesquisa buscando identificar as obras publicadas sobre o tema, através de buscas em bases de pesquisas acadêmicas, livros, teses, dissertações, congressos e instituições de pesquisas especializadas.

Concluído o levantamento bibliográfico, o material catalogado foi analisado e depurado, com o objetivo de servir de insumo para a construção da base teórica e posterior análise e discussão do estudo de caso. Essa avaliação foi fundamental para consolidar o conhecimento sobre o assunto que se pretende pesquisar.

Estando o material analisado, o próximo passo consistiu na discussão dos principais aspectos conceituais sobre o tema pesquisado – no caso, os principais elementos e características do modelo de Serviços Compartilhados. Além disso, buscou-se apresentar e discorrer sobre a importância da adoção de um modelo de custeio para suportar a operação de um Centro de Serviços Compartilhados.

Estando a base conceitual adequadamente apresentada, parte-se para a etapa cinco - de exposição e análise do caso estudado nessa dissertação, onde foi analisada uma empresa que se encontra atualmente finalizando o processo de implementação do seu Centro de Serviços Compartilhados. Nessa etapa, buscou-se realizar uma avaliação comparativa da prática com a teoria, avaliando os mecanismos e métodos utilizados e discorrendo se os mesmos poderiam ser aplicados a outros contextos similares.

Por fim, foram apresentadas as conclusões e considerações finais sobre o estudo, verificando os principais resultados alcançados com a pesquisa em questão, assim como, foram recomendados possíveis desdobramentos para estudos futuros.

Verificamos, então, que nossa pesquisa possui um viés prático bastante acentuado, onde não se deseja apenas desenvolver o conhecimento para uso teórico / conceitual. Temos o objetivo de desenvolver o conhecimento para que o mesmo seja aplicado de forma pragmática e possa auxiliar as organizações na resolução de seus problemas de negócio.

1.6.3 MÉTODO PARA LEVANTAMENTO BIBLIOGRÁFICO

Para estudo do tema dessa dissertação, inicialmente foi realizada uma revisão bibliográfica sobre o assunto Serviços Compartilhados. Essa busca bibliográfica visa aumentar o conhecimento teórico sobre o assunto, identificar os principais autores e criar uma base teórica e conceitual para discussão do tema em questão. Portanto, nesse tópico é apresentado o detalhamento sobre a revisão bibliográfica realizada para condução dessa pesquisa.

Primeiramente, destaca-se que o método utilizado para levantamento / revisão bibliográfica foi definido conforme apresentado na figura abaixo.

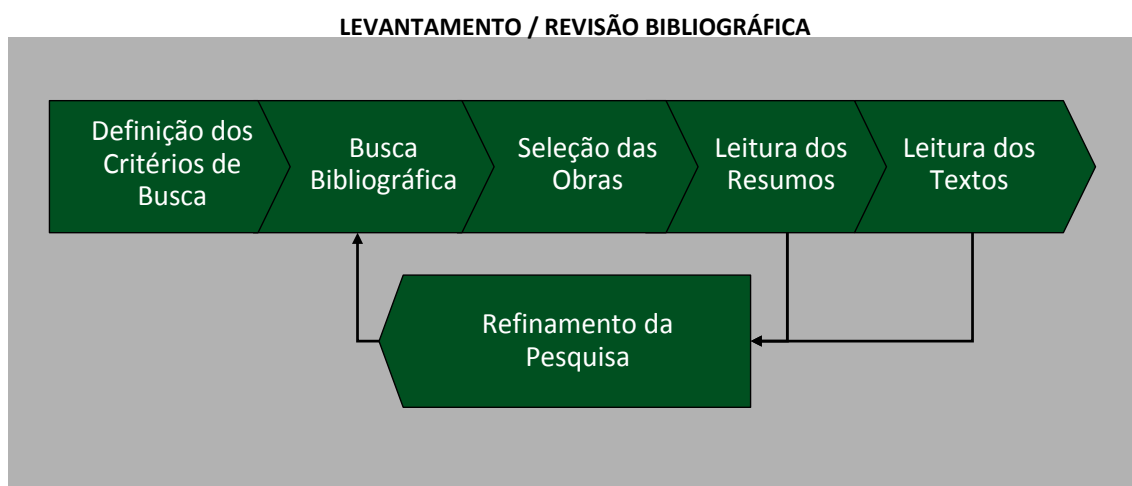


Figura 2: Método para Revisão Bibliográfica

Fonte: O autor

A primeira etapa do método para o levantamento bibliográfico consiste na seleção dos critérios para realização da busca. A abrangência da pesquisa foi focada em torno dos conceitos de Serviços Compartilhados e no levantamento do estado da arte e da técnica em metodologias de implementação e operação de tal modelo organizacional. Além disso, buscou-se identificar os benefícios da aplicação dos modelos de custeio nos Centros de Serviços Compartilhados.

Como critérios para realizar o levantamento do referencial bibliográfico, foram utilizadas consultas em publicações que continham em seu título, resumo ou palavra-chave os termos “*Shared Service*”, “*Shared Service Organization*” ou “*Shared Service Center*”, ou seja, o assunto principal da dissertação. Por se tratar de um assunto relativamente recente e difundido preferencialmente nos últimos anos, optou-se por

pesquisar referências bibliográficas no intervalo de tempo entre 1994 a 2009 e também não houve restrição em relação ao autor.

As bases de dados utilizadas para consulta do referencial bibliográfico foram: *ISI Web of Knowledge*, *Science Direct*, *ProQuest*, *Emerald*, *Cengage Learning* e *Wilson Web*. Essas bases foram escolhidas principalmente pelo fato de permitirem a busca sobre o assunto desejado em diversos periódicos, que se encontram integrados a elas, aumentando assim nosso campo de pesquisa.

Adicionalmente, a maioria das bases de dados selecionadas possibilitam a exportação direta para o software bibliográfico utilizado, no caso o *EndNote*, facilitando o processo de catalogação das referências e consulta dos resumos dos artigos selecionados.

Definidos os critérios de busca, foi então realizada a pesquisa nas bases científicas citadas acima. A seguir, apresentamos uma figura com a quantidade de referências relacionadas diretamente ao tema que foram identificadas durante a busca nas bases de pesquisa citadas acima.

Base de Pesquisa	Referências	Exemplo de Periódicos Pesquisados
	96 Referências	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Strategic HR Review ▶ Human Resource Management International Digest ▶ International Journal Of Human Resource Management ▶ International Journal of Information Management ▶ International Conference On Electronic Commerce ▶ International Journal of Public Sector Management ▶ Journal of Business Strategy ▶ Strategic Finance ▶ HR Focus ▶ The Journal of Government Financial Management ▶ European Management Journal ▶ Business Process Management Journal
	17 Referências	
	83 Referências	
	172 Referências - 22 publicações acadêmicas - 150 Newsletters (Magazines e News)	
	82 Referências	
	125 Referências	

Figura 3: Referências por Base de Pesquisa

Fonte: O autor

Com o resultado da pesquisa em cada uma das bases científicas, foi primeiramente realizada uma seleção dos artigos através da leitura de seu título e, num segundo momento, através da leitura de seus resumos e palavras-chave.

Pela leitura dos resumos e palavras-chave, foi possível filtrar os artigos mais aderentes à pesquisa em questão, sendo os mesmos lidos em sua totalidade. Destaca-se que, em função dos resumos e artigos lidos, também foi possível identificar outras referências bibliográficas relevantes para o tema em estudo citadas nesses textos.

Ao final desse trabalho de leitura e refinamento dos artigos, noventa e cinco obras foram selecionadas para compor o conjunto de artigos julgados como relevantes para a pesquisa e que auxiliaram na construção da base teórica dessa dissertação. O anexo I apresenta as obras catalogadas (título, autor, data de publicação e periódico) após essa etapa de levantamento bibliográfico nas bases de pesquisa científica citadas acima.

Além das buscas de artigos realizadas nas bases de pesquisa científica, foram prospectadas outras publicações como livros, teses e dissertações. Para tal, foram utilizados *sites* e bases como o Google Acadêmico, *Amazon.com* e a base Minerva.

É importante comentar que foi realizado levantamento no *site Amazon.com* - considerado uma referência mundial para comercialização de livros sobre diversos temas, inclusive de *business* – das publicações que continham a palavra “*shared service*” em seu título e, em seguida, os resultados encontrados foram ordenados por relevância. O resultado das dez publicações mais relevantes encontradas nessa busca pode ser verificado no anexo II.

Vale ressaltar que dentre essas dez obras mais relevantes, quatro delas (“*Shared Services: Adding Value to the Business Units*”, “*Shared Services: Mining for Corporate Gold*”, “*Essentials of Shared Services*” e “*Creating Synergies through Shared Services*”) foram amplamente utilizadas para o desenvolvimento dessa dissertação.

Além disso, adiantamos que pela análise realizada, apesar de serem mais antigas, as publicações que apresentam maior relevância para o tema foram as obras de SCHULMAN *et. al.* (1999) e QUINN *et. al.* (2000), as quais aparecem em segundo e terceiro lugar nessa classificação, ressaltando assim sua importância para o assunto.

A seguir, faremos comentários e descreveremos algumas referências / fontes bibliográficas que foram consideradas interessantes e que apoiaram no embasamento da base teórico-conceitual sobre o tema em questão.

- Publicações da entidade “*Shared Services Business Process Outsourcing Association*” (SBPOA), que é uma associação criada para compartilhar conhecimento e experiência em serviços compartilhados e terceirização, formada por executivos de corporações e do

setor público. Esta entidade realiza diversas pesquisas dentro do mundo empresarial e divulga estatísticas sobre a implantação dos Centros de Serviços Compartilhados pelo mundo inteiro. Através dos relatórios publicados pela entidade pode-se verificar o atual estágio da adoção dos serviços compartilhados no mundo empresarial.

- *International Quality & Productivity Center (IQPC)*, organização promotora de conferências para executivos de negócios e que possui uma área específica direcionada a serviços compartilhados. Essa entidade promove anualmente um evento internacional denominado *Annual Shared Services Week*. Na programação, são anunciadas as empresas mais admiradas em *shared services* e, a partir de 2004, foi estabelecido o limite de dez empresas para integrar a listagem. A premiação tem como objetivo reconhecer e promover as organizações de serviços compartilhados que demonstram as melhores práticas, cuja eficácia é avaliada por profissionais experientes e líderes de serviços compartilhados. As publicações da entidade também contribuirão para a construção da dissertação. Vale destacar que participamos de dois eventos sobre Serviços Compartilhados promovidos por essa entidade, que foram de grande valia.

- Um importante direcionar para o desenvolvimento da dissertação foi a obra de QUINN *et al.* (2000), que faz uma profunda análise sobre a implantação dos serviços compartilhados dentro das empresas, explicitando os benefícios que podem ser alcançados com a adoção de tal estruturação organizacional. A obra também contém uma base teórica para estudo do tema em questão bastante relevante. Destaca-se que essa obra é amplamente referenciada em outras publicados, sendo uma fonte de alta relevância para o tema.

- Outra fonte de informação de significativa importância foi SCHULMAN *et al.* (1999). Esta obra faz um apanhado que vai desde a parte conceitual sobre serviços compartilhados até os critérios que devem ser levados em consideração para projetar um Centro de Serviços Compartilhados (CSC) e implementá-lo de forma adequada. O interessante dessa obra consiste no fato de que o autor, ao colocar os principais critérios que devem ser considerados no projeto de implantação de um CSC, informa ao leitor como tais critérios podem contribuir positiva e negativamente para o sucesso da referida implantação. Adicionalmente, enfatizamos que a organização da obra passa ao leitor uma ideia de passo a passo de como atuar para projetar e implantar um Centro de Serviços Compartilhados. Em nossa análise, essa obra apresenta-se como uma das

melhores referências sobre o assunto, fator esse que pode ser ressaltado pelo fato de identificarmos diversas publicações que os citam.

- Um artigo que se mostrou interessante durante o levantamento bibliográfico foi JANSSEN (2006), no qual o autor menciona os benefícios em se adotar os serviços compartilhados em administrações públicas, a fim de reduzir-se os custos e tornar tal administração mais eficiente. Conforme podemos notar, essa discussão está ganhando força em diversos países, inclusive no Brasil. Em seu artigo do ano anterior, JANSSEN (2005a) discute o fato de Centros de Serviço Compartilhados (CSCs) estarem ganhando a importância na administração pública como meios de inovar, reduzir custos e aumentar níveis de serviço. O mesmo autor argumenta que operar segundo um modelo de compartilhamento de serviços não é uma tarefa fácil, porque exige frequentemente diversos *trade-offs* e uma estrutura eficaz da organização e da gerência.

- RAMOS (2005) apresentou-se também como uma boa referência conceitual. Sua obra teve o objetivo de investigar esse modelo organizacional, conhecido como “*shared services*”, e os principais tipos de estrutura organizacional das empresas que adotam esse compartilhamento. Além disso, o autor estudou os principais motivos que levam as empresas a adotar a estruturação de serviços compartilhados e discutiu os benefícios e oportunidades decorrentes dessa implantação à luz de três conceitos disseminados no ambiente empresarial: economia de custos da transação, cadeia de valor e economia de escala. Na pesquisa realizada, esse autor apresentou-se como um dos pioneiros no Brasil a elaborar uma dissertação acadêmica sobre esse tema.

- HORAN e VERNON (2003), em seu artigo “*Expanding HR's Global Potential: Shared Service Centers in Multi-Country Regions*”, destacam os benefícios com a implantação do modelo de serviços compartilhados para operação das funções de recursos humanos. Nessa obra, os autores apresentam um estudo de caso de uma grande empresa japonesa que implantou o conceito de compartilhamento de serviços para atender, de forma global, às unidades de negócio com as atividades de recursos humanos.

- GRANT *et. al.* (2007), em sua obra, destaca a importância da definição de um modelo de governança para o sucesso no dia-a-dia das operações do CSC. Segundo ele, a governança se torna elemento central para direcionar as ações de todos os envolvidos e estabelecer as diretrizes gerais relacionadas aos acordos de nível de serviço, apuração e repasse dos custos aos clientes internos e relacionamento com clientes.

- Destacamos também a obra de BERGERON (2003) na qual o autor busca apresentar as principais estratégias, técnicas, práticas e tecnologias que estão sendo adotadas atualmente para implantação do modelo de Serviços Compartilhados. A análise dessa obra foi de bastante valia.

- De forma bastante interessante, SILVA *et. al.* (2006) buscam apresentar a aplicação da metodologia do *Balanced Scorecard* (BSC) no processo de implementação e mensuração do desempenho em Serviços Compartilhados. Essa obra contribui por apresentar os principais conceitos e técnicas utilizadas, mas também por apontar mecanismos que auxiliam na comunicação da estratégia do CSC para todas as esferas da organização.

- Pesquisas realizadas por importantes e experientes consultorias em gestão empresarial e projetos de organizações e estratégia – tais como: *Bain & Company*, *Delloite*, *AT Kerney*, *Booz Allen Hamilton (BAH)*, *KPMG* e *Accenture* – apareceram em nossa pesquisa. Essas pesquisas abordam os principais aspectos que levaram as empresas a adotarem o modelo de modelo de Serviços Compartilhados, assim como, os resultados que estão sendo alcançados.

Vale destacar que todas as fontes citadas acima foram compiladas, porém somente serão referenciadas nessa dissertação as obras que efetivamente contribuem para a discussão do tema em estudo.

Como resultado geral do levantamento bibliográfico, pode-se afirmar que pouco se comenta sobre a forma de operação de um Centro de Serviços Compartilhados. A importância do nível de serviço (SLA) é ressaltada em muitos casos, como encontramos nas obras de QUINN *et al.* (2000), SCHULMAN *et al.* (1999), BERGERON (2003), entre outros. Além disso, muito raro são os casos que detalham os modelos de custeio utilizados para precificação, apuração e repasse dos custos aos clientes internos, apenas aspectos superficiais são comentados. Dessa forma, essa dissertação buscará contribuir para a construção e consolidação do conhecimento acerca desse assunto.

Portanto, foi visto até o momento os principais objetivos da pesquisa, suas delimitações, restrições e hipóteses levantadas. Além disso, a pesquisa foi caracterizada da seguinte forma: pesquisa aplicada, pois se destina a discutir as melhores práticas para gestão e operação dos Centros de Serviços Compartilhados, com foco no modelo de custeio; de caráter exploratório e descritivo, visto que a familiarização com o tema e com o

problema se dá através da revisão bibliográfica, apresentação e análise de um estudo de caso prático.

Foi também descrito e detalhado nesse capítulo um método para condução do trabalho, através do conjunto de seis passos: definição do objeto de estudo; levantamento bibliográfico; análise do levantamento bibliográfico; apresentação conceitual e discussão do modelo de custeio nos serviços compartilhados; apresentação e análise do estudo de caso; conclusão e considerações finais.

Por fim, foi detalhada a metodologia utilizada para a etapa de revisão da bibliográfica, onde os principais resultados encontrados e algumas considerações acerca do material catalogado foram apresentados.

No próximo tópico, será descrita a estrutura geral dessa dissertação, explicitando os principais assuntos abordados em cada um dos capítulos que compõem a pesquisa em questão.

1.7 ESTRUTURA GERAL DO TRABALHO

A dissertação foi estruturada em um conjunto de sete capítulos, sendo que os principais assuntos abordados em cada um dos tópicos seguem detalhados abaixo.

O primeiro capítulo apresenta os aspectos gerais sobre o estudo e a forma de condução da pesquisa. Primeiramente, realizamos uma breve discussão sobre o tema e, em seguida, identificamos os objetivos principais e específicos da pesquisa em questão, além de abordar os elementos que contribuíram para escolha do tema, suas delimitações, restrições e hipóteses levantadas. Por fim, descrevemos o método de pesquisa utilizado para condução do trabalho, onde classificamos a pesquisa em função de sua natureza, de seus objetivos e dos métodos / procedimentos científicos utilizados para obtenção dos dados.

No capítulo de número dois, expomos os principais conceitos sobre Serviços Compartilhados e, em seguida, discutimos os aspectos relacionados à diferença entre o modelo de Serviços Compartilhados e um processo de centralização convencional. O entendimento dessa diferença é de fundamental importância para compreender as nuances dos conceitos por trás desse modelo. Posteriormente, apresentamos os benefícios almejados com a implantação do modelo de Serviços Compartilhados, assim como os desafios para implantação e as críticas a esse modelo.

Uma vez apresentados os aspectos relacionados à implementação do CSC, no capítulo três, tratamos das questões em torno dos fatores-chave e elementos fundamentais para analisar a forma de operação de um Centro de Serviços Compartilhados. Abordamos, nesse capítulo, elementos como os modelos de governança, de gestão, de nível de serviço, de relacionamento com clientes/parceiros internos e aspectos gerais sobre o modelo de custeio. Nesse mesmo capítulo, são apresentados os principais métodos de custeio identificados na literatura. Esse levantamento será importante para avaliar os modelos de custeio mais aderentes ao modelo de Serviços Compartilhados.

No capítulo quatro, discutimos os principais modelos de custeio que se aplicam aos Centros de Serviços Compartilhados. Apresentamos os tipos mais aplicáveis, suas características e diferenças. Nesse capítulo, daremos especial atenção para o modelo de custeio baseado em atividades, uma vez que o estudo de caso que analisaremos nos próximos capítulos utiliza essa metodologia como base.

No capítulo cinco, apresentamos o estudo de caso e detalhamos os elementos primordiais para análise do processo de implantação do Centro de Serviços Compartilhados na empresa e sua forma de operação. Explicamos também os métodos e técnicas utilizadas no modelo de custeio adotado pelo CSC em questão.

Reservamos o capítulo seis para discussão dos resultados através da análise do estudo de caso. Nesse capítulo, avaliamos os princípios de construção para implantação do CSC e de seu modelo de custeio e verificamos a aplicabilidade das regras tecnológicas utilizadas. Os elementos abordados, nesse tópico, buscam contribuir para desenvolvimento do corpo de conhecimento geral sobre o assunto e definir o conjunto de práticas que podem ser aplicadas em outras empresas ou contextos similares.

Por fim, no capítulo sete, expomos as considerações finais, onde retomamos as principais questões, apresentamos as contribuições de nossa pesquisa e sugerimos análises complementares para futuros trabalhos, com o objetivo de aprofundar e dar continuidade ao estudo realizado.

2 CONCEITUAÇÃO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Segundo PORTER (1999), as atividades de uma empresa se enquadram em nove categorias genéricas agrupadas em atividades primárias e atividades de apoio / suporte. As atividades primárias são aquelas que estão diretamente relacionadas ao produto/serviço principal da empresa como, por exemplo, logística de entrada de insumos e matérias-primas, operações, logística de saída dos produtos, marketing, vendas e serviços pós-venda. Já, as atividades de apoio / suporte são provedoras do suporte necessário à execução das atividades primárias da organização, tais como: compras de bens e serviços, gestão de recursos humanos, desenvolvimento e manutenção de tecnologia e a infraestrutura da empresa que envolve a alta gerência, a assessoria jurídica à área financeira e contábil.

Nos últimos anos, os processos produtivos – aqueles que representam as atividades primárias – se destacaram como foco principal da atenção gerencial, onde inúmeros esforços foram despendidos para otimizar os processos, melhorar a qualidade e reduzir os custos operacionais. Porém, as atividades de suporte, por serem consideradas não estratégicas e de pouco valor agregado, normalmente eram relegadas a um segundo plano, assim como eram tímidos os esforços para melhoria de seu desempenho.

No entanto, mais recentemente, as organizações passaram a voltar sua atenção para o estudo das atividades de apoio / suporte, uma vez que se começou a verificar que essas atividades também representam uma considerável parcela nos custos de produção e que, quando otimizadas, podem trazer ganhos consideráveis em termos de redução de custos, eficiência e eficácia.

Através de estudo realizado por SCHULMAN *et al.* (1999), percebe-se que em função do atual ambiente competitivo que as empresas estão vivenciando, os gestores cada vez mais se encontram pressionados para garantir o crescimento rápido do negócio e aumentar a competitividade através de uma estrutura enxuta e racionalizada para as atividades / processos de suporte, aqueles que não são centrais à operação da organização.

É justamente nesse contexto, com o propósito de melhorar a gestão das atividades de suporte / apoio, que surge o conceito de compartilhamento de serviços, onde as empresas estão agrupando essas atividades consideradas de suporte e/ou apoio e não

estratégicas dentro de uma unidade em separado da organização que, por sua vez, trata esses processos / atividades como sendo o “core” de seu negócio.

QUINN *et al.* (2000) definem Serviços Compartilhados como:

“...a prática em que as unidades de negócios / organizações decidem compartilhar um conjunto de atividades comuns ao invés de tê-las como uma série de funções de apoio replicadas.”

SILVA *et al.* (2006) acrescentam que os Serviços Compartilhados consistem em um ambiente no qual uma determinada empresa pode absorver atividades que apoiam os principais processos de cada uma de suas unidades de negócio, consolidando tais tarefas em uma unidade de operação separada, que gerencia e executa esse conjunto de atividades como seu processo de operação principal.

Uma definição mais completa e interessante é dada por SCHULMAN *et al.* (1999), os quais afirmam que os:

“Serviços Compartilhados consistem em uma estratégia na qual diversas funções de negócios existentes na organização são concentradas dentro de uma nova e semiautônoma unidade de negócio – denominada Centro de Serviços Compartilhados (CSC) - que tem uma estrutura gerencial designada para promover eficiência, gerar valor, reduzir custos e melhorar os serviços para os clientes / parceiros internos da organização, como se fosse um negócio competindo no mercado aberto. Ao juntar esses processos e atividades não estratégicos numa estrutura comum, sob seu próprio gerenciamento, todas as demais unidades de negócio estão liberadas para focar nas soluções de problemas específicos de sua operação.”

O autor reforça, ainda, que esse Centro de Serviços Compartilhados deve funcionar perseguindo os seguintes atributos:

- ❖ Operar como uma organização / unidade autônoma (*stand alone*);

- ❖ Estar orientada a processos e focar em atividades específicas dentro dos processos;
- ❖ Ser dirigida pela competitividade do mercado, sendo seus serviços equivalentes aos produtos de uma empresa de serviços do mercado;
- ❖ Alavancar os investimentos tecnológicos;
- ❖ Focar o serviço e o suporte aos parceiros de negócio, indo além da noção tradicional de serviço ou suporte ao cliente;
- ❖ Focar em melhoria contínua dos processos / atividades.

O primeiro movimento que se fez partindo de uma estruturação de unidades autônomas na direção do compartilhamento de serviços, foi a concentração de recursos das múltiplas atividades de apoio em uma única área / unidade que se torna provedora dessas atividades para toda a organização, no caso o Centro de Serviços Compartilhados (CSC). Então, verificamos que é justamente nesses Centros de Serviços Compartilhados que os grupos empresariais procuram aglutinar, sob um mesmo ambiente, os processos administrativos e de suporte das demais unidades de negócio, filiais e unidades de operação, tornando-se, assim, prestadores de serviço interno.

ULBRICH (2006) atribui como características particulares dos Centros de Serviços Compartilhados o fato de se constituírem como uma entidade organizacional independente que promove serviços bem definidos para mais de uma unidade dentro da organização, sendo que os mesmos são responsáveis por gerenciar os custos, prazos e qualidade dos serviços oferecidos para seus clientes internos. Segundo o autor, o CSC possui ainda recursos próprios dedicados para suas tarefas e possui acordos formais de nível de serviço com seus clientes.

A figura abaixo ilustra a diferença entre uma organização que adotou a estruturação das atividades de apoio em um Centro de Serviços Compartilhados e outra que mantém os serviços administrativos e de apoio sob a autonomia de cada unidade de negócio.

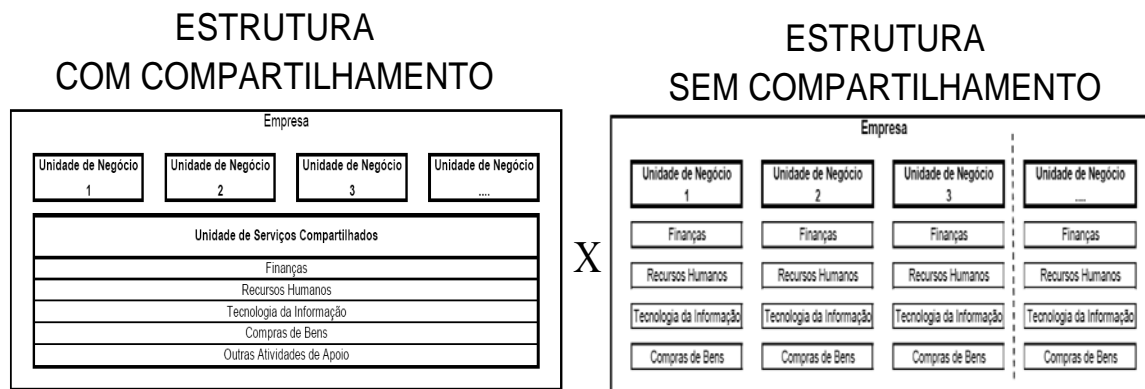


Figura 4: Representação da Estrutura de Compartilhamento de Serviços

Fonte: Adaptado de QUINN *et al.* (2000)

Dessa forma, avaliamos que o foco do compartilhamento dos serviços está nas atividades de apoio, suprindo as necessidades das atividades primárias das diversas unidades de negócio da organização. Sendo que, a criação do Centro de Serviços Compartilhados proporciona a simplificação das estruturas organizacionais das unidades de negócio, fazendo com que os gerentes dessas unidades disponham de tempo adicional para coordenação das atividades primárias, isto é, daquelas diretamente relacionadas com o produto, uma vez que não precisam mais se preocupar com as tarefas de gerenciamento das atividades de apoio.

KAPLAN e NORTON (2001) afirmam ainda que é mais eficaz e eficiente concentrar o conhecimento em uma única divisão de serviços compartilhados que deixar cada uma das unidades operacionais desenvolverem suas próprias capacitações. Ao compartilhar, as empresas transferem operações administrativas implementadas em diversos departamentos e subsidiárias para uma única unidade, que passa a concentrar uma série de atividades financeiras, administrativas e tecnológicas que, na maioria das vezes, não representam seu negócio principal.

Sendo assim, no modelo de compartilhamento de serviços, permanecem, nas unidades de negócio, a condução estratégica da empresa e as atividades decisórias de cada área funcional. Com isso, esses executivos não precisam mais se envolver com atividades de suporte como suprimento de materiais e matérias-primas, tecnologia da informação, recursos humanos, finanças e contabilidade, assessoria jurídica, dentre outras.

Embora o departamento financeiro ainda apareça como aquele que mais tem suas atividades concentradas em Centros de Serviços Compartilhados, as funções

desempenhadas por outras áreas como recursos humanos, suprimentos e funções administrativas e tecnológicas, também estão sendo envolvidas. A título de curiosidade, ao levantarmos os dados de pesquisas realizadas por diversas consultorias, tais como Bain&Company, AT. Kearney e Aceture, em relação ao escopo dos Centros de Serviços Compartilhados, verificamos que os serviços relativos à Tecnologia da Informação, Compras, Finanças, Contabilidade e Recursos Humanos são os que possuem a estatística mais elevada e incorporam-se nos CSCs já implantados.

Por exemplo, a pesquisa realizada pela consultoria AT. KEARNEY (2004) informa que as empresas norte-americanas e européias que adotaram um Centro de Serviços Compartilhados optaram com mais frequência por incorporar as funções de Recursos Humanos, TI e Finanças. Essas funções foram respondidas por mais de 75% das empresas que participaram da pesquisa.

Em suma, percebemos que a filosofia dos Serviços Compartilhados está calcada no objetivo de acrescentar valor à empresa, buscando crescimento por meio da criação de novas responsabilidades de gerenciamento, foco em servir múltiplos clientes / parceiros internos a um baixo custo e com alto padrão de qualidade, visando liberar as demais unidades de negócio para que as mesmas possam se concentrar em seus processos-fim, adicionando, conseqüentemente, valor à empresa.

2.1 DIFERENÇAS ENTRE SERVIÇOS COMPARTILHADOS E CENTRALIZAÇÃO

Nesse momento, vale expor que o conceito de Serviços Compartilhados não significa e nem deve ser confundido com o conceito de Centralização de recursos. É bastante comum encontrarmos executivos que atualmente misturam esses conceitos ou até mesmo não conhecem a diferença básica entre ambos. Buscando esclarecer e nivelar o conhecimento, faremos uma breve abordagem sobre as principais diferenças entre os dois conceitos.

SCHULMAN *et al.* (2001) enfatiza que num modelo típico de centralização, os processos / atividades são padronizados e passam a ser executados pelo Centro Corporativo em um local único. Como nesse modelo não há necessariamente a visão de prestação de serviço e cliente / parceiro interno, não existe acordo do nível de serviço estabelecido com as unidades de negócio, e não há preocupação em relação aos custos dos serviços.

Adicionalmente, as unidades de negócio não podem demandar um serviço customizado ou com outro padrão de qualidade que melhor se enquadre às suas necessidades e, assim, devem conviver com os padrões oferecidos pelo Centro Corporativo, da mesma forma que não podem contratar um provedor de serviço externo para as atividades / serviços fornecidos pelo Corporativo.

Em suma, os recursos ficam consolidados em um único local, passam a executar as atividades de suporte de forma centralizada e as unidades de negócio não são vistas como clientes / parceiros internos, e essas se veem obrigadas a aceitar os patamares de atendimento disponibilizado pelo Centro Corporativo.

Entretanto, um ambiente de Serviços Compartilhados não significa necessariamente uma centralização de recursos. Esse ambiente concentra a responsabilidade pela execução das atividades de apoio / suporte da empresa sob uma única gestão. Além disso, como fornecedores de serviços, devem estar voltados para atender às demais unidades da organização com alto padrão de qualidade e um baixo custo de operação. Da mesma forma que acontece em uma relação comercial convencional, os parceiros / clientes internos – no caso as demais unidades de negócio de empresa – possuem o direito de exigir do Centro de Serviços Compartilhados o nível de serviço apropriado às

suas necessidades. Para formalizar esse relacionamento, normalmente se utilizam mecanismos que estipulam os acordos de nível de serviço e de custos de operação.

Como nem toda unidade de negócio necessita do mesmo tipo de serviço, as mesmas podem demandar apropriados requisitos de qualidade e até mesmo serviços mais customizados, conseqüentemente pagando preços diferenciados por isso. Além disso, todo esse relacionamento é regido por acordos firmados entre o Centro de Serviços Compartilhados e as Unidades de Negócio.

A ideia de Serviços Compartilhados consiste em compartilhar recursos, sejam eles em termos de pessoas ou tecnologias, enquanto promove-se um conjunto de serviços pré-definidos, com níveis de qualidade e custos que atendam ou até mesmo excedam os requisitos e desejos dos clientes / parceiros internos.

SHAH (1998) chama atenção para o fato de que “uma unidade da organização destinada aos Serviços Compartilhados não deve ser uma mera centralização de atividades de apoio realizadas sem identificar qual a real necessidade de determinada área, e sim uma unidade orientada para as necessidades de seus clientes / parceiros internos, buscando qualidade e otimização na utilização dos recursos”.

Percebemos com isso que uma característica peculiar dos Serviços Compartilhados é a relação de parceria estabelecida entre a área que assumiu as funções de suporte / apoio e as demais unidades de negócio. SILVA *et al.* (2006) afirma que o relacionamento entre os que desempenham uma tarefa e aqueles para quem a tarefa se destina não pode ser simplesmente transacional, e sim uma relação de parceria entre ambos. Em um modelo clássico de centralização, não existe a visão de cliente / parceiro interno e muito menos uma preocupação incessante com o nível de atendimento ao mesmo.

Contrário ao que acontece num modelo “Centralizado”, dependendo da governança estabelecida junto às unidades de negócio e o corporativo, os clientes / parceiros internos podem escolher consumir os serviços do Centro de Serviços Compartilhados ou então contratar um provedor de serviço fora. Mais adiante abordaremos algumas questões relacionadas a esse tema.

É válido citar que, num ambiente de Serviços Compartilhados, as atividades podem ser executadas de forma centralizada ou em centros de excelência localizados em diferentes regiões ou até mesmo de forma totalmente descentralizada (junto às unidades de negócio). A decisão de onde localizar as operações do centro de serviços dependerá de

vários fatores, incluindo a natureza dos serviços, disponibilidade de recursos, localização dos clientes/parceiros internos, entre outros. Os principais fatores e modelos utilizados para localização das operações dos Centros de Serviços Compartilhados também serão abordados, mais à frente, na dissertação, em tópico específico para tal.

No que diz respeito à diferenciação entre a simples centralização das atividades e uma unidade compartilhada, MATTOS e JOIA (2008) apresentam uma comparação entre esses modelos em relação a diversas dimensões da organização.

Serviços Compartilhados Típicos	DIMENSÃO	Centralização
Quadro de gerentes do CSC define as políticas e direcionamento do mesmo	Governança	Gerentes funcionais <i>seniores</i> definem as políticas e direcionamento
Contabilidade para as Unidade de Negócio	Contabilidade	Contabilidade para o corporativo
Unidades de Negócio definem as prioridades em quantidade e qualidade dos serviços requeridos	Foco no Consumidor	Funções corporativas tomam as decisões sobre a entrega e a oferta de serviços
Serviços prestados de forma a atender às necessidades das Unidades de Negócio	Orientação do Serviço	Serviços padronizados
Flexibilidade para obter recursos de fornecedores externos é sempre permitida	Flexibilidade	É obrigatória a utilização de serviços internos
Performance monitorada através de metas internas e melhores práticas externas	Monitoramento da Performance	Performance monitorada através de metas internas
Unidades de Negócio cobradas com base no uso atual dos serviços	Cobranças	Unidades de Negócio cobradas com base nas alocações de recursos
Localizado em qualquer lugar que faça sentido com o ponto de interação com o consumidor	Localização	Normalmente localizada juntamente com o corporativo

Figura 5: Comparação entre Serviços Compartilhados e Centralização

Fonte: MATTOS E JOIA (2008)

Verificamos que o conceito de centralização ao longo do tempo vem sendo substituído pelo conceito de compartilhamento das funções. Na prática, esta diferença significa que a obtenção de economias se dá através da criação dos "Centros de Excelência". As principais diferenças entre os conceitos de "centralização" e "compartilhamento" indicam que pode haver mais de uma central. Os centros de excelência não são localizados necessariamente no escritório central; há a alavancagem da tecnologia para agilização da comunicação com clientes internos e entre localidades, as unidades operacionais possuem a opção sobre a utilização dos serviços oferecidos pelos centros de excelência e, em geral, os centros de excelência são remunerados com base no volume de serviços prestados.

Uma vez definido o que vem a ser compartilhamento de serviços e sua diferença em relação ao modelo Centralizado, abordaremos os principais benefícios esperados com a

adoção do modelo de Serviços Compartilhados, assim como, os principais motivadores que direcionam as empresas a enfrentarem o desafio dessa implementação.

2.2 BENEFÍCIOS ESPERADOS DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

A hipótese por trás da criação dos Centros de Serviços Compartilhados afirma que, uma vez especializados na prestação de serviços processuais para as diversas unidades das empresas ou unidades participantes, estes centros podem alcançar uma escala de operação, experiência em processos, padronização e redução de custos inatingíveis maiores e mais eficientes do que se cada unidade individualmente tentasse automatizar, redesenhar e otimizar estes processos por si só.

Muitos autores, como SILVA *et. al.* (2006), afirmam que o modelo de Serviços Compartilhados tem como benefício capturar os melhores elementos dos modelos “Centralizado” e “Descentralizado”, deixando para trás os principais problemas inerentes a esses modelos.

Nesse instante, vale comentar que o modelo descentralizado caracteriza-se por ser o extremo oposto do modelo centralizado – discutido no tópico anterior. A gestão dos processos e dos recursos consumidos pelas atividades de suporte fica sob responsabilidade de cada unidade de negócio, a qual possui total autonomia para definir os seus padrões de execução e níveis de desempenho. Segundo QUINN *et. al.* (2000), o principal motivador para adoção do modelo descentralizado consiste no fato de encorajar iniciativas locais para melhor atender às particularidades das unidades de negócio e possibilitar decisões mais rápidas.

ULBRICH (2003) coloca que a estrutura de empresas que adotam o modelo descentralizado normalmente se caracteriza por ser funcional, enquanto que os serviços compartilhados normalmente possuem uma estrutura orientada a processos.

SCHULMAN *et al.* (1999) ressalta, ainda, que uma vez implantando o Centro de Serviços Compartilhados de forma adequada, conectando os melhores elementos dos modelos centralizados e descentralizado, é possível torná-lo em um centro de serviços muito mais poderoso e gerar valor de forma mais eficiente e rápida para toda a organização.

O autor coloca que em função do Centro de Serviços Compartilhados estar orientado a uma visão de cliente interno, os principais elementos do modelo descentralizado são obtidos, como, por exemplo, o reconhecimento das prioridades de cada unidade de negócio e os gestores locais mantêm controle das decisões, suprindo assim a carência de não estarem próximos fisicamente às unidades de negócio.

Pelo fato dos processos / atividades de suporte estarem sob a gestão de uma unidade de negócio específica e independente – no caso o Centro de Serviços Compartilhados – que irá tratá-las como o seu “*core business*”, os ganhos com a padronização e otimização dos processos, unificação dos sistemas e ambientes tecnológicos, ganhos de escala e flexibilidade são uns dos benefícios mais almejados pelas organizações.

BERGERON (2003) afirma, ainda, que “pelo fato das unidades de negócio passarem suas atividades de suporte para o Centro de Serviços Compartilhados não significa que seus gestores não estarão preocupados ou, então, estarão abdicando da responsabilidade pela performance desses processos de suporte”. Na verdade, a responsabilidade de gestão se tornaria diferente. Ao invés de gerenciarem essas atividades e os profissionais que as executam, os gestores das unidades de negócio agora se preocupam em gerenciar o relacionamento com o parceiro que promove o serviço, garantindo que os serviços sejam oferecidos de maneira que atenda às suas expectativas.

Analisando os atributos, benefícios e principais elementos da centralização e descentralização, SCHULMAN *et al.* (1999) identifica que alguns são relacionados à eficiência – consolidação de recursos, alavancagem tecnológica e criação das economias de escala – enquanto outros se relacionam à eficácia – padronização de processos, compartilhamento de experiências e melhoria do serviço. Segundo o autor, como eficiência seria uma função em degrau, onde muitos custos podem ser eliminados de uma única vez, os ganhos em eficiência ocorrem em blocos. No entanto, para eficácia podemos encará-la como uma função linear, onde o trabalho de melhoria contínua junto aos parceiros internos busca aumentar os ganhos do modelo.

A figura abaixo buscar apresentar os elementos inerentes a cada um dos três modelos – Centralizado, Descentralizado e Serviços Compartilhados – onde os autores colocam que o Compartilhamento de Serviços detém os principais elementos para atendimento aos clientes / parceiros internos de maneira mais adequada. A seguir discutiremos se esses elementos realmente se configuram conforme apresentado.



Figura 6: Os Melhores Elementos da Descentralização e Centralização Abordados pelo Modelo de Serviços Compartilhados

Fonte: Adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

No entanto, enxergamos esses três modelos como um processo evolutivo. Com muita frequência observamos que, inicialmente, os processos de suporte permanecem sob responsabilidade das unidades de negócio, gerando despadronização e perda de escala para a companhia. Posteriormente, adota-se o modelo centralizado com a criação de departamentos específicos para execução dos processos, como as Diretorias de Suprimentos, gerando maior escala e controle, mas com perda de atendimento e autonomia pelas unidades de negócio. A proposta de migração para o modelo de serviços compartilhados consiste na oportunidade de aproveitar os benefícios dos modelos centralizado e descentralizado destacados acima.

A figura a seguir busca representar esse processo de evolução da estruturação dos serviços compartilhados dentro de uma organização, combinando o melhor da centralização e da descentralização, com foco no aumento da performance resultante do ganho de escala, com redução dos custos e alta qualidade no atendimento ao cliente final.

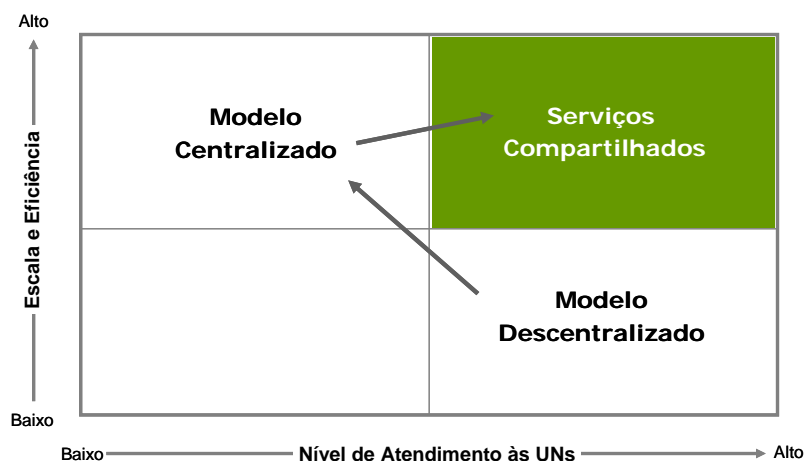


Figura 7: Benefícios do Modelo de Serviços Compartilhados

Fonte: O autor

Destacamos que, normalmente, o principal benefício esperado pelas organizações ao tomarem a iniciativa de implementar o modelo de Serviços Compartilhados está relacionado a aspectos financeiros. Conforme apresentado por VIOTTO (2009), em pesquisa realizada no ano de 2007 pela consultoria Deloitte no Brasil sobre o tema, a diminuição de gastos com áreas comuns a toda a organização era a razão mais apontada para aderir ao modelo de compartilhamento de serviços (81% das respostas múltiplas), seguida pelos itens “melhoria nos processos” (71%) e “melhoria nos níveis de serviço” (42%).

Em pesquisas realizadas pela consultoria Bain & Company junto a empresas que adotaram o modelo de Serviços Compartilhados apontam para ganhos de custos de 15% a 25%, podendo variar em função de alguns fatores como o grau de integração das operações antes do Centro de Serviços Compartilhados, a localização, e, principalmente, o esforço de redesenho dos processos e da organização.

SILVA *et al.* (2006) ressalta que, sem dúvida, a questão financeira pesa, consideravelmente, na decisão de implementar um Centro de Serviços Compartilhados, onde os ganhos financeiros oriundos desse ambiente administrativo-financeiro compartilhado são produzidos não somente em função dessa nova unidade de negócio, mas em toda a empresa, uma vez que a concentração de atividades de suporte / apoio, até então descentralizadas, nas diversas unidades de negócio, permite a estas um maior foco nos objetivos estratégicos e empenho em ações que culminem com a criação de

valor, sem terem de se preocupar com questões operacionais relativas aos processos administrativo-financeiros.

Entretanto, o aspecto financeiro não é o único benefício almejado pelos gestores na decisão de compartilhar os serviços. Outros motivos, tais como padronização de atividades e operações de apoio e *back office*, alavancagem de tecnologia, melhor administração do tempo de execução das rotinas e aumento da qualidade dos processos também produzem maior eficiência e contribuem para um aumento da eficácia empresarial.

Os mesmos autores complementam ainda que a simples ideia de que a consolidação de atividades relacionadas a assuntos administrativos, legais, fiscais e tecnológicos com o propósito de aumentar a rentabilidade única e exclusivamente pela redução de custos demonstra baixa percepção da visão estratégica existente na decisão de se implementar um Centro de Serviços Compartilhados, no qual o objetivo maior consiste no redirecionamento do foco da organização para o negócio a que se destina, qual seja, seu objeto de atividade.

Conforme colocado por SCHULMAN *et al.* (1999) e defendido por SILVA *et al.* (2006), ressalta-se ainda que com a implementação do modelo de Serviços Compartilhados, as empresas conseguem obter uma série de benefícios tangíveis e intangíveis, os quais são apresentados abaixo:

Benefícios Tangíveis:

- ❖ Redução de despesas;
- ❖ Aumento de produtividade, fazendo mais com menos;
- ❖ Economias de escala;
- ❖ Alavancagem tecnológica;
- ❖ Maior controle;
- ❖ Aumento do capital de giro;
- ❖ Alavancagem das compras por meio da consolidação de fornecedores, viabilizando melhores condições de compra e preço.

Benefícios Intangíveis:

- ❖ Melhoria dos serviços aos parceiros/clientes internos;

- ❖ Padronização dos processos;
- ❖ Gerenciamento dos processos de suporte como sendo o negócio da unidade;
- ❖ Melhoria da acuracidade e da uniformidade das informações;
- ❖ Permitir que as unidades de negócio foquem em seus processos-fim, gerando mais valor para a organização e fornecendo um melhor serviço ao cliente final.

Percebemos, então, que a implementação de um Centro de Serviços Compartilhados produz muito mais do que redução de gastos com pessoal. A padronização e concentração de atividades de suporte, assim como o aumento no controle, gera economias de escala e escopo, diminuindo as despesas e melhorando o capital de giro. Adicionalmente, a alavancagem nesse ambiente propicia fazer mais com menos, melhorando a acuracidade e a uniformidade da informação e permitindo o foco na execução de atividades que realmente agreguem valor.

Outros autores afirmam, ainda, que talvez um dos maiores benefícios de um Centro de Serviços Compartilhados está na oportunidade de “remontar” / “redesenhar” a organização em torno dos processos, e não das funções. Em muitas empresas tradicionais, as atividades são agrupadas debaixo dos departamentos ou áreas funcionais. Assim, os processos acabam fragmentados, com partes deles sendo executadas em departamentos diferentes. Portanto, alterar o *mindset* da organização para uma visão processual e de prestação de serviço interno se faz fundamental.

Finalmente, os Centros de Serviços Compartilhados são também usados como plataformas de crescimento, que permitem a rápida criação de novas unidades de negócio e integração de aquisições. Uma empresa ou conglomerado com um CSC eficiente pode adquirir novas empresas e, rapidamente, realizar ganhos de sinergia, identificando e transferindo os processos de suporte para o centro de serviços.

Em resumo, podemos dizer que os principais benefícios esperados com a implementação do modelo de serviços compartilhados encontram-se listados abaixo.

- ❖ Concentrar especialização de processos e método (competência na prestação de serviços);

- ❖ Facilitar a automação dos fluxos de trabalho, com a eliminação de trabalhos manuais e retrabalhos;
- ❖ Facilitar a integração dos diferentes processos por meio do estabelecimento de níveis de prestação de serviços (SLA);
- ❖ Aumentar a efetividade dos controles, blindagem e rastreabilidade dos processos;
- ❖ Possibilitar o foco maior nos serviços e nos clientes;
- ❖ Obter ganhos de escala e escopo com a consolidação das atividades de suporte;
- ❖ Padronizar estruturas de codificação e consolidação dos dados para propiciar uma melhor divulgação (mais rápida e de melhor qualidade) aos clientes / parceiros internos;
- ❖ Garantir a necessária autoridade sobre os serviços prestados e responsabilidade perante os resultados;
- ❖ Garantir a inteligência para revisão e aprimoramento dos processos, através de melhoria contínua;
- ❖ Garantir uma gestão com foco em resultados (alcance de metas) uma melhor divulgação (mais rápida e de melhor qualidade) aos clientes;
- ❖ Garantir estabelecimento de ações alinhadas com a estratégia da empresa;

2.3 DESAFIOS ENFRENTADOS / CRÍTICAS AO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Da mesma forma que apresentamos os principais benefícios esperados com a adoção do modelo de Serviços Compartilhados e para evitarmos tratar esse modelo como uma panacéia, isto é, um remédio para todos os males, se faz necessário expormos os principais desafios enfrentados durante essa jornada de implantação e as principais críticas em relação ao próprio modelo, uma vez que para decidir por tal implantação há sempre alguns *trade-offs* que precisam ser considerados.

RAMOS (2005) coloca que o processo de implementação de um Centro de Serviços Compartilhados gera, inevitavelmente, uma necessidade de readequação do quadro de profissionais, gerando realocações internas ou até mesmo demissões. Isso acontece pois quando a organização não possui um modelo compartilhado, há uma diversidade de métodos de execução do trabalho. No momento da consolidação, é escolhido o melhor método, com base no melhor resultado, e o mesmo adotado como padrão de execução, normalmente impactando diretamente na otimização dos recursos. Em função da consolidação das atividades e otimização dos processos e recursos, a necessidade total de recursos (pessoal) acaba sendo reduzida, se comparada com o momento anterior ao compartilhamento dos serviços.

Destacamos que a decisão pela dispensa de pessoal poderá implicar em resistências internas e insatisfações que inviabilizem a implantação do novo modelo. MATTOS e JOIA (2008) colocam também a existência de grande risco de rejeição destes novos padrões por parte dos empregados que estavam acostumados com sua antiga maneira de realizar seu trabalho, e que isso pode causar falhas no serviço ou mau atendimento. Nesse sentido, a preocupação do impacto desse modelo nas pessoas deve ser tratada com bastante cuidado.

Uma pesquisa realizada pela consultoria Deloitte, no ano de 2007, apontou que a resistência dos gestores e equipes de profissionais às mudanças que se fazem necessárias no processo de implementação de um CSC constitui um dos principais pontos de dificuldade para o seu sucesso. Contribui para essa resistência a possível perda de autonomia, de controle das atividades e do próprio emprego (em função de possíveis demissões). Destacam-se ainda como elementos que prejudicam essa

implantação, a capacidade de atender às expectativas de serviço do cliente, a obtenção de qualidade e confiança no CSC e o controle de custos.

As unidades de negócios ao migrarem a responsabilidade e a supervisão da execução dos processos de apoio para o CSC, muitas vezes, apresentam, num primeiro momento, o sentimento de perda de poder e redução de controle e autonomia, gerando resistência a essa nova estrutura. Para minimizar esse sentimento, o CSC oferece como contrapartida a garantia de que os serviços serão prestados no nível de qualidade desejado e dentro do prazo negociado com essas unidades de negócios. No entanto, ainda que os serviços sejam bem definidos entre os envolvidos, é possível que o cliente interno tenha suas dúvidas sobre como a forma que estes serviços estão sendo prestados.

SILVA *et. al.* (2006) afirmam que os efeitos desfavoráveis normalmente apresentam-se no início efetivo das operações em Serviços Compartilhados, sendo reduzidos à medida que essas entram em um fluxo normal, e que o tempo para que sejam minimizados depende do quão bem planejado foi o processo de transição.

Nesse sentido, BRIDELLI *et al.* (2005) coloca que um serviço realizado de forma insatisfatória ou fora das especificações pode ser tornar um fator extremamente crítico para o CSC, visto que potenciais rupturas no atendimento do serviço, como, por exemplo, uma parada em toda a linha de produção devido à falha no abastecimento dos insumos, pode causar não apenas a descrença e a descontinuidade do modelo de compartilhamento de serviços, como também sérios riscos para as operações da empresa, gerando insatisfação e imagem negativa da unidade prestadora de serviços.

Muitas críticas também são feitas ao modelo de Serviços Compartilhados pelo fato de que, como esses Centros de Serviços estão afastados das unidades de negócio, particularidades inerentes a cada negócio não são respeitadas e/ou atendidas, gerando baixo desempenho do processo e insatisfação por parte dos clientes internos. KAPLAN e NORTON (2001) enfatizam que “existem fortes chances dos Serviços Compartilhados se tornarem burocráticos, inflexíveis e não entregarem e nem responderem pelo que lhes é pedido caso não estejam alinhados com as estratégias e necessidades específicas de cada unidade de negócio”. Para minimizar essa possibilidade, muitos CSCs estruturam-se com uma área interna de relacionamento destinada especificamente para atender aos clientes internos e compreender suas particularidades. Caso esse relacionamento não seja bem estruturado, as chances do CSC se tornar uma unidade inflexível e burocrática são grandes.

BERGERON (2003) coloca que muitas vezes mostram-se apenas os aspectos positivos do modelo de Serviços Compartilhados como, por exemplo, alto potencial para redução de custo, melhoria no serviço, aumento da eficiência e aumento de escala. Porém, há outros aspectos que apresentam desempenhos poucos satisfatórios, tais como, altos custos iniciais de implementação, mudança cultural, perda de controle e implicações legais. Ele enumera alguns desses elementos em uma escala de um a cinco (sendo cinco o valor ideal), conforme figura a seguir.



Figura 8: Principais Aspectos dos Centros de Serviços Compartilhados
 Fonte: BERGERON (2003)

No aspecto “risco” destacam-se os elementos relacionados ao aumento dos custos esperados, rejeição do modelo pelo cliente, rupturas e/ou falhas na prestação do serviço, aparecimento de tecnologias disruptivas que podem surgir como substitutos de um CSC inteiro, evolução nos padrões que se não forem acompanhados pelo CSC podem acarretar perda de produtividade e competitividade, competição com prestadores de serviços externos, desaceleração econômica, gestão inadequada, *timing* e problemas com fornecedores de soluções.

O mesmo autor informa algumas limitações do modelo de Serviços Compartilhados que incluem: a) inevitáveis choques culturais: devido à perda de colegas de trabalho (“*coworkers*”) ocasionadas pelo *downsizing*, ao novo foco em serviço ao cliente e a estrutura de recompensa e *report* impactarão a cultura organizacional, normalmente resultando numa inicial queda de eficiência; b) indisponibilidade de conhecimento / expertise *in-house*: visto que em alguns casos há necessidade de recrutar profissionais no mercado, pois aqueles que detinham o conhecimento não migraram para o CSC

(sendo realocados em outras áreas ou buscaram novas empresas); c) perda de controle: mover-se para uma estrutura de compartilhamento de serviços significa que os gestores das unidades de negócio perderão algumas responsabilidades; d) implicações legais: acordos de nível de serviço e auditoria da performance são requeridos para manter funcionando o modelo de serviços compartilhados. No entanto, os mesmos devem estar em conformidade com as normas da organização e leis governamentais; e) necessidade de treinamento, onde os funcionários do CSC precisarão de treinamento nas nuances de prestação de serviço ao cliente e princípios e ferramentas da qualidade total; entre outros.

SCHULMAN *et al.* (1999) reforça a ideia de que a empresa deve possuir um tamanho mínimo para que seja viável a implantação do modelo de serviços compartilhados. Segundo o autor:

“... quanto maior a companhia e mais distribuído e difuso forem os seus processos, mais aplicável será o modelo de compartilhamento de serviços para a mesma. Normalmente, em organizações pequenas e mais enxutas, o esforço de implantação do modelo associado aos altos custos iniciais e ao baixo e longo retorno sobre os investimentos podem desestimular ou até mesmo não justificar a implantação do modelo.”

Com a implantação de um Centro de Serviços Compartilhados, frequentemente, se faz necessário montar uma nova unidade incorrendo em investimentos ligados à localização física do CSC e infraestrutura, aquisição / adequação de novas tecnologias e sistemas de informação (como *ERPs* e sistemas gerenciais), reengenharia e/ou redesenho dos processos, contratação, realocação e/ou demissão de pessoal e treinamento. Portanto, os custos iniciais de implantação do modelo de Serviços Compartilhados gastos nesses quatro aspectos fundamentais – pessoas, processos, tecnologia e instalações – são bastante expressivos e a organização deverá estar disposta a bancá-los.

A figura a seguir apresenta os principais custos associados a esses quatro aspectos fundamentais apresentados pelo autor.

CUSTOS INICIAIS			
PESSOAS	PROCESSOS	TECNOLOGIA	INSTALAÇÕES
Realocação	Reengenharia de processo	Hardware	Consolidação das operações
Bônus de permanência para equipe definida para CSC	Estabelecimento de métricas	Novos softwares	Fechamento das antigas instalações
Treinamento	Implementação das melhores práticas	Upgrade da infra-estrutura	
Equipe temporária para suporte no início das operações		Call center (quando necessário)	
Pacotes de demissão			
Novas admissões para serviço de atendimento - help			

Figura 9: Principais Custos Iniciais na Implantação do Modelo de Serviços Compartilhados

Fonte: Adaptado de SCHULMAN *et al.* (2001)

Em média, espera-se que o retorno sobre os investimentos realizados para implantação desse modelo ocorra após um período entre três a quatro anos. Caso a implantação não seja realizada de forma adequada, esse período de tempo pode aumentar, significativamente, em função do dispêndio de altos volumes financeiros. Por isso, concluímos também que nem toda empresa estará disposta a entrar nessa jornada, assim como nem todos terão recursos disponíveis para tal.

O longo tempo para implantação do modelo de Serviços Compartilhados, frequentemente, se torna alvo de muitas críticas, pois sua estruturação impacta, constantemente, diversas dimensões da organização e praticamente todos os profissionais da empresa.

Além dos fatores comentados acima, uma característica peculiar apresentada por esse modelo consiste numa maior complexidade de gestão. Essa complexidade requer recursos e métodos mais complexos para administração do negócio, sendo necessário em muitos casos a contratação de gestores com habilidades específicas que nem sempre existe dentro da organização, o desenvolvimento de tecnologias e/ou sistemas de apoio à decisão, a estruturação de rotinas para medição e acompanhamento da qualidade e custos do serviço, estrutura específica para gerenciamentos dos processos e do relacionamento com os clientes, entre outros.

Por fim, concluimos que a decisão pela implementação dos Serviços Compartilhados passará por uma análise entre os principais *trade-offs* envolvidos. Uma vez que se deve verificar se os ganhos obtidos com o modelo compensam e justificam os esforços e altos investimentos realizados que, conforme observamos, são bastante significativos.

2.4 TIPOS DE MODELOS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

RAMOS (2005) apresenta quatro modelos de serviços compartilhados que evoluíram a partir do modelo básico, resultante da consolidação das atividades de apoio em uma unidade. O entendimento desses modelos será de grande relevância para consolidação do arcabouço teórico que embasará as discussões dos próximos capítulos.

Apresentaremos, a seguir, uma breve explicação sobre cada um desses modelos. É importante ressaltar que esses modelos estão intimamente relacionados ao modelo de governança que irá reger a operação e o relacionamento do Centro de Serviços Compartilhados com as demais unidades de negócio, conforme explicaremos em capítulos mais adiante.

2.4.1 MODELO BÁSICO

O modelo básico tem como características principais a concentração das atividades e das transações e a utilização dos serviços pelas unidades de negócio de modo compulsório. Os custos dos serviços são apropriados e não são alocados às unidades de negócio, ou seja, não há repasse dos custos dos serviços às demais unidades de negócio da companhia.

O objetivo principal desse modelo é a economia de escala, permitindo a redução dos custos e a padronização dos serviços para garantir o seu fornecimento às unidades de negócios no nível de qualidade requerida. Pode-se dizer que esse modelo seria nada mais do que uma centralização de processos.

2.4.2 MODELO *MARKETPLACE*

Como evolução do modelo básico, surge o modelo *marketplace*. Nele, a utilização dos serviços pelas unidades de negócio deixa de ser compulsória, o que motiva a organização de serviços a montar uma estrutura de gerenciamento da execução das atividades pelo próprio Centro de Serviços Compartilhados e manter o relacionamento com as unidades de negócio. Para tal, normalmente, são recrutados profissionais especializados e consultores. O portfólio dos serviços oferecidos amplia-se para o atendimento a todas as necessidades das unidades de negócios.

A principal característica deste modelo é a ampliação das linhas de prestação de serviços, contribuindo para retirar o máximo da carga de gerenciamento de atividades de apoio das funções gerenciais das unidades de negócio, que passam a se preocupar apenas nas operações de produção.

Como exemplo de empresas que adotaram esse modelo para o seu Centro de Serviços Compartilhados podemos citar a Petrobrás. RAMOS (2005) coloca que o compartilhamento de serviços na Petrobrás teve início, entre 1995 e 1998, com a criação de três gerências regionais para a prestação de serviços de apoio às unidades de negócio instaladas no Brasil. Em 2000, dentro do projeto de reestruturação da empresa em áreas de negócios, foi criado o Centro de Serviços Compartilhados, integrando as gerências regionais existentes, com uma estrutura de governança própria, subordinada à Diretoria de Serviços, que também congrega, dentre outros serviços, TI e Pesquisa & Desenvolvimento, Engenharia e Materiais.

As unidades de negócios atendidas estão dispersas pelo território nacional e o Centro de Serviços Compartilhados da empresa mantém postos de atendimento localizados em pontos estratégicos para a realização das atividades de pronto atendimento, principalmente para os serviços voltados para os empregados, tais como, pagamento de salários, plano de saúde e benefícios previdenciários.

Destacamos para o fato de que a organização, a governança e a gestão da Petrobras têm como diretriz a utilização do conceito de serviços compartilhados na execução das atividades de apoio e o uso dos serviços do Centro de Serviços Compartilhados pelas unidades de negócio não é compulsório.

2.4.3 MODELO MARKETPLACE AVANÇADO

Na evolução dos modelos, consolida-se o modelo *marketplace* avançado. Com ele, abre-se a possibilidade de compra de serviços ao mercado tanto pelo Centro de Serviços Compartilhados (CSC) quanto pelas unidades de negócio. Verifica-se, nesse modelo, a apropriação e o repasse dos custos dos serviços às unidades de negócio, o que torna inevitável a comparação dos custos dos serviços providos pelo CSC com os fornecidos pelo mercado.

A aquisição dos serviços pelas unidades de negócio deixa de ser compulsória e as unidades de negócio também podem adquirir serviços de um fornecedor externo, e o

CSC é considerado como uma possibilidade de fornecimento de serviços nas mesmas condições do mercado.

Nesse ambiente, é previsível que somente os serviços que demonstrarem ser competitivos em relação ao mercado permaneçam operando internamente. A decisão de adquirir serviços de terceiros poderá provocar a desmobilização da prestação de serviços interna em algumas atividades de apoio.

Nesse modelo, os ganhos auferidos na venda de serviços subsidiam a produção de outros serviços menos competitivos do que os de mercado, mas definidos pela estratégia da empresa como serviços não terceirizáveis.

O principal objetivo do modelo é o fornecimento de um conjunto de serviços ao cliente interno nas melhores condições de qualidade e custos, de forma que os clientes internos percebam o valor dos serviços, comparem os preços e os custos e decidam continuar demandando-os da unidade de serviços compartilhados.

A especialização adquirida com a evolução do modelo proporciona o fornecimento em alguns serviços com elevado nível de qualidade e custos competitivos a preços externos. Nesse estágio, ocorre a decisão de vender serviços ao mercado. Tal decisão poderá demandar uma estrutura maior do que a necessária para a produção dos serviços para o consumo interno.

A empresa Boeing tem em sua estrutura a unidade de negócio *Shared Services Group*, que é um exemplo desse modelo. O mencionado grupo é considerado como uma unidade de negócio para o provimento de serviços às outras unidades da companhia e suas subsidiárias.

Outro exemplo de empresa com tal estrutura organizacional é a AmBev, que em abril de 2002, implantou o Centro de Serviços Compartilhados (CSC), centralizando a execução de atividades das áreas de logística, recursos humanos e finanças. O objetivo da implantação do CSC seria permitir que as unidades de vendas e produção atuassem com foco na operação, desencarregando-as das atividades de apoio. A estratégia para a operação dos serviços foi a utilização de tecnologia de ponta para garantir a qualidade dos serviços e dar rapidez à incorporação de novas áreas de operação.

É importante comentar que o relacionamento do CSC com as unidades de negócio da AmBev está baseado em acordos que definem as condições da prestação de serviços. A comprovação junto aos clientes internos de que a qualidade dos serviços é similar, ou

melhor, que o mercado permitiu o repasse dos custos dos serviços sem reações contrárias. A utilização dos serviços compartilhados torna-se obrigatória e existe uma vigilância para a não proliferação de equipes administrativas nas unidades de negócio.

2.4.4 MODELO DE EMPRESA INDEPENDENTE

A última etapa da evolução dos serviços compartilhados consiste na sua estruturação como um negócio independente, utilizando as competências adquiridas com a evolução da organização a partir de um modelo básico. Os serviços são fornecidos para múltiplos clientes, e o objetivo da empresa criada fica voltado para a geração de receitas e lucros para a sua manutenção no mercado.

São exemplos desse modelo a *Shell Services International*, que se originou de um provedor interno de serviços e atende a cinco grandes empresas do Grupo *Royal Dutch/Shell* e a *Global eXchange Services Inc (GXS)*. A GXS era uma subsidiária da *General Electric (GE)*, adquirida por *Francisco Partners Sócios*, em junho de 2002, e opera como uma empresa independente. A GE detém 10% propriedade da GXS que continua operando a *GE Global Supplier Network*, fornecendo serviços às unidades de negócio de GE e suas empresas subsidiárias.

Algo similar aconteceu com a Telefônica, que criou uma empresa independente, no caso a T-gestiona, para conduzir seus processos de suporte / apoio. Essa empresa passou a fornecer serviços não só para a Telefônica e empresas do grupo, bem como para demais empresas do mercado.

Para consolidar as características dos modelos abordados acima, QUINN *et al.* (2000) tentam resumi-las através da seguinte figura.

Modelo	Básico	Marketplace	Marketplace Avançado	Empresa independente
Características	Consolidação das transações e atividades de apoio	Inclui o fornecimento de serviços especializados e consultoria	O cliente escolhe o seu fornecedor	Várias empresas clientes
	Economia de escala	Organização estrutura e própria governança	Fornecimento de serviços com o repasse dos custos	Objetivo é o lucro com a prestação dos serviços
	Os custos dos serviços são apropriados mas não são repassados aos clientes internos	Custos totalmente repassados para as unidades de negócio	Possibilidade de venda de serviços clientes externos, se a capacidade produtiva for excedente	Atuação como empresa independente
Objetivo	Reduzir custos e padronizar os processos de produção dos serviços	Reduzir custos e melhorar a qualidade dos serviços	Fornecer a melhor alternativa em custos dos serviços	Gerar receitas e lucro como uma empresa de prestação de serviços
Forma de relacionamento	Utilização compulsória dos serviços pelas unidades de negócio	Utilização voluntária	Utilização voluntária	Utilização voluntária

Figura 10: Resumo dos Modelos de Serviços Compartilhados

Fonte: Adaptado de QUINN *et al.* (2000) apud RAMOS (2005)

No entanto, analisando a classificação realizada pelos autores, acreditamos que dificilmente uma empresa se enquadrará totalmente e perfeitamente em um desses modelos, ou seja, apresentará todas as características particulares a cada um dos modelos. Por exemplo, conforme veremos no estudo de caso, é bastante factível que um Centro de Serviços Compartilhados consolide as atividades de apoio e obtenha economia de escala (características particulares do modelo básico) e também decida repassar os seus custos totalmente para as unidades de negócio (característica do modelo *marketplace*) e que a utilização seja voluntária (características dos demais modelos). Dessa forma, o enquadramento conforme sugerido pelos autores não seria possível.

Acreditamos, então, que essa classificação – Básico, *Marketplace*, *Marketplace* Avançado e Empresa Independente – é viável, porém está associada apenas ao objetivo do CSC implementado, sendo as características e forma de relacionamento variáveis em função das decisões tomadas acerca de como esse CSC irá operar e qual o seu papel dentro da organização.

Portanto, o modelo básico seria aquele na qual a empresa se estrutura e consegue obter ganhos e custos e padronização dos processos com a implementação do CSC. O modelo *Marketplace* seria um avanço desse modelo, onde deseja-se obter além dos ganhos em custos, a melhoria na qualidade dos serviços prestados. Já no modelo *Marketplace* avançado, esse CSC se tornaria a melhor alternativa em termos de custos e qualidade para a empresa, ou seja, seria a melhor opção (considerando todos os *players* de mercado) para a prestação dos serviços. Por fim, no modelo Empresa Independente, o

CSC já ganhou maturidade suficiente para fornecer seus serviços a outras empresas do mercado, tornando-se efetivamente uma fonte de receita para a organização.

Além disso, percebemos que quanto mais ambicioso é o motivo da implementação do CSC, maiores serão as complexidades para sua implementação e mais elaborados e robustos devem ser os mecanismos para gestão de suas operações.

Temos notado atualmente, que muitas empresas começam a jornada de implementação dos Serviços Compartilhados a partir do modelo básico – buscando a redução de custos e padronização dos processos – e evoluem com o tempo para o modelo de *Marketplace*, almejando os ganhos em qualidade dos processos. No entanto, nem todas as empresas almejam avançar para o modelo *Marketplace* Avançado e Empresa Independente, uma vez que não aspiram lucros para esse tipo de operação e apenas desejam otimizar seus custos internos através do compartilhamento das atividades de suporte / apoio com as diversas unidades de negócio e/ou empresas do grupo/*holding*.

A figura abaixo busca representar esse processo evolutivo em função da complexidade e o grau de maturidade para cada um dos modelos de Serviços Compartilhados.

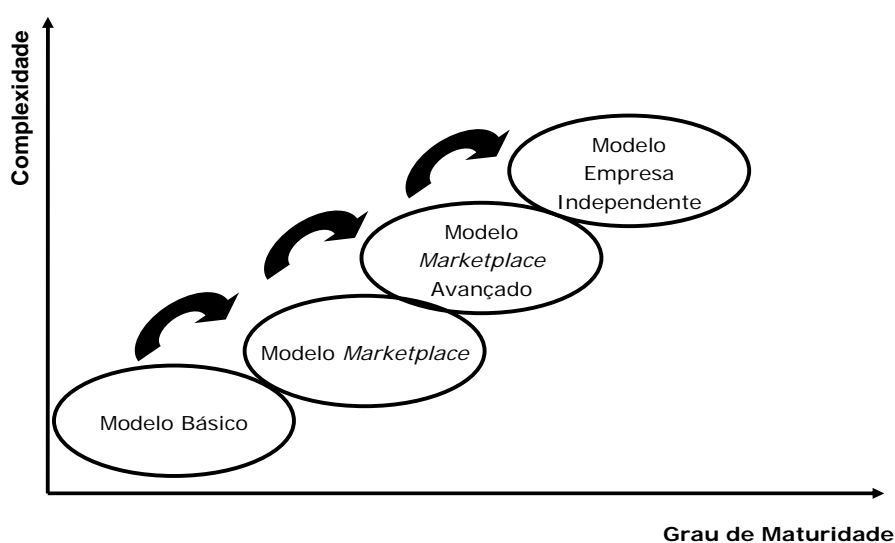


Figura 11: Evolução dos Modelos de Serviços Compartilhados

Fonte: Adaptado de QUINN *et al.* (2000)

Apesar dos modelos apresentados se constituírem com uma evolução, a decisão, de qual modelo adotar, normalmente está relacionada aos objetivos estratégicos da organização e qual a função que ela espera de seu centro de serviços (se o mesmo representa um centro de custos ou então gerador de receita).

MATTOS e JOIA (2008) ressaltam ainda que o modelo independente, embora possa parecer vantajoso, levanta algumas questões. A primeira relaciona-se em saber se a empresa encontra-se disposta ou não a entrar em um novo negócio, abrangendo seu escopo de atuação. Portanto, deve-se verificar se o mesmo é condizente com a estratégia de aumentar o número de produtos e serviços que a organização entrega e seu escopo. A segunda questão remete-se à governança de fornecimento de serviços, principalmente no que diz respeito a concorrentes que desejarem utilizar seus serviços.

As autoras afirmam ainda que não existe na literatura nenhuma discussão sobre quem poderá fazer uso dos serviços da empresa independente, no entanto, entende-se que os principais concorrentes das unidades de negócio da organização não estarão interessados em disponibilizar suas informações para o CSC da organização principal.

2.5 MODELOS PARA LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA DOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Grandes multinacionais normalmente optam por localizar seus Centros de Serviços Compartilhados (CSCs) em países com custo de mão-de-obra baixo como, por exemplo, Leste Europeu ou Índia. Em muitos casos, essas empresas têm conseguido ganhos maiores do que outras que instalam os CSCs próximos às matrizes. Segundo pesquisa realizada pela consultoria Delloite no ano de 2007, no Brasil, as empresas que criaram seus CSCs tendem a optar por cidades médias, fora dos tradicionais centros urbanos do Rio de Janeiro e São Paulo.

Por ser uma questão de extrema relevância para o tema, abordaremos o assunto de localização dos Centros de Serviços Compartilhados, apresentando os cinco modelos de localização expostos por SCHULMAN *et al.* (1999). Segundo o autor, “a decisão do modelo de localização é o primeiro passo fundamental para iniciar a implantação de uma organização de serviços compartilhados”. Relembramos, ainda, que o modelo selecionado irá direcionar diversas outras escolhas que deverão ser realizadas para tal implantação.

Não identificamos, na literatura, outro autor que abordasse essa questão com tanta profundidade. Contudo, as colocações e os modelos apresentados nesse capítulo, serão realizados levando-se em considerações os princípios destacados por esse autor.

Os cinco modelos apresentados são: Unidade Organizacional, País, Centro de Excelência, Regional ou Global. A seguir detalharemos as características de cada um deles.

2.5.1 UNIDADE ORGANIZACIONAL

Nesse modelo de localização os Centros de Serviços Compartilhados permanecem replicados para atender à organização por região. Normalmente, existe um Centro de Serviços Compartilhados por linha de negócio ou produto, onde consolidam-se os processos e os recursos para atender aos clusters de unidades de negócio. Esse modelo configura-se bastante parecido com o modelo descentralizado, porém com a nuance de que se realiza a gestão das atividades do CSC de forma única.

A figura abaixo retrata esse modelo de localização.



Figura 12: Modelo de Localização – Unidade Organizacional

Fonte: Adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

2.5.2 PAÍS

Nesse modelo de localização cria-se um Centro de Serviços Compartilhados para atender as unidades de negócio de um determinado país. Mais a frente, ao abordarmos os aspectos que influenciam a decisão de qual modelo adotar, veremos que restrições legais e questões fiscais podem influenciar a decisão de abrir um Centro de Serviços Compartilhados por país. Nesse modelo, todos os CSCs executam as mesmas atividades / processos de suporte. A filosofia por trás desse modelo consiste no fato de que as demandas são únicas e específicas em cada país, e a maioria dos ganhos podem ser obtidos num primeiro momento enquanto os riscos, minimizados. A figura abaixo exemplifica esse modelo de localização.



Figura 13: Modelo de Localização – País

Fonte: adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

2.5.3 CENTRO DE EXCELÊNCIA

Nesse modelo de localização criam-se os Centros de Serviços Compartilhados especializados em determinadas funções, onde a gestão nesses centros de excelência permanece unificada. Por exemplo, um CSC é responsável pelos processos de contas a pagar, enquanto outro pelos processos de recursos humanos e outro por suprimentos. Ou seja, cada centro deve gerenciar um conjunto particular de processos, os quais possuem as expertises necessárias. Nesse modelo, já há uma melhor visão por processo e excelência na operação.

No entanto, os limites e distanciamento entre regiões e países não podem se caracterizar como problemas para a operação. Caso isso ocorra, esse modelo torna-se inviável. Além disso, maiores complexidades para gestão também se fazem presente nesse tipo de localização, uma vez que as ações entre os diferentes centros de excelência devem ser coordenadas e alinhadas de forma que convirjam para um objetivo comum. A figura abaixo exemplifica esse modelo de localização.

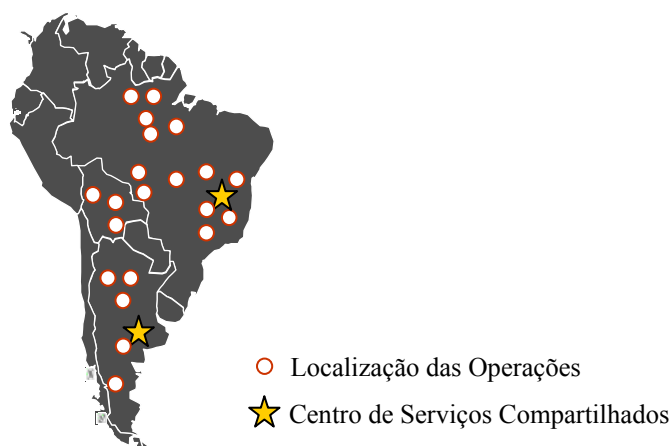


Figura 14: Modelo de Localização – Centro de Excelência

Fonte: adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

2.5.4 REGIONAL

O modelo de localização regional se aplica normalmente para empresas que possuem operações espalhadas em diversos lugares do mundo. As operações são desmembradas em regiões e, para cada regional criada, monta-se um Centro de Serviços Compartilhados que irá atendê-la. Esse modelo se torna bastante interessante para empresas que possuem atuação em diversos países / regiões com culturas e particularidades específicas. Além disso, esse modelo incorpora todos os elementos citados nos três modelos acima – Unidade Organizacional, País e Centros de Excelência.

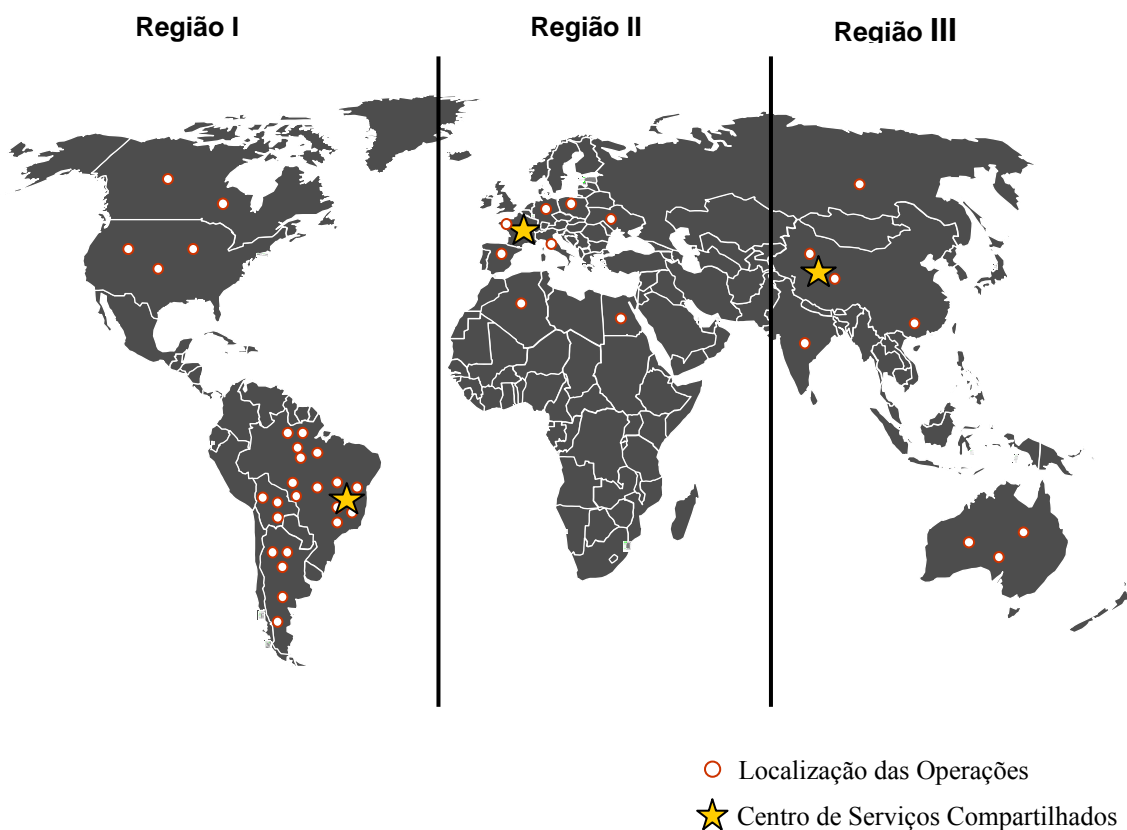


Figura 15: Modelo de Localização – Regional

Fonte: adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

2.5.5 GLOBAL

O modelo de localização global se caracteriza por um único Centro de Serviços Compartilhados responsável em atender a todas as unidades de negócio da organização.

Até o momento, não há registros de implantação com êxito desse modelo. No entanto, muitas empresas almejam um dia alcançar tal estágio. Certamente, para que isso aconteça, os desafios que devem ser superados são enormes.

A figura abaixo exemplifica esse modelo de localização.

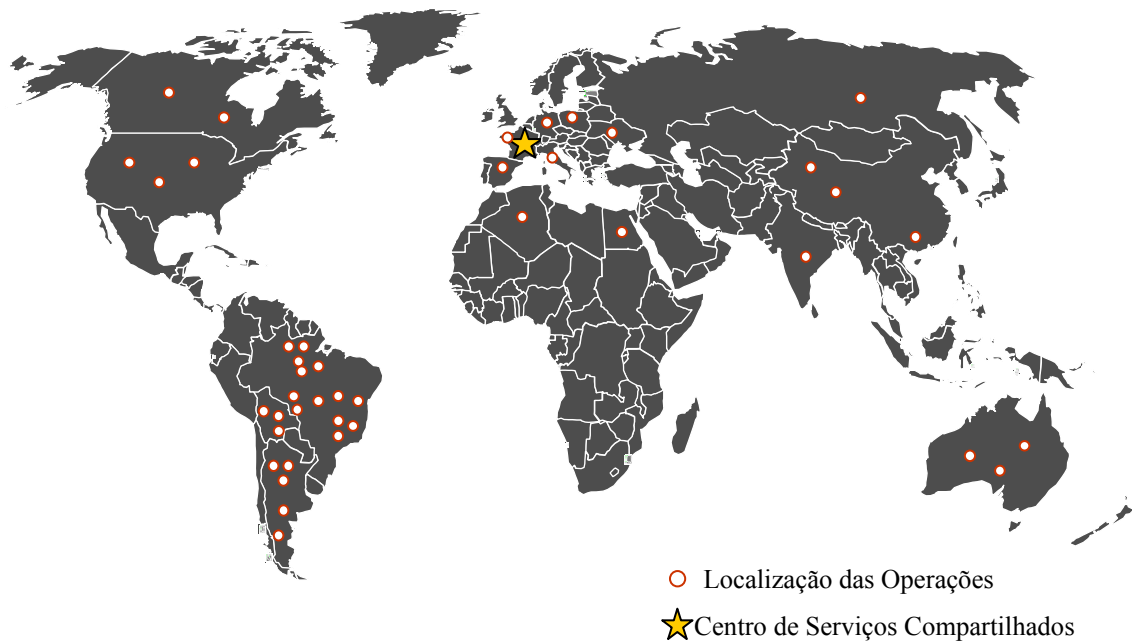


Figura 16: Modelo de Localização – Global

Fonte: adaptado de SCHULMAN *et al.* (1999)

Uma vez apresentado os cinco principais modelos de localização para o Centro de Serviços Compartilhados, verificaremos quais os principais *drivers* que devem ser considerados para escolha do modelo que melhor se adéqua à realidade da empresa. Contudo, a decisão de localização, por natureza, apresenta aspectos altamente estratégicos para a organização.

2.5.6 FATORES QUE IMPACTAM NA DECISÃO DE LOCALIZAÇÃO

Para empresas cujas operações já se encontram fortemente concentradas em um único local, provavelmente decidirão por instalar sua base de Serviços Compartilhados próximo às suas unidades de negócio. No entanto, para empresas com atuação global a decisão de localização se torna muito mais difícil, pois existem diversos fatores que influenciam e podem impactar nessa decisão. Por exemplo, na Europa, vários países possuem estilos de trabalho totalmente diferenciados, assim como línguas distintas e regulamentações acerca das condições de trabalho também particulares. Outro bom exemplo é o Brasil, que possui uma legislação e carga tributária totalmente peculiar se comparado com outros países.

Para isso, SCHULMAN *et al.* (1999) apresenta um conjunto de critérios fundamentais para seleção do local mais apropriado onde será implantado o Centro de Serviços Compartilhados:

- 1) Qualidade / Capacitação da Força de Trabalho: Algumas operações de Serviços Compartilhados podem requisitar recursos humanos mais qualificados. Por exemplo, pode ser interessante estar localizado próximo a universidades e centros acadêmicos. Adicionalmente, deve-se considerar um alto percentual de *turnover* nas operações do CSC e, com isso, profissionais mais jovens e com certo grau de capacitação se enquadrariam de forma desejável nesse ambiente.
- 2) Habilidade em Tecnologia da Informação: Como o sistema nervoso central das operações de um Centro de Serviços Compartilhados perpassa por tecnologia da informação, é fundamental que todos os funcionários tenham conhecimento básico de informática, assim como, existam recursos disponíveis para resolver eventuais problemas locais relacionados à tecnologia da informação.
- 3) Custo / Flexibilidade da Força de Trabalho: Envolve além dos custos relacionados diretamente à contratação e manutenção do funcionário – como, por exemplo, salário, benefícios e treinamentos – custos em função das políticas governamentais de regulação do trabalho, os sindicatos e a cultura envolvida na rotina de trabalho.
- 4) Flexibilidade para Enfrentar Novos Desafios: Envolve a habilidade de inovar e não ficar preso a paradigmas antigos. Esses elementos são cruciais para implementação de um Centro de Serviços Compartilhados. Em alguns países, mudanças mais radicais não são bem aceitas e muitas resistências devem ser superadas pelas pessoas.

5) Disponibilidade de Incentivos Governamentais: Alguns países / regiões fornecem incentivos e benefícios para estimular a economia local. Por conseguinte, é interessante analisar se em alguma das localidades que se deseja implementar o Centro de Serviços Compartilhados há espaço para esse tipo de benefício.

6) Impostos e Requisitos Legais: Esses elementos são de fundamental importância durante a decisão de localização do CSC. Alguns países / regiões fornecem incentivos com redução de impostos para empresas que contratarem um alto volume de funcionários da região ou desenvolverem novos investimentos no local. Alertamos ainda para o fato de que algumas regulamentações governamentais podem ser bastante onerosas para o negócio. Por exemplo, na Itália, o governo deve carimbar fisicamente todos os livros da companhia. No Brasil, a especificidade da carga tributária é um fator peculiar, requisitando, em alguns casos, profissionais específicos para tratamento de questões desse tipo.

7) Custo e Infraestrutura de Comunicação: Por décadas, o custo de comunicação internacional foi enorme. Atualmente, esses custos estão caindo drasticamente em muitos lugares do mundo. Como a tendência do Centro de Serviços será de atender a diversas unidades de negócio, que podem estar distribuídas em diferentes pontos da Terra, é importante verificar se a localidade possui infraestrutura adequada para garantir que as transações entre o CSC e as demais unidades de negócio ocorram de forma satisfatória.

8) Infraestrutura Externa e Interna e Facilidade de Acesso: É fundamental que o local onde o Centro de Serviços for instalado possua facilidade de acesso e uma adequada infraestrutura ao redor. Por estar atendendo a diversas unidades de negócio, é comum que sejam realizados encontros / reuniões com certa frequência, não só entre os executivos do CSC com as unidades de negócio, mas também, entre os gestores do próprio CSC com suas equipes. É muito importante também avaliar se a empresa já possui instalações ou presença significativa na região. Em alguns casos, os custos para começar do zero, montando toda uma nova estrutura física e captando novos recursos, são extremamente elevados e inviabilizam o início da operação.

9) Estabilidade Política e Econômica: A estabilidade econômica e política também são fatores analisáveis que precisam ser levados em consideração. Nesse quesito, tornar-se-á interessante avaliar se o país / região encontra-se, por exemplo, em guerra civil, se possui embargos comerciais com outras regiões, assim como se o valor da moeda

utilizada é muito flutuante em relação às demais normalmente transacionadas com o Centro de Serviços (como Dólar e Euro).

Sugere-se que uma vez identificadas as potenciais localidades que comportariam o Centro de Serviços Compartilhados, deve-se dar um peso para cada um dos critérios mencionados acima em função das características do negócio e relevância estratégica para a organização. Em seguida, analisam-se todos os critérios para cada uma das opções, utilizando a seguinte classificação “Recomendável”, “Neutro” ou “Não favorável”. Ao final dessa classificação, verifica-se a opção que melhor atende aos critérios de maior peso e, assim, escolhe-se a localidade que comportará o CSC.

No próximo capítulo abordaremos aspectos relacionados aos modelos teóricos e práticos utilizados para custear/precificar serviços nas empresas, com foco naqueles que melhor se enquadram ao ramo de serviços. Esse levantamento servirá de base para discussão dos modelos de custeio aplicáveis aos Serviços Compartilhados, assim como, análise do estudo de caso que será apresentado mais adiante.

3 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS PARA ANÁLISE DA FORMA DE OPERAÇÃO DOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Uma vez apresentado o arcabouço teórico acerca dos principais conceitos por trás do modelo de Serviços Compartilhados, iremos propor nesse capítulo uma forma estruturada e organizada para analisar os elementos que são fundamentais para a operação de um Centro de Serviços Compartilhados. A estrutura aqui apresentada será utilizada como base para discussão do estudo de caso, que será apresentado mais adiante. Ressaltamos ainda, que os elementos que serão discutidos nesse capítulo foram as bases essenciais para estruturação do modelo de operação do CSC que será analisado no estudo de caso dessa dissertação.

Vale destacar que na literatura não identificamos nenhuma obra que se aprofundasse na forma de operação dos CSCs e nem mesmo organizasse, numa visão estruturada, os principais elementos que devem ser definidos e monitorados ao longo de sua operação. A maioria dos autores busca discutir os benefícios do modelo e, de forma bastante superficial, quais os passos necessários para implementá-lo dentro das organizações. Além disso, poucos autores comentam, e de forma bastante superficial, como garantir o sucesso da operação desses Centros de Serviços Compartilhados. Porém, quando o fazem, apenas um ou outro aspecto considerado importante é informado, não havendo uma visão estruturada que discutisse associação existente entre esses elementos.

Nesse sentido, nesse capítulo identificaremos esses elementos fundamentais para a operação de um CSC, os organizaremos numa visão integrada – identificando as associações existentes entre eles – e discutiremos os principais aspectos relacionados aos mesmos.

De acordo com WALSH *et al.* (2006), os principais fatores que influenciam no sucesso de operação dos CSCs, e que devem ser identificados e analisados, se constituem na: definição de uma sistemática de monitoramento e gestão dos custos de operação; utilização de acordos de níveis de serviço para formalizar os compromissos entre o CSC e seus clientes internos; definição de um modelo de governança que deixe claro os papéis e responsabilidades de cada unidade da organização; estruturação de uma rotina para acompanhamento dos processos do CSC.

SCHULMAN *et. al.*(1999) coloca que “os Centros de Serviços Compartilhados devem buscar intensamente, durante sua operação, a melhoria do nível de qualidade e a redução dos custos de seus processos, visando tornarem-se “*best in business*”. Para isso, práticas de acompanhamento dos níveis de serviços e custos e manutenção do relacionamento com os clientes internos devem ser aplicadas”. O autor reforça, ainda, que para assegurar que as transações entre o CSC e as unidades de negócio sejam executadas de forma amistosa, faz-se necessário explicitar os papéis e responsabilidades de todos os envolvidos.

QUINN *et. al.* (2000) mencionam que os princípios que regulam as operações dos CSCs têm que ser definidos pela alta administração e seus principais elementos críticos consistem em definir a estrutura organizacional e modelos de formação de preços; definir regras de repasse dos custos dos serviços executados para as unidades de negócios; estabelecer contratos internos que definam os condicionantes para a prestação dos serviços, tanto com os clientes quanto com parceiros internos. Esses mesmos autores enfatizam, ainda, que as principais regras de funcionamento são:

- ❖ Não permitir a existência de duplicação de serviços fornecidos pelo CSC nas unidades de negócios, sendo nesse caso o CSC o único autorizado a realizar essas atividades dentro da organização;
- ❖ Repassar todos os custos dos serviços para as unidades de negócios;
- ❖ Decidir se terceiriza os serviços oferecidos, tomando como base o melhor resultado global;
- ❖ Estabelecer parceria com as unidades de negócios para iniciativas de redução dos custos operacionais e melhoria na qualidade dos serviços compartilhados;
- ❖ Realizar comparações externas dos custos e dos níveis de serviços com o mercado e informar os resultados das comparações às unidades de negócio;
- ❖ Apresentar relatórios periódicos sobre o desempenho relacionados com os custos e com a satisfação das unidades clientes.

JANSSEN (2004) salienta que um dos elementos mais importantes para garantir o sucesso da operação dos Centros de Serviços Compartilhados relaciona-se ao

gerenciamento das expectativas e necessidades dos clientes acerca dos serviços prestados, uma vez que os critérios de sucesso / insucesso perpassam pelos *gaps* entre o padrão de qualidade desejado pelo cliente e o valor percebido pelo mesmo.

BERGERON (2003) acrescenta ainda que, sem as medidas de performance em relação à custos, qualidade e valor percebidos pelos clientes, os gestores não têm base para saber o que está acontecendo, para identificar falhas, fornecer *feedbacks* que compare o desempenho do CSC com referência do mercado e tomar e apoiar decisões de forma rápida e objetiva.

GRANT *et. al.* (2007) destaca veemente que enquanto as organizações de serviços compartilhadas se tornam mais populares como uma opção para gestão e entrega de serviços de alta qualidade a custos reduzidos, torna-se fator de sucesso-chave a definição de uma estrutura de governança. Segundo o autor, a governança faz-se necessária para definir os papéis e responsabilidades de todos os envolvidos, garantir alinhamento entre as ações realizadas e os objetivos estratégicos do CSC e da própria companhia, garantindo, assim, o sucesso das operações no dia-a-dia do CSC.

Em sua explanação, esse mesmo autor coloca que a governança se torna elemento central para definir as regras macro e formalizar os acordos de nível de serviço, os critérios para cobrança e repasse dos custos aos clientes internos e direcionar as ações de relacionamento com clientes.

Concatenando as visões dos diversos autores sobre os elementos essenciais que influenciam no sucesso da operação desses Centros de Serviços Compartilhados e analisando o estudo de caso em questão definimos um conjunto de cinco elementos fundamentais que regem / direcionam o funcionamento de um CSC e sua relação com os clientes internos. Esses cinco elementos seriam: o modelo de custeio, que define as regras para precificação e repasse dos custos aos clientes internos; o modelo de nível de serviço, que estabelece os acordos entre o CSC, clientes e áreas parceiras; o modelo de relacionamento com clientes internos, que cria os mecanismos formais para monitorar as percepções dos clientes e atuar proativamente para atender suas necessidades; as decisões de governança, que regem como o Centro de Serviços Compartilhados devem operar e definem quais são seus papéis, responsabilidades e obrigações; os elementos de gestão operacional dos processos do CSC, que definem os indicadores e a forma de gerenciamento e acompanhamento de sua performance.

A figura a seguir busca esquematizar os fatores mencionados acima que influenciam diretamente na forma de operação do Centro de Serviços Compartilhados. É importante destacar que o entendimento de cada um desses fatores será fundamental para análise do estudo de caso.

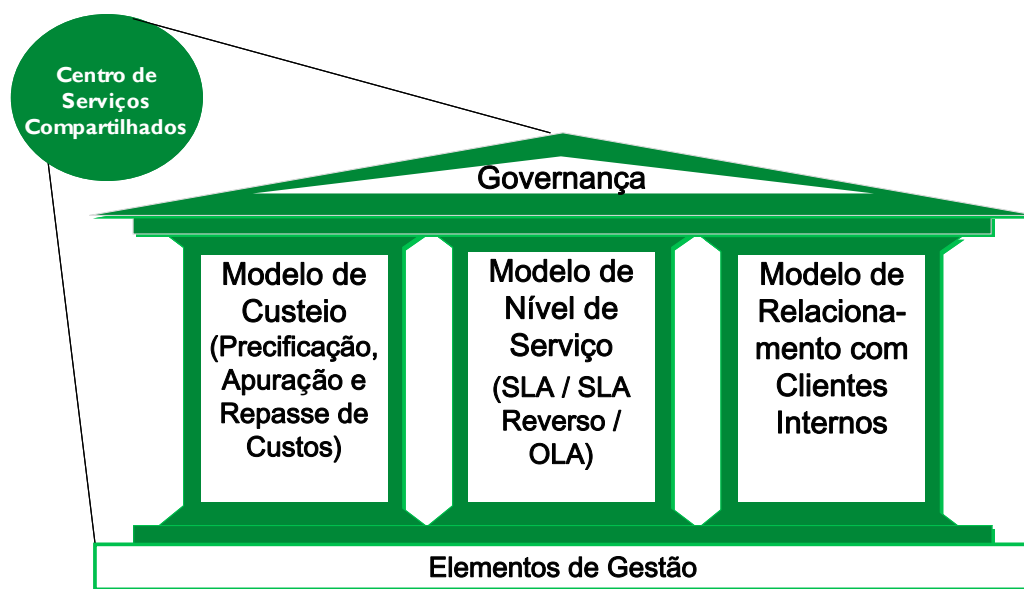


Figura 17: Elementos Fundamentais para Operação do Centro de Serviços Compartilhados

Fonte: O autor

Essa representação busca apresentar a existência de três pilares fundamentais – modelo de nível de serviço, modelo de custeio e modelo de relacionamento com clientes – que acreditamos serem aplicáveis a qualquer tipo de Centro de Serviços Compartilhados (básico, *marketplace*, *marketplace* avançado e empresa independente). No entanto, o que pode variar são as técnicas e métodos utilizados para implementá-los, onde provavelmente um modelo *marketplace* avançado requisitará de mecanismos de custeio, nível de serviço e relacionamento com clientes mais robustos do que o modelo básico. Além disso, todos esses três elementos devem ser conduzidos por diretrizes orientadas pelo Centro Corporativo, definidas através do modelo de governança do CSC, e sustentados por um conjunto de elementos / práticas de gestão capaz de garantir a eficiência dos processos e a otimização na utilização dos recursos para entregar os serviços oferecidos aos clientes internos com qualidade e a custos reduzidos.

Contudo, a análise e definição desses aspectos são fatores críticos de sucesso para garantir a adequada operação do Centro de Serviços Compartilhados. Além disso, ressaltamos que o envolvimento da alta gerência na discussão desses elementos se torna crucial, uma vez que as definições resultantes dessa análise impactarão de forma significativa no sucesso e resultados alcançados pelo CSC.

Em função disso, detalharemos nos próximos tópicos esses cinco elementos fundamentais para operação dos Centros de Serviços Compartilhados.

3.1 MODELO DE GOVERNANÇA

SCHULMAN *et al.* (1999) afirmam que há uma forte ênfase na necessidade de definir um arranjo de governança eficaz que cuidará tanto da implementação quanto da operação do modelo de compartilhamento de serviços na organização. Geralmente, os arranjos de governança envolvem a definição das equipes e suas atribuições e responsabilidades.

COHEN e YOUNG (2006) conceituam governança como sendo a atribuição de papéis e responsabilidades a todas as decisões que consideram o uso e a gestão de recursos e serviços internamente e externamente providos, assegurando a coordenação dos serviços e alcançando os resultados esperados do negócio. Elas acrescentam, ainda, que governança diz respeito à autoridade: como as decisões são feitas, quem é o responsável por tomá-las e quem é o responsável pelas decisões tomadas. Além disto, afirmam que uma boa governança permite a tomada de decisão de forma melhor e mais rápida e que a mesma encoraja comportamentos desejados de provedores e receptores dos serviços, assim como, garante uma gestão mais eficiente dos riscos relacionados ao negócio.

De forma geral, podemos dizer que o modelo de governança fica com a tarefa de ditar as regras de funcionamento do Centro de Serviços Compartilhados. Por exemplo, nele deve-se definir se o Centro de Serviços Compartilhados será monopolista ou não, em outras palavras, se as unidades de negócio somente poderão consumir os seus serviços ou então poderão contratá-los com fornecedores externos.

Dentro do modelo de governança, trata-se, ainda, de questões como as regras para definição dos serviços oferecidos, identificação e nomeação dos responsáveis dentro do CSC por cada atividade e avaliação para quais unidades de negócio / empresas do grupo os serviços serão fornecidos os serviços.

Acrescentamos ainda que no modelo de governança são definidos os papéis e responsabilidades de cada unidade da companhia, onde os limites e obrigações das unidades de negócio, do centro corporativo e do CSC se tornam claramente definidos e difundidos para toda a organização.

Nesse momento, dois aspectos importantes referentes à governança merecem atenção especial. O primeiro se refere ao papel do Centro Corporativo, que tem a responsabilidade de definir o direcionamento e estratégia da organização, assim como prescrever e reforçar políticas e padrões da corporação e governar / arbitrar alocação de recursos de interesse dos acionistas. É importante aludir que o Centro Corporativo também possui o papel de fiscalizar, avaliando se os custos e os níveis de serviços oferecidos pelo CSC estão em linha e condizentes com a realidade e com o mercado, devendo mediar as discussões dessa natureza entre o CSC e as Unidades de Negócio. Para isso, muitas vezes, realizam-se estudos de *benchmarking* de custos e nível de serviço junto a outras empresas que apresentam escopo e porte similares ao da organização em questão.

Destacamos que principalmente nos casos em que o CSC é monopolista (como no caso em questão), onde as unidades de negócio são obrigadas a consumir os produtos / serviços fornecidos pelo mesmo, o papel do Corporativo se torna fundamental para garantir que os custos dos serviços prestados estejam a patamares competitivos comparado com o mercado. Nesse sentido, o mesmo deve atuar como agente regulador, monitorando os resultados obtidos, garantindo que os recursos sejam utilizados da melhor forma e penalizando os desperdícios.

Outro aspecto importante refere-se ao fato do CSC ter a responsabilidade por gerenciar os seus relacionamentos de *outsourcing*. Portanto, a decisão se determinado serviço oferecido realizar-se-á por profissionais internos ou terceirizado para um fornecedor externo compete única e exclusiva ao CSC. Ademais, o mesmo – no caso o CSC - continua responsável por garantir a performance e o atendimento desses serviços para os seus clientes internos com alto padrão de qualidade e baixo custo.

Como exemplo, a figura abaixo representa os principais papéis e responsabilidades dos três fundamentais atores que existem dentro da companhia – no caso, o Centro Corporativo, as Unidades de Negócio e o Centro de Serviços Compartilhados.

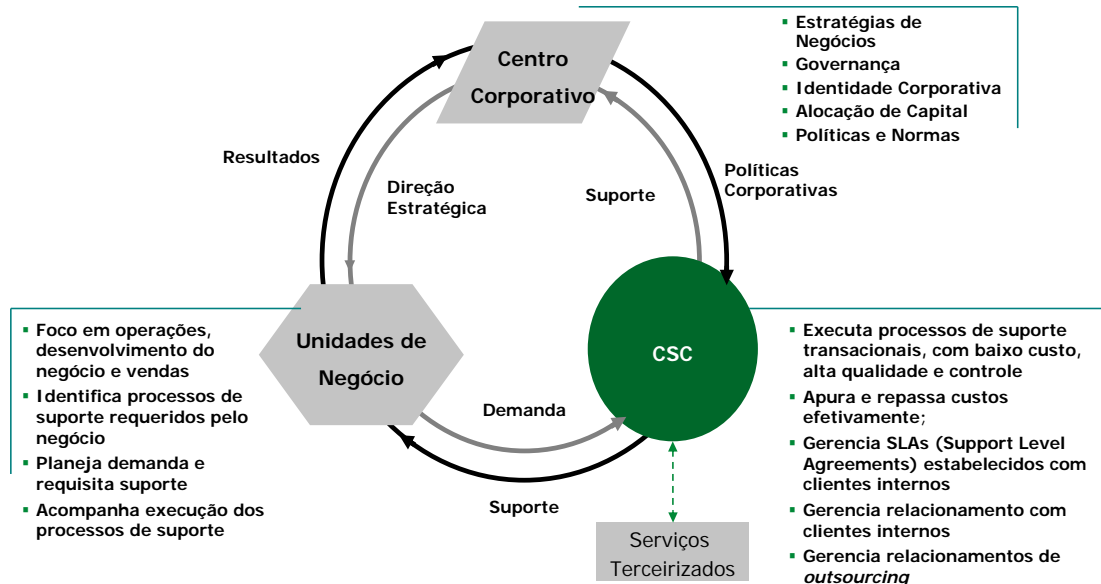


Figura 18: Papéis e Responsabilidades do CSC, Unidades de Negócio e Centro Corporativo

Fonte: O autor

Vimos então que um modelo de governança tem que ser definido para garantir a eficiência dos serviços prestados à empresa e explicitar as “regras do jogo”, sendo essencial para garantir que o CSC responda às estratégias da organização na qual está inserido e suas decisões sejam tomadas de forma a estarem alinhadas com as estratégias e diretrizes traçadas pela organização.

3.2 ELEMENTOS DE GESTÃO

Uma sistemática de gestão pressupõe um conjunto elementos constituídos de indicadores, ciclos e fóruns orquestrados dinamicamente para assegurar que os objetivos planejados se concretizem, além do estabelecimento de uma cultura de aprendizagem em torno dos fatores de sucesso do negócio, relacionando causa e efeito, em todos os níveis. Dessa forma, nesse quesito devem ser definidos os costumes, valores, práticas e processos de gestão, ferramentas e sistemas que orientam a gestão da operação dos processos do CSC.

Nesse sentido, os elementos de gestão tornam-se responsável por garantir que os processos / serviços oferecidos pelo CSC sejam executados atendendo ao nível de serviço acordado e ao menor custo possível.

A definição dos “Elementos de Gestão” consiste na integração da estratégia do CSC às atividades de gestão no dia-a-dia em todos os níveis, podendo sua estruturação ser resumida por um conjunto de cinco grandes tarefas – alinhamento estratégico, desdobramento de diretrizes, desenho e otimização de processos, definição de indicadores de desempenho e melhoria contínua. O alinhamento estratégico e o desdobramento de diretrizes buscam garantir que todas as ações do CSC estejam condizentes com os objetivos estratégicos da organização. Nessa mesma linha, SHAH (1998) afirma ser interessante estabelecer metas individuais de recompensa e incentivo para garantir alinhamento das ações dos funcionários do CSC com sua estratégia de atuação.

Comumente, utilizam-se ferramentas da qualidade como desenho do mapa estratégico, descrição de negócio e desdobramento das metas corporativas em metas individuais, as quais possibilitam que todos entendam os objetivos de longo prazo da organização, do CSC e as estratégias para atingi-los.

O desenho e otimização de processos busca não só deixar explícito para toda a organização, mas, também como definir o escopo de atuação do CSC, os donos dos processos – os profissionais que responderão pelos resultados alcançados – e identificar e promover melhorias nos processos que aumentem a eficiência e eficácia dos mesmos em termos de custo, qualidade e tempo no atendimento. A identificação das interfaces e atividades críticas nos processos também se tornam fatores fundamentais para um melhor gerenciamento dos serviços oferecidos.

É interessante comentar que a compreensão dos processos é fator crítico de sucesso para um gerenciamento adequado dos níveis de custos e de serviço oferecidos. Algumas ferramentas como os fluxogramas de processos, matrizes RACIs e técnicas de análise, reengenharia e redesenho de processos são fortemente empregadas.

A definição dos indicadores utilizados para mensurar o desempenho dos processos se constitui numa peça fundamental para garantir um correto gerenciamento dos serviços oferecidos. Esses indicadores de desempenho auxiliam os gestores a antever eventuais problemas em sua operação e evitar que os níveis de serviço e custos finais para os clientes internos sejam prejudicados. Enfatizamos que, quando bem definidos, os indicadores de desempenho se tornam instrumentos essenciais para auxiliar na identificação de causas-raízes de problemas nos processos e atuar de forma veloz para resolvê-las. Ferramentas como o *Balanced Scorecard* (BSC) e a composição das chamadas árvores de indicadores – que estruturam os indicadores através de uma relação de causa-efeito – são vastamente utilizados nessa etapa.

Para garantir melhoria contínua dos processos, estimula-se que os processos e seus indicadores sejam sempre divulgados e compartilhados com toda a equipe. O monitoramento periódico deve ocorrer e uma boa prática se dá através de reuniões periódicas de gestão da rotina, quadros de gestão à vista e painéis de indicadores.

Vale comentar que alguns dos principais questionamentos, ao enfrentar a tarefa de definir as diretrizes e sistemáticas relacionadas à forma de gestão do CSC, relacionam-se com aspectos de como monitorar e gerenciar os custos e receitas, como gerenciar a capacidade do CSC e como criar um ciclo de melhoria contínua dos processos.

Pelo exposto, concluímos que os principais objetivos da estruturação dos elementos de gestão do CSC consistem em:

- ❖ Definir e implementar o modelo para gerenciamento dos processos do Centro de Serviços Compartilhados, visando suportar a tomada de decisões a partir da análise de indicadores estratégicos e seus desdobramentos pelos processos;
- ❖ Definir responsáveis pelos processos, ou seja, quem responderá pelos resultados alcançados;

- ❖ Definir indicadores de desempenho dos processos/serviços prestados pelo Centro de Serviços Compartilhados às demais unidades de negócio da companhia;
- ❖ Difundir a cultura de gestão por processo, assim como as sistemáticas e práticas de gestão.

Portanto, através da estruturação dos elementos de gestão e operação, as práticas de gerenciamento se tornam explícitas e disseminadas para todo o Centro de Serviços Compartilhados, garantindo assim que os processos / serviços de suporte sejam oferecidos aos clientes internos com alto padrão de qualidade e baixo custo.

3.3 MODELO DE RELACIONAMENTO COM CLIENTES INTERNOS

Conforme comentamos ao longo da dissertação, o cliente / parceiro interno deve estar no centro das organizações por processos e o objetivo final dessas unidades se configura em oferecer para o cliente mais valor, de forma mais rápida e a um custo mais baixo. A noção de valor para o cliente baseia-se na percepção da vantagem ou do benefício que ele recebe em cada transação. Essa percepção depende, por exemplo, da relação entre o tempo de processamento e o tempo de ciclo.

O preço pago é apenas uma parte do esforço para obter o produto ou serviço. O cliente avalia também a rapidez e o conforto para obter o produto e a oportunidade de conseguir o que deseja. Nem sempre o valor para o cliente é identificado de maneira clara e indiscutível, e sua avaliação é difícil, já que existem componentes irracionais e emocionais. SILVA *et al.* (2006), se as percepções do cliente em relação ao serviço não forem ao encontro de suas expectativas, certamente o mesmo ficará insatisfeito.

Pelo informado acima, percebemos a importância de estar alinhando os padrões de qualidade, custo e tempo de atendimento dos serviços prestados pelo Centro de Serviços Compartilhados com as expectativas desejadas pelos clientes internos. Precisa-se ter uma plena compreensão do que o cliente interno espera para que o CSC consiga planejar-se para fornecer o serviço da maneira mais adequada. Justamente, nesse contexto, apresenta-se o modelo de relacionamento com clientes internos.

Uma das primeiras decisões a serem feitas acerca do modelo de relacionamento com clientes internos envolve a definição dos canais de comunicação utilizados para troca de informações entre o CSC e as Unidades de Negócio. Essas trocas de informação tendem a tratar solicitações de demandas / serviços, acompanhamento de status dos processos, avaliação da qualidade dos serviços, assim como tratamento e encaminhamento de dúvidas, sugestões e reclamações.

Habitualmente, o modelo de relacionamento com clientes internos implementado nas empresas fundamenta-se em três canais de relacionamento: o Portal de Autoatendimento, a Central de Atendimento e os “*Key Accounts*” ou Pontos Focais de Relacionamento. A seguir, explicaremos cada um dos três canais de comunicação.

- ❖ Portal de Autoatendimento: Comumente sua implantação ocorre através de interface web. Muitas vezes, por *links* disponibilizados nas páginas de intranet das empresas. Os clientes / parceiros internos podem, por conta

própria, acessar esse portal para levantamento de informações e solicitações de alguns processos de suporte oferecidos pelo CSC de forma on-line. É bastante comum nos portais de autoatendimento que as solicitações de serviços sejam realizadas através de formulários eletrônicos ou de *links* de acesso aos sistemas já existentes na empresa, garantindo a consolidação da demanda num único canal de comunicação. Esse portal deve possuir fácil navegação e conter apenas informações úteis para os clientes internos.

- ❖ Central de Atendimento: Consiste numa interface de atendimento telefônico para resolução de demandas de baixa complexidade, assim como registro e encaminhamento de solicitações referentes aos serviços prestados. Esse canal de atendimento utiliza os critérios e conceitos dos famosos *call centers* – como, por exemplo, reduzido tempo de atendimento, atendimento padronizado, comunicação clara e objetiva, ente outros. O estabelecimento desse canal de comunicação torna-se importante porque permite o filtro dos problemas ou dúvidas de baixa complexidade, selecionando apenas questões que realmente devem ser direcionadas para a área do CSC responsável pelo processo.
- ❖ *Key Accounts* ou Pontos Focais de Relacionamento: Responde pelas atividades de implantar e executar o modelo que estabelece as regras de relacionamento do Centro de Serviços Compartilhados com as Unidades de Negócio, bem como o processo de acompanhamento e divulgação dos resultados para os clientes internos. Essas atividades são realizadas pelos comumente conhecidos “gestores de conta”, os quais permanecem situados próximos aos clientes internos e se capacitam para realizar um atendimento mais personalizado. Esses profissionais tornam-se o ponto de contato dos clientes internos com o CSC em suas localidades.

É bastante comum, encontrarmos empresas que criam dentro do Centro de Serviços Compartilhados uma área específica destinada à implantação e operação do modelo de relacionamento com clientes internos. O estabelecimento dos canais formais de comunicação entre o Centro de Serviços Compartilhados e os clientes / parceiros internos, através de uma área específica, tem o objetivo ainda de promover a segregação de funções entre a área responsável pelo relacionamento com clientes e a área

responsável pela execução dos processos, contudo, promove a divisão entre atendimento e operação.

Essa segregação de funções exige mudança no comportamento de todos os envolvidos, cujos responsáveis pelo serviço devem estar focados no cumprimento dos níveis de serviço e na melhoria dos processos e a área de relacionamento com clientes deve focar no tratamento de dúvidas, solicitações de baixa complexidade, exceções e captação de feedbacks dos clientes internos.

A figura abaixo ilustra a segregação de funções entre a área de relacionamento com clientes e as áreas do CSC responsáveis pelos processos.

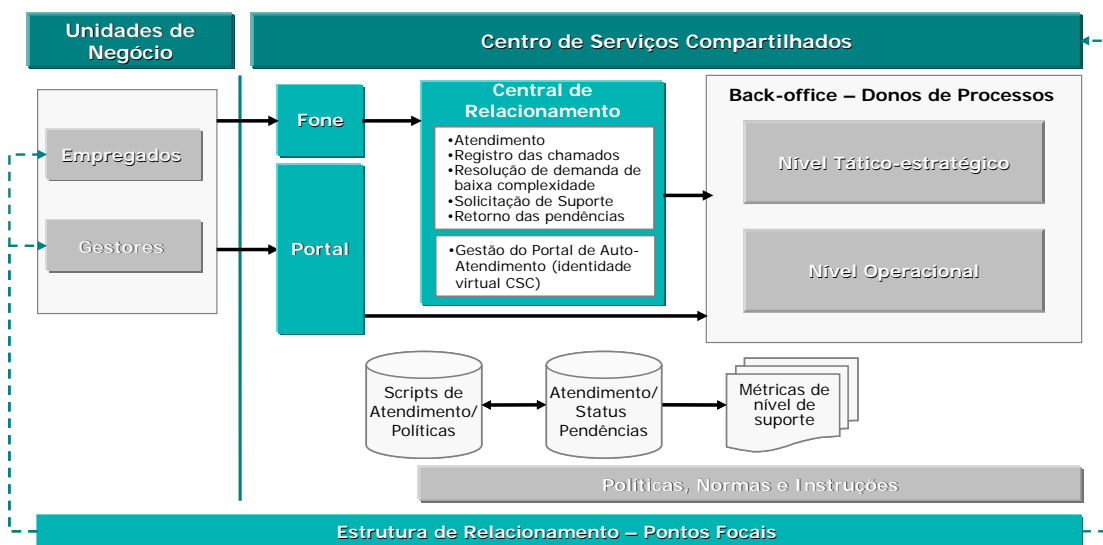


Figura 19: Segregação de Função entre a Área de Relacionamento e os Donos de Processos do CSC

Fonte: O autor

Além de promover essa segregação de funções, a definição dos canais de comunicação tende desonerar os donos de processos do CSC do atendimento aos clientes internos. Isso possibilita um aumento significativo na produtividade desses profissionais, uma vez que a área resolvedora apenas recebe as demandas que realmente devem ser direcionadas a ela.

A figura abaixo busca ilustrar o filtro realizado pela área de relacionamento antes de encaminhar as demandas para os donos de processo do CSC.

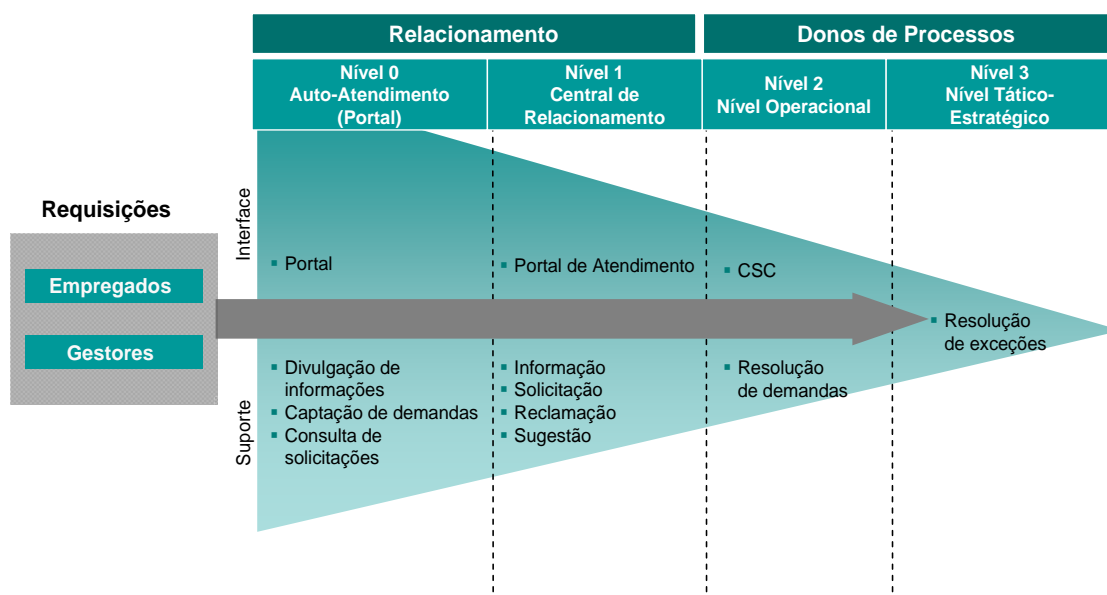


Figura 20: Representação do Filtro nas Demandas realizado pela Área de Relacionamento com Clientes

Fonte: O autor

Enfatizamos que um elemento fundamental, que devemos observar no modelo de relacionamento com clientes internos, refere-se à realização de pesquisas periódicas de satisfação junto às unidades de negócio. O objetivo dessas pesquisas é identificar o grau de satisfação dos clientes internos em relação ao modelo do Centro de Serviços Compartilhados implantado, assim como a qualidade dos serviços que estão sendo oferecidos.

A pesquisa de satisfação é parte integrante do modelo de relacionamento do CSC e sua maior motivação consiste na identificação dos principais problemas e sugestões apontados pelos participantes, que devem servir de insumo para a elaboração de ações efetivas, capazes de atender às necessidades dos clientes internos.

Dessa forma, temos que os principais produtos gerados na estruturação do modelo de relacionamento com clientes internos versam em: definir os meios de comunicação entre o CSC e as Unidades de Negócios; garantir constante comunicação entre o CSC e seus clientes; envolver principais impactados nas áreas clientes para participarem de definições acerca do nível de serviço e custos dos serviços/processos oferecidos; informar periodicamente os resultados dos níveis de serviços e custos alcançados pelo CSC; definir práticas para monitoramento da percepção de qualidade dos clientes internos em relação aos serviços prestados pelo CSC.

3.4 MODELO DE NÍVEL DE SERVIÇO (SLA / SLA REVERSO / OLA)

Outro aspecto fundamental para operação de um CSC diz respeito ao estabelecimento das metas e acordos de níveis de serviço para os processos de suporte oferecidos. JANSSEN (2005b) ressalta que o uso dos acordos de nível de serviço se constitui num componente muito importante para as operações dos Centros de Serviços Compartilhados, onde o mesmo se torna uma ferramenta eficaz para estabelecer o diálogo entre o CSC e aqueles que usam seus serviços.

SHAH (2008) destaca a importância na definição dos acordos de nível de serviço (SLA) entre o CSC e as unidades de negócio como forma de determinar o nível de serviço mínimo que deve ser oferecido. Um sistema de medição da performance deve ser estabelecido para reportar o atingimento ou não das metas definidas pelos SLAs.

O modelo de nível de serviço para gerenciamento das operações de um Centro de Serviços Compartilhados é composto por três elementos essenciais: os acordos de nível de serviço (*Service Level Agreement – SLA*), os acordos de nível de serviço reverso (*Reverse Service Level Agreement - SLA Reverso*) e os acordos de nível operacional (*Operational Level Agreement – OLA*). A seguir, detalharemos cada um deles.

SILVA *et al.* (2006) afirma que para assegurar que os serviços manterão níveis satisfatórios de qualidade e prazo, o CSC pode se valer dos Acordos de Níveis de Serviços (SLA), que representam contratos firmados com os parceiros/clientes internos para entrar em consenso e reger os padrões e as especificações dos serviços prestados.

A figura a seguir apresenta o SLA como um fator fundamental que celebra o acordo firmado entre o CSC e as Unidades de Negócio.



Figura 21: SLA como forma de medir o cumprimento das obrigações do CSC

Fonte: O autor

Para monitorar o cumprimento dos SLAs, por parte do CSC e seus clientes internos, definem-se indicadores que medem o desempenho dos serviços oferecidos, onde cada indicador de SLA é definido em função de três aspectos – Indicador de Desempenho, Critério de Sucesso e Patamar de Atendimento.

O indicador de desempenho visa estabelecer a métrica que irá mensurar a performance do serviço prestado. Essas métricas, na maioria da vezes, baseiam-se em função do tempo de atendimento e qualidade do serviço. Por exemplo, para um processo de compra o indicador de desempenho poderia ser o percentual de compras realizadas no prazo.

O critério de sucesso define a regra que caracteriza se o atendimento foi realizado atendendo às expectativas do cliente interno. Por exemplo, a expectativa de sucesso para o cliente se constitui em compras realizadas com até 10 dias úteis.

Por fim, temos o patamar de atendimento que define a meta de percentual do indicador de desempenho que deve atingir o critério de sucesso pré-determinado. Por exemplo, o patamar de atendimento poderia ser que 80% das compras fossem atendidas dentro do prazo máximo de 10 dias.

A figura que vem abaixo, busca representar os três *drivers* fundamentais para definição dos SLAs.

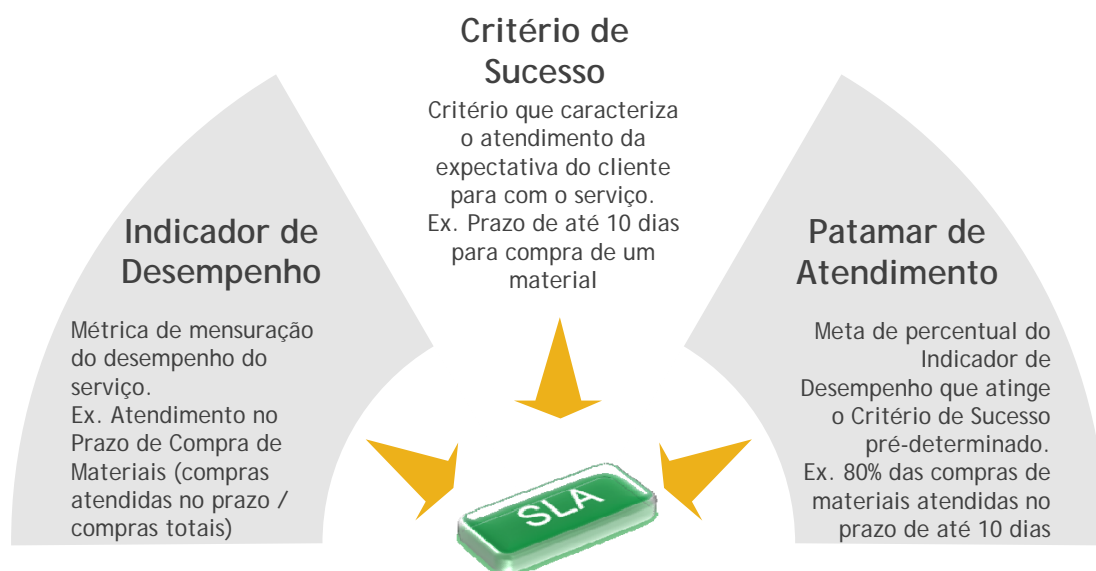


Figura 22: *Drivers* para Definição dos SLAs / SLAs Reversos / OLAs

Fonte: Adaptado de SCHULMAN *et al.* (2001)

Destacamos que também utilizam-se os mesmos *drivers* para definição dos acordos de nível de serviço reverso (SLA Reverso) e acordos de nível operacional (OLAs). A seguir, conceituaremos os SLAs Reversos e OLAs, assim como, definiremos quando utilizá-los.

O SLA Reverso consiste na contrapartida que o cliente interno deve se comprometer para que o CSC consiga realizar o serviço dentro dos padrões pré-estabelecidos. Por exemplo, para que um processo de compra seja realizado nas condições acordadas, a requisição emitida pelo cliente tem que conter todas as informações necessárias preenchidas de forma correta. Em caso de inconsistências com a requisição, em função de dados informados indevidamente, provavelmente o responsável pela compra terá dificuldades em executá-la dentro dos padrões de prazo e/ou qualidade pré-definidos.

Adicionalmente, problemas originados a partir da emissão da solicitação pelo cliente exigem ao menos um esforço de análise da requisição por parte do CSC. Esse tempo de análise de requisições inconsistentes poderia ser utilizado pelos analistas para executar, efetivamente, demandas de outros clientes internos. Portanto, essas solicitações incompletas / inconsistentes acabam gerando além de retrabalho, esforço adicional por parte do CSC e, conseqüentemente, prejudicando o atendimento como um todo.

Para evitar problemas dessa natureza, defende-se que sejam firmados acordos com os clientes internos, os quais devem se comprometer em fornecer todas as informações necessárias, dentro do prazo e com a qualidade pré-acordada, para que o CSC consiga executar o serviço atendendo aos níveis de qualidade desejados pelos mesmos. Por exemplo, o CSC poderá combinar com os clientes internos que 80% das requisições sejam emitidas de forma correta, contendo todas as informações necessárias para que o serviço seja executado atendendo aos padrões de prazo e qualidade desejados pelos clientes. Dessa forma, o CSC garante atendimento do SLA desde que os clientes internos cumpram o SLA Reverso.

Temos, então, que o SLA é o acordo firmado pelo CSC com seus clientes internos e o SLA Reverso consiste na contrapartida do cliente interno com o CSC, objetivando que o mesmo consiga atingir o patamar de atendimento pré-estabelecido.

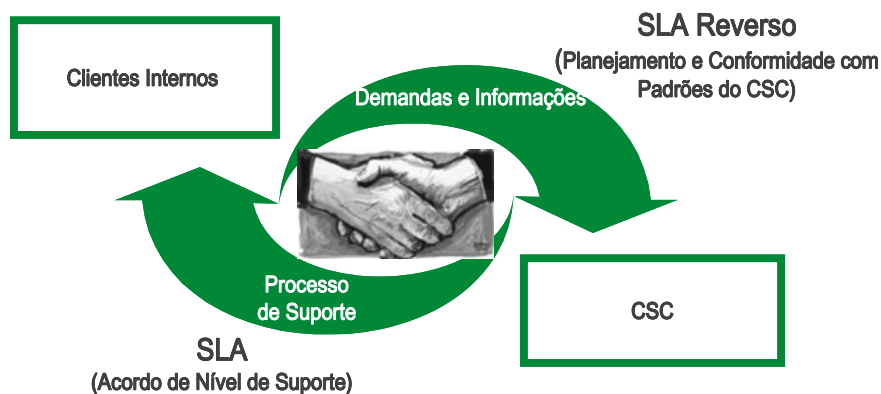


Figura 23: Relação entre SLA e SLA Reverso

Fonte: O autor

Ter um acordo com os principais parceiros / áreas de interface que impactam diretamente na execução do serviço torna-se fundamental para garantir a qualidade dos serviços do CSC. Esse acordo é comumente conhecido como OLA (Operational Level Agreement). Por exemplo, para que um processo de compra seja concluído pelo CSC, a área jurídica da companhia deverá chancelar o contrato. Contudo, como temos que a área de suprimentos se constitui na principal responsável pela entrega final do serviço aos clientes internos, ela deverá possuir um acordo (SLA) com essas unidades de negócio, em termos de prazo e qualidade, para prestação do serviço. Porém, conforme informamos, a área de suprimentos conta com um parceiro interno – no caso a área jurídica da companhia – que atua diretamente na cadeia de atividades e que pode influenciar no nível de atendimento (SLA). Então, é importante que a área de suprimentos estabeleça um acordo com a área jurídica para que o serviço final ao cliente não fique prejudicado e seja entregue dentro dos padrões de prazo e qualidade pré-estabelecidos. Esse acordo estabelecido entre essas duas áreas de interface é conhecido como OLA (acordo de nível operacional).

Esses parceiros / áreas de interface podem ser uma área interna do próprio CSC, uma área externa ao CSC, mas interna à companhia, ou então um fornecedor externo à empresa. Nas interfaces internas (dentro do próprio CSC ou outra área da companhia) os acordos operacionais (OLAs) são estabelecidos através de normas ou regulamentos. Muitos CSCs adotam ainda metas cruzadas com essas áreas de interface como forma de estimular o cumprimento do serviço ao cliente interno com alto padrão de qualidade a custos reduzidos.

Quando se tratar de parceiro externo à companhia, as condições do acordo devem estar estabelecidas nos contratos de prestação de serviço, contendo cláusulas específicas que descrevam as ações e implicações nos casos de não cumprimento do acordo.

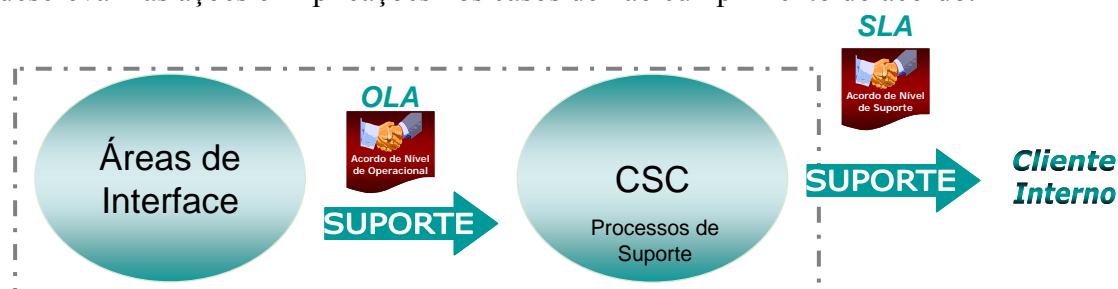


Figura 24: Representação do Acordo de Nível Operacional (OLA)

Fonte: O autor

Um acompanhamento constante do nível de qualidade e atendimento desses três tipos de acordo (SLAs, SLAs Reversos e OLAs) deve ser realizado tanto pelo Centro de Serviços Compartilhados quanto pelas unidades de negócio que consomem esses serviços e pelas áreas de interface que participam dos processos de suporte.

Outro desafio, enfrentado pelas organizações, consiste na definição de rotinas e tecnologias necessárias para viabilizar a apuração desses indicadores. Nem sempre, a obtenção dos dados utilizados para cálculo rotineiro dos níveis de serviço são de fácil acesso ou estão disponíveis. O tratamento desse assunto merece atenção especial por parte dos gestores, uma vez que podem ser necessários altos investimentos em tecnologia da informação / sistema que auxiliem nessa tarefa.

Devemos fazer referência ainda para o fato de que os patamares de atendimento dos SLAs, SLAs Reversos e OLAs são definidos levando-se em conta a restrição orçamentária de todos os envolvidos, uma vez que ao aumentarmos o nível de exigência / qualidade o custo do serviço poderá crescer de forma significativa. No próximo capítulo, destinado ao Modelo de Custeio, trataremos com mais detalhes essa questão.

A figura abaixo apresenta o crescimento do custo do serviço em função do aumento no patamar de atendimento desejado.

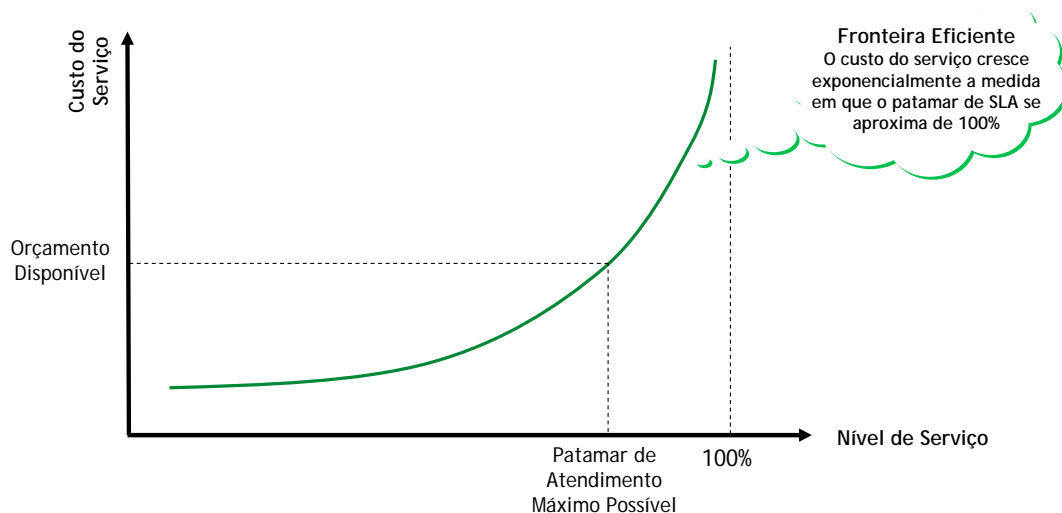


Figura 25: Evolução do Custo em Função do Nível de Atendimento

Fonte: Adaptado de BERGERON (2003)

Por fim, temos que os principais produtos gerados na estruturação do modelo de nível de serviço (SLAs, SLAs Reversos e OLAs) consistem em:

- ❖ Desenhar e implementar os indicadores de SLA (*Support Level Agreement*) e SLA Reversos para os serviços prestados pelo Centro de Serviços Compartilhados;
- ❖ Identificar as principais áreas de interface críticas nos processos de suporte e propor OLAs (*Operational Level Agreement*) para monitorar essas interfaces;
- ❖ Acompanhar e divulgar os resultados dos SLAs, SLAs Reversos e OLAs;
- ❖ Especificar os processos e tecnologias necessárias para apuração dos SLAs, SLAs Reversos e OLAs.

3.5 MODELO DE CUSTEIO

Apresentaremos, nesse instante, os principais conceitos que definem o modelo de custeio – último dos elementos fundamentais para suportar a operação de um Centro de Serviços Compartilhados. Essa análise será importante para formar a base para discussão dos modelos de custeio que apresentaremos no próximo capítulo e que suportarão o estudo de caso. Além disso, daremos ênfase a esse elemento, pois a análise do estudo de caso será bastante focalizada nos métodos e técnicas adotados pela empresa para sua implementação.

TRIPLETT e SCHEUMANN (2000) afirmam que fator crítico de sucesso para qualquer Centro de Serviços Compartilhados consiste no entendimento dos custos e no que impacta esses custos. Independente dos serviços oferecidos, todos os CSCs encaram três questões-chaves que envolvem os custos, a saber: 1- quais os componentes dos custos nas operações e como os mesmos podem ser medidos; 2- quanto custa os serviços prestados para cada cliente interno; 3- como podemos comparar nossos custos com outros atores.

QUINN *et. al.* (2000) afirmam que a caracterização e valoração dos serviços prestados pelo CSC facilitam a racionalização de recursos e aprimoramento da relação cliente - fornecedor. De forma um pouco mais prática, SCHULMAN *et al.* (1999) apresenta cinco estratégias alternativas para precificação e cobrança dos serviços aos clientes internos que os Centros de Serviços Compartilhados podem adotar:

1. Não fazer nada (“Do nothing”): Nessa metodologia, não há uma fórmula para precificação. Trata-se o Centro de Serviços Compartilhados como um centro puramente de custo, o qual possui um orçamento anual pré-estabelecido, como se fosse uma função corporativa centralizada. O ponto forte está no fato de que a gestão dos serviços compartilhados pode ser focada na evolução / condução dos processos sem ter que se preocupar em precificar os seus serviços. Por outro lado, essa metodologia não permite capturar as informações de custo e, conseqüentemente, não há a busca pela eficiência nessa dimensão. Além do mais, dificulta o processo de conscientização das unidades de negócio que o CSC consiste em um centro de serviços. O autor afirma ainda que para uma visão de longo prazo essa metodologia, de não fazer nada, normalmente não é uma boa opção. Porém, muitas organizações

começam assim até coletarem um conjunto suficiente de dados para criarem uma adequada estratégia de precificação e cobrança dos serviços.

2. Alocação: Essa metodologia é a mais simples forma de precificação dos serviços. Num modelo puro de alocação, as unidades de negócio são tarifadas em função de um percentual específico e pré-definido. Essa metodologia consiste no que chamaremos mais adiante de Custeio Pleno.
3. Transferência de Preço: Essa metodologia caracteriza-se pelo fato das unidades de negócio comprarem serviços de outra unidade – no caso o CSC. Um *markup* pode ser adicionado ao custo do serviço. Uma característica apresentada por esse modelo deriva do fato do CSC poder se tornar um centro de lucro. No entanto, não haveria um compromisso por parte do mesmo em reduzir os custos dos processos.
4. Preço de Mercado (*Market Pricing*): Nessa metodologia, realiza-se a cobrança dos serviços prestados pelo CSC utilizando-se os preços praticados no mercado. Mais adiante, abordaremos com maiores detalhes essa metodologia.
5. Gestão de Valor (*Value Management*): Metodologia na qual os preços dos serviços internos são variáveis e dependem dos acordos pré-definidos entre o CSC e as unidades de negócio. A premissa por trás dessa metodologia consiste no compromisso firmado entre o CSC e as unidades de negócio, onde os parâmetros de eficiência (que envolvem aspectos relacionados à velocidade do processo e otimização dos recursos) e de eficácia (que envolvem tempo de processamento e qualidade do serviço) são definidos e acordados entre as partes. Essa metodologia possui forte relação com os acordos de SLA e SLA Reverso. Percebemos que nesse modelo o autor não menciona uma forma para precificação dos serviços, apenas coloca que o CSC se compromete a entregar os serviços com o máximo de valor possível e atendendo aos acordos firmados.

Nessa mesma linha, porém buscando deixar mais claro os principais componentes de um modelo de custeio, GARCIA (2008) coloca que as principais decisões passam pela avaliação da regra para formação do custo / preço e pela dinâmica de apuração dos

custos. Na visão do autor, a regra para formação do custo / preço envolve os procedimentos para composição do custo e/ou preço de cada serviço oferecido. Já, a dinâmica de apuração dos custos tem a responsabilidade de estruturar os principais *drivers* para mensuração dos custos e como os mesmos serão alocados para os clientes internos.

Dessa forma, definimos que para implementação do modelo de custeio nos Centros de Serviços Compartilhados há três elementos fundamentais que devem ser verificados, conforme apresentamos abaixo:

1º) Método para formação do preço

2º) Momento de apuração

3º) Critério de repasse

No método para formação do preço derivam-se as principais metodologias utilizadas definição do valor que será considerado para repasse aos clientes internos, ou seja, quanto os clientes pagarão pelos serviços prestados. WARREN *et al.* (2003) colocam que a formação do preço pode ser baseada em: a) custos - utiliza informações de custos e despesas da empresa para dar suporte a decisões de preços; b) concorrência – utiliza informações de preços dos concorrentes como base para subsidiar as decisões de preços.

Quando a formação do preço for baseada na concorrência, os valores são definidos em função dos preços praticados por outros *players* do mercado e que poderiam ser potenciais prestadores daquele serviço para a empresa.

No entanto, quando a formação do preço for baseada nos custos deve-se definir o método de custeio a ser utilizado, o qual oferece um meio de determinar os valores monetários gastos pela empresa para prestação do serviço. Uma vez determinado o custo de cada serviço, tem-se a informação útil para a tomada de decisão necessária na formulação do preço unitário do serviço. Normalmente, esse preço deve ser suficiente para, no mínimo, cobrir o custo de produção do serviço, incluindo todos os custos e despesas atribuíveis ao mesmo.

Já o momento de apuração refere-se a quando os custos / preços serão calculados para repasse aos clientes internos. De acordo com FROSSARD (2003), as empresas podem optar por trabalhar com custos pré-determinados / pré-fixados, onde a base de referência é o custo estimado (valor pré-estabelecido) ou com os custos pós-fixados, quanto o

custeamento estará baseado no custo real incorrido no processo, sendo que a opção poderá ser utilizada em qualquer sistema ou com qualquer método de custeio.

Em relação ao critério de repasse, existem basicamente duas opções a serem escolhidas: 1) utilização de um *driver* de cobrança real, ou seja, os valores serão repassados aos clientes internos em função da quantidade de transações (*drivers*) efetivamente consumida no período; 2) utilização de um *driver* de cobrança pré-fixado, ou seja, o valores serão repassados aos clientes internos em função de *drivers* definidos e acordados com antecedência.

A figura abaixo resume os três principais elementos para definição das regras de precificação, apuração e repasse / cobrança dos serviços prestados para os clientes internos do Centro de Serviços Compartilhados



Figura 26: Elementos para Definição do Modelo de Custeio (Precificação, Apuração e Repasse)

Fonte: O autor

No próximo tópico descreveremos os principais métodos de custeio abordados na literatura que podem servir de base para formação do preço baseada nos custos de operação.

3.5.1 PRINCIPAIS MÉTODOS DE CUSTEIO

Para KOTLER (1996) “um serviço é qualquer ato ou desempenho essencialmente intangível que uma parte pode oferecer a outra e que não tem como resultado a propriedade de algo”. Ou seja, serviço pode ser entendido como sendo uma transação realizada por empresas cujo objetivo não esteja associado à transferência de um bem.

Segundo COGAN (1999), as empresas de serviços apresentam dois tipos característicos de serviços. Um deles se refere ao atendimento direto ao cliente externo e o outro é representado pelos trabalhos de apoio interno das empresas. É justamente através dessa segunda característica – trabalhos de apoio interno das empresas - que enquadramos os Centros de Serviços Compartilhados, ou seja, uma unidade responsável pela prestação de serviços internos para a companhia.

Dessa forma, como desejamos em nossa dissertação analisar os métodos de custeio que servem de base para precificação dos serviços oferecidos pelos Centros de Serviços Compartilhados e discutir sua implementação em um estudo de caso, avaliaremos os métodos aplicados / disponíveis para custear produtos/serviços, assim como os seus benefícios e dificuldades. Essa análise servirá de insumo para posterior discussão do estudo de caso.

A mensuração dos custos dos serviços prestados é importante para os gerentes, porque eles precisam de informações para melhorar a qualidade, pontualidade e eficiência das atividades implementadas, além de compreender precisamente o comportamento dos custos e a lucratividade de cada um de seus serviços e clientes. Poucas empresas de serviços têm uma idéia relativamente boa de quanto são os seus custos totais, assim como, em muitos casos, não monitoram e nem analisam as origens e os causadores de seus principais dispêndios.

Dessa forma, num ambiente cada vez mais competitivo e dado a importância das informações de custos no meio empresarial, as organizações devem buscar o aprimoramento da gestão deste tipo de informação. Além disso, a competitividade também exige que as empresas conheçam seus custos com boa precisão, mesmo porque, como essas empresas não contêm, de forma geral, material direto como acontece com os produtos fabris, a incidência de suas despesas indiretas é ainda mais proeminente do que nas manufaturas.

HAMILTON (2004) coloca que as informações de custos normalmente devem ser constantemente reutilizadas em processos decisórios futuros com o objetivo de aprimorá-los sempre. Neste sentido, COOPER e SLAGMULDER (2004) relatam que os métodos de custeio e os sistemas de informações utilizados para gerenciar tais informações e fornecer suporte aos gestores são, normalmente, fundamentais nesse processo de *feedback*.

Porém cabe ressaltar que estas informações deverão ser diferenciadas, dependendo das características específicas de cada empresa. Em consequência disso, vários métodos de custeio foram desenvolvidos e criados no decorrer do tempo, devendo a organização identificar aquele que melhor se enquadra em seu contexto. Nessa mesma linha, LUZ e De ROCCHI (1998) citam que:

“o conhecimento e a correta interpretação dos custos operacionais são condições essenciais para o funcionamento racional de qualquer entidade, seja ela uma empresa que vise à formação de lucros, ou uma instituição de fins ideais. Contudo, uma correta seleção dos métodos e critérios que deverão ser utilizados para a determinação e análise dos custos é fundamental.”

Desse modo, percebemos que os gestores deverão analisar as características específicas de cada método de custeio a fim de verificar aquele que mais se enquadra à estrutura física e operacional da empresa. Além disso, devem considerar aquele que mais pode contribuir na análise dos custos e dar suporte na busca de vantagens competitivas.

PADOVEZE (2003) define método de custeio como “o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço ou de todos os produtos e serviços de uma empresa, partindo do total dos custos diretos e indiretos”. Dentre os principais métodos de custeio abordados na literatura destacam-se o custeio por absorção, o custeio direto ou variável, o custeio pleno ou integral, o custeio padrão e o custeio baseado em atividades.

Antes de entrar no detalhe de cada um desses métodos e para uma melhor compreensão de suas características, cabe destacar que os custos são essencialmente classificados de

duas formas: quanto ao objeto a ser custeado, em diretos e indiretos, e quanto ao volume de produção ou venda, em fixos e variáveis.

- Quanto ao objeto a ser custeado:

- ❖ Custos diretos são aqueles que podem ser alocados direta e objetivamente aos produtos e serviços oferecidos. (PADOVEZE, 2003)
- ❖ Custos indiretos são aqueles necessários à produção, entretanto não se pode obter seu consumo por unidade do produto ou serviço, estes geralmente são alocados aos custos do produto / serviço por meio de rateios. (MEGLIORINI, 2001)

- Quanto ao volume de produção ou venda:

- ❖ Custos variáveis são aqueles que estão associados diretamente à quantidade produzida. Ou seja, representa consumo de recursos conforme o volume produzido, variando o seu total na proporção que varia a produção.
- ❖ Custos fixos são aqueles que não se alteram com a variação da quantidade produzida. Ou seja, representa consumo de recursos independente da produção.

CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Segundo MARTINS (2003), o método resume-se no critério “em que se apropriam todos os custos de produção, quer fixos, quer variáveis, quer diretos ou indiretos, e tão somente os custos de produção, aos produtos elaborados”. Ou seja, apenas os custos ligados à produção são apropriados. O custeio por absorção é bastante utilizado na indústria manufatureira para controlar os estoques de mercadorias e avaliar os custos dos produtos pela contabilidade financeira (destinada a atender usuários externos à empresa, tais como o fisco e os acionistas).

PADOVEZE (2000) ressalta que, em uma análise histórica, percebe-se que este sistema de custeio veio a ser utilizado mais em razão dos critérios de inventários do que das necessidades gerencias das empresas.

O custeio por absorção divide-se basicamente em dois tipos: integral ou ideal. No custeio por absorção integral, todos os recursos aplicados na produção de bens ou serviços, são imputados diretamente ao custo dessa produção. Ou seja, a totalidade dos custos (fixos e variáveis) é alocada aos produtos / serviços. Frequentemente, o custo variável não oferece dificuldades na sua apropriação ao preço, mas o custo fixo deverá ser distribuído aos produtos / serviços usando-se um critério de rateio, exigindo-se maior número de informações do que o custeio variável. Em função dessa necessidade, empresas que não praticam nenhum tipo de controle dos preços/custos, tem maiores dificuldades para aplicar esse método.

Já no custeio por absorção ideal, todos os custos também são computados como custos dos produtos / serviços. Contudo, os custos relacionados com insumos usados de forma não-eficiente (desperdícios) não são alocados. O custeio por absorção ideal adapta-se ao auxílio do controle de custos e ao apoio ao processo de melhoria contínua da empresa (BORNIA, 2002).

A análise dos desperdícios oferece informação para a melhoria do processo produtivo e quanto mais detalhada, mais rapidamente a gerência de produção poderá fazer a aplicação das correções. Dessa forma, a adoção do princípio de custeio por absorção ideal visa apontar os desperdícios no processo produtivo. Assim, na proporção que a empresa elimina esses desperdícios, tem chances de oferecer produtos / serviços a preço mais baixo ao mercado, tornando-se mais competitiva, ou manter o preço de venda, aumentando sua lucratividade.

O custeio por absorção ideal exige, semelhantemente ao custeio por absorção integral, um número maior de informações, acrescentando as informações sobre o uso eficiente dos recursos variáveis e fixo na formação do custo. A aplicação desse método de custeio, em alguns casos, não é recomendável por gerar maiores possibilidades de erros, devido ao grande número de informações exigidas.

Verificamos que o método de custeio por absorção (integral ou ideal) pode ser empregado em empresas de serviço, porém, além das dificuldades comentadas acima, esse método não considera os custos totais do negócio, uma vez que apenas os custos de produção são utilizados para a base de cálculo. Por conseguinte, alguns custos não ligados à produção - como funções administrativas, de planejamento e gestão - e as despesas não são alocados aos serviços prestados. Em função disso, se a formação do

preço de venda se der em função dos custos, deve-se considerar uma margem para garantir que os custos totais sejam atendidos e a empresa não tenha prejuízo.

Além disso, esse método apresenta uma maior complexidade para definição dos rateios a serem aplicados para apropriação dos custos indiretos e fixos, podendo gerar, em muitos casos, um desbalanceamento ou subsídio cruzado nos custos do *portfólio* de serviços oferecidos.

CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL

MARTINS (2003) define o custeio direto ou variável como aquele em que “só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período”. Diferentemente do custeio por absorção, o custeio variável parte do pressuposto de que os custos fixos são difíceis de serem alocados aos produtos / serviços e, portanto, devem ir diretamente para o resultado.

A aplicação do custeio variável é eficiente para decisão de curto prazo e oferece facilidades no seu uso, dado à sua simplicidade. Pequenos empresários em geral, mesmo que inconscientemente, aplicam o custeio variável para definição do preço de custo quando indústria e preço de venda quando comércio ou serviço, considerando em geral como custo apenas a matéria-prima, ficando os demais gastos imputados ao custo do período.

Fica evidente a importância do custeio variável como auxílio à tomada de decisão a curto prazo, onde o custo variável absorve toda a relevância do sistema, desprezando o custo fixo ou o fazendo, genericamente, como custo do período, ou ficando esse como uma parcela do lucro, sabendo-se que essa parcela permanece desconhecida.

MARTINS (2003) diz “não haver grande utilidade para fins gerenciais o uso de um valor em que existam custos fixos apropriados”, justificando-se da seguinte forma:

- 1) por sua própria natureza, os custos fixos existem independente da fabricação ou não desta ou daquela unidade, e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que oscilações ocorram no volume de produção;
- 2) por não dizerem respeito a este ou àquele produto ou a esta ou àquela unidade, são quase sempre distribuídos à base de critérios de rateio;

3) o valor do custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção: aumentando-se o volume tem-se um menor custo fixo por unidade e vice-versa.

A apropriação dos custos fixos às despesas do período traz, de fato, certa facilidade para a composição do preço, mas de qualquer forma esse custo precisa ser coberto pelo produto / serviço ao ser vendido. Quando não apropriado ao custo do produto / serviço, caso do custeio variável, precisa ser coberto pela margem de lucro. Em contrapartida, o custeio por absorção, embora exigindo mais informações, dá uma idéia mais justa do custo do produto / serviço, pois o custo fixo é rateado, ficando a margem de lucro a ser adicionada sobre o custo total, isto é, custo variável mais custo fixo, formando o preço de venda.

Além disso, como o Custeio Variável apropria apenas os custos variáveis, relegando os fixos ao segundo plano, essa característica é vista como uma forte limitação à aplicação à empresas que possuem pesada estrutura de custos fixos, não sendo recomendável para esses casos.

CUSTEIO PLENO OU INTEGRAL

SANTOS (1999) *apud* FROSSARD (2003) descreve que o custeio pleno ou integral “caracteriza-se pela apropriação de todos os custos e despesas aos produtos fabricados. Esses custos e despesas são custos diretos e indiretos, fixos e variáveis, de comercialização, de distribuição, de administração em geral etc”.

Este método foi desenvolvido na Alemanha no início do século XX, onde foi denominado *Reichskuratorium fur Wirtschaftlichkeit*. No Brasil é mais conhecido pela sigla RKW, no qual são alocados todos os custos e despesas fixas e variáveis e custos diretos e indiretos aos produtos / serviços.

O produto do custeio pleno é o custo pleno, que corresponde a um número agregado médio obtido para as unidades do objeto de custeio em questão, que inclui parcela dos materiais diretos, mão-de-obra direta, custos indiretos de fabricação, despesas com vendas, distribuição, administrativas, gerais e até financeiras.

FROSSARD (2003) faz uma observação interessante acerca do Custeio Pleno quando diz que é o método de custeio que mais gastos apropria ao produto e, por isso mesmo “abusa dos rateios”. O autor complementa sua observação lembrando que critérios de

rateio arbitrários e volumes super ou sub-dimensionados levam a custos e, conseqüentemente, preços sub ou superdimensionados, que podem prejudicar a visão da lucratividade e o posicionamento da empresa para com a realidade do mercado.

O custeio pleno ou integral é basicamente utilizado para fins de controle dos custos e análise gerencial. Sua importância está em auxiliar o gestor no controle e planejamento do total dos custos e despesas, bem como facilita a minimização dos gastos totais de uma empresa num determinado período.

O Custeio Pleno é aconselhado quando se deseja apropriar ao produto / serviço a totalidade dos custos de um período incorridos em todo o processo de produção, quer esses custos sejam diretos ou indiretos. Esse método de custeio é bastante utilizado em empresas de serviços para auxiliar na identificação dos custos totais dos serviços oferecidos.

Além disso, vale comentar que na definição do Custeio por Absorção, a única diferença apontada em relação ao Sistema de Custeio Pleno é o fato de que, no Custeio por Absorção, a apropriação dos custos incorridos limita-se aos custos do processo de fabricação (não considerando despesas e outros custos não associados à produção), observando que o mesmo – no caso o Custeio por Absorção – seria mais adequado à produção industrial do que à empresas de serviços.

CUSTEIO PADRÃO

Segundo BORNIA (2002), o custo padrão “é uma meta que a empresa deseja atingir em um determinado período de tempo, onde todos os custos são tomados por estimativa. O mesmo autor informa que existem três tipos de custo padrão - Ideal, Estimado e Corrente, conforme veremos a seguir.

Ideal	É aquele determinado dentro das condições ideais de qualidade e eficiência de mão-de-obra. Expressa o objetivo da empresa a longo prazo (planejamento estratégico). Supõe a utilização máxima de todos os recursos disponíveis com um mínimo de desperdícios e são desprezados os imprevistos, como quebra de equipamentos, perdas, entre outros. Na prática é muito difícil de ser alcançado.
-------	--

Estimado	É aquele determinado através da observação da produção passada (custo histórico), sem levar em consideração falhas da produção, ineficiências de mão-de-obra etc. é uma estimativa de custo a curto prazo e geralmente os valores encontrados são bem próximos da realidade.
Corrente	Leva em consideração que certas deficiências não podem ser solucionadas, pelo menos a curto e médio prazo. Os custos são determinados considerando um bom desempenho da empresa e possíveis de serem alcançados. Situa-se entre o ideal e o estimado.

Figura 27: Tipos de Custo Padrão

Fonte: BORNIA (2002)

O custo-padrão apresenta-se como uma opção para utilização de dados previstos, definida por PADOVEZE (2003) como uma “forma de antecipação da informação de custos dos produtos, que é calculada com base em eventos futuros de custos ou eventos desejados de custos, podendo ou não acontecer na realidade da empresa”.

O conceito de custo padrão está intimamente relacionado com o aspecto de controle, podendo ser encarado como o planejamento dos custos do produto / serviços. Através de sua aplicação são estabelecidas as metas e níveis de gastos permitidos. Os gastos permitidos são confrontados com os gastos efetivamente incorridos, resultando desse confronto as variações de custo. A importância do custo padrão se consubstancia exatamente na análise dessas variações de custo.

Dessa forma, podemos afirmar que o objetivo principal da utilização do sistema de custeio padrão é o controle dos custos, ou seja, com base nas metas fixadas para condições normais de trabalho é possível: apurar os desvios do realizado em relação ao previsto; identificar as causas dos desvios; adotar as medidas corretivas para não-reincidência de erros ou para melhoria do desempenho.

LEONE (2000) ressalta que “o custo-padrão não tem utilidade se for implantado solidariamente. Ele só fornece informações precisas se estiver acoplado a outro sistema de custeamento com base em custos reais”. Sendo assim, observa-se que este sistema precisa ser implantado juntamente com outro sistema de custeio, que fornece os custos

reais. Assim, concomitantemente, pode-se fazer uma comparação entre os custos predeterminados (custo-padrão) e os custos efetivamente incorridos.

CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES – ABC

Essa metodologia de custeio foi desenvolvida pelos professores americanos Robert Kaplan e Robin Cooper em meados da década de 80 e difundiu-se de forma bastante veloz nas práticas de gestão de custos dentro das empresas. Segundo NAKAGAWA (1991) o custeio baseado em atividades (do inglês, *Activity Based Costing – ABC*) é considerado a espinha dorsal da gestão estratégica de custos. A filosofia do custeio ABC diz que a produção de um produto ou serviço ocorre através de certas atividades, as quais consomem recursos e por meio disso geram custos. Portanto, esses produtos e/ou serviços são consequência das atividades consideradas estritamente necessárias para entregá-los, como forma de se atender a necessidades, expectativas e anseios dos clientes.

NAKAGAWA (1991) informa, ainda, que o objetivo da análise dos custos baseado em atividades (ABC) visa rastrear as atividades mais importantes na produção de determinado produto ou serviço e identificar o consumo dos recursos para isso. Analisando essas atividades e sua relação de causa e efeito, procura-se planejar e otimizar os recursos.

Para LERE (2000), “o método ABC apresenta como principais características para a precificação, o reconhecimento de que o custo não varia apenas com o volume, mas pode variar com outra medida das atividades do processo de execução do produto ou serviço. O custeio ABC admite que as atividades causam os custos e, portanto, são elas que determinam as diferenças de custos entre os diversos produtos ou serviços de uma empresa”.

Considerando que no custeio ABC as atividades geram custos e que os diversos produtos / serviços consomem essas atividades, a alocação dos custos aos produtos / serviços se dá pela utilização de direcionadores de custos (*cost drivers*), os quais estabelecem a relação entre as atividades e os produtos e/ou serviços, sendo parâmetros das atividades, por meio das quais são identificados e avaliados os recursos gastos em sua execução. Deve-se realizar a escolha desses direcionadores de forma bastante cuidadosa e estar embasada nos propósitos de atribuição dos custos, ou seja, é

necessário estabelecer o que custear, lembrando da possibilidade e facilidade de controle.

Ponto de destaque para essa metodologia consiste na possibilidade de tratamento dos custos indiretos. Segundo COGAN (1999), o custeio ABC possibilita melhorar e reduzir os custos das atividades dos processos, pois trata os custos indiretos como se fossem diretos através da análise de todas as atividades da organização. Assim, além das despesas diretas, atribui-se aos produtos às despesas indiretas de forma direta, sendo elas acumuladas em atividades de ordens de produção ou atividades de suporte.

KHOURY e ANCELEVICZ (2000) acrescentam que a metodologia ABC utiliza as atividades desenvolvidas nos processos de operação da empresa como ligação dos custos indiretos aos objetos de custos, definidos como produtos, linhas de produtos, serviços, clientes, conforme ilustrado pela figura abaixo. As decisões que são afetadas por essas informações incluem a introdução de novos produtos e/ou serviços, o seu apereçamento, o abandono de produtos e/ou serviços existentes e a identificação de oportunidades de melhoria na produtividade.

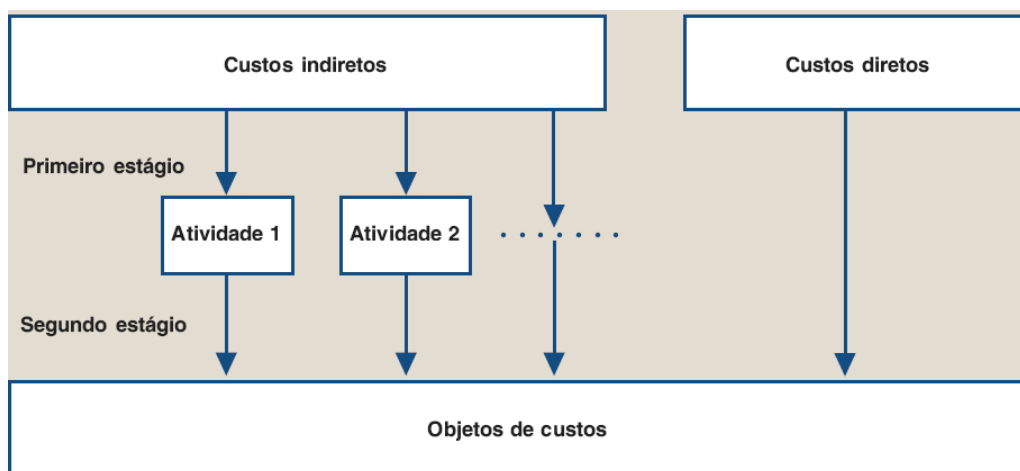


Figura 28: Alocação dos Custos Diretos e Indiretos aos Produtos ou Serviços
Fonte: KHOURY e ANCELEVICZ (2000)

MARTINS (2003) destaca ainda que o custeio baseado em atividades trata-se de uma metodologia que tem o objetivo de reduzir, sensivelmente, as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. O fundamento básico consiste na busca do

princípio da causa, onde procura-se identificar de forma clara e direta o agente causador do custo, para assim lhe apropriar ao produto e/ou serviço

Em muitas empresas de serviço como, por exemplo, nos Centros de Serviços Compartilhados, os custos indiretos podem representar uma parte bastante significativa do custo total. Esse custo indireto, conhecido como *overhead*, normalmente origina-se do trabalho desempenhado por profissionais muitas vezes ligados às áreas de planejamento e gestão. Utilizando a metodologia ABC, esse trabalho poderia ser medido através do tempo despendido na execução de cada atividade e, conseqüentemente, esse custo alocado para cada serviço.

Um diferencial do sistema de custeio ABC reside na necessidade de implantação e/ou aperfeiçoamento dos controles internos, de forma a tê-los mais detalhados com o objetivo de auxiliar no acompanhamento e correções nos desvios dos processos. No entanto, existe um esforço adicional para entendimento dos processos e recursos envolvidos que viabilizem a aplicação do ABC de forma efetiva.

Portanto, percebemos que para as empresas de serviço o custeio ABC é uma poderosa ferramenta, pois fornece bases de dados mais reais para decisões que são tomadas de forma intuitiva e muitas vezes incorreta. CARARO (2005) consideram que a determinação de custo baseado em atividade (ABC) é uma abordagem mais aplicável à formação de preço de serviço, pois diferente das abordagens tradicionais de custeio (conforme mencionamos nos tópicos acima), foca os recursos consumidos no desenvolvimento do produto / serviço final.

Segundo COGAN (1999), “a metodologia do ABC se aplica perfeitamente aos setores de serviços e hoje muitas empresas das áreas bancárias, de seguros, hospitais, financeiras em geral, etc. aplicam o ABC”.

Desse modo, identificamos no presente capítulo alguns dos principais métodos de custeio abordados na literatura e que são passíveis de utilização pelas empresas, principalmente naquelas voltadas para a prestação de serviços. No entanto, vale destacar que para a definição do método de custeio a ser utilizado, faz-se necessário conhecer o objetivo da empresa para, a partir desse ponto, se chegar a quais informações gerenciais carecem-se, tal que se obtenha o conhecimento pleno sobre o consumo de recursos no exercício do negócio. Quanto maior o número de informações utilizadas, mais acurada tende ser a formação do preço, contudo, mais elevado será o esforço necessário.

Verificamos também que dentre os modelos de custeio apresentados aqueles que pouco se adequam para apuração de custos em empresas de serviços, e principalmente nos Centros de Serviços Compartilhados, são o custeio por absorção e custeio direto ou variável. Isso se dá pelo fato desses métodos serem limitados / deficientes na alocação dos custos indiretos e, principalmente, das despesas, dificultando a formação dos preços de venda.

Já os métodos de Custeio Padrão e Custeio Baseado em Atividades (ABC) são aqueles mais aplicáveis para empresas de serviços, pois visam alocar a totalidade dos custos e despesas incorridos em todo o processo de prestação de serviços, quer esses custos sejam diretos ou indiretos.

Uma vez apresentados os principais métodos de custeio abordados na literatura, verificaremos outras considerações importantes para definição do modelo de custeio e em seguida discutiremos os principais modelos adotados nos Centros de Serviços Compartilhados.

Não pretendemos ser exaustivos, mas cabe comentar também que dentro do modelo de custeio, questões fiscais / tributárias também precisam de análise cuidadosa. Deve-se averiguar: se o CSC deverá recolher impostos; se saldos contábeis – lucros ou prejuízos – no CSC são permitidos; como definir os contratos de compartilhamento de custos com outras unidades de negócio / empresas; em que situações o CSC deve emitir nota de débito para cobrança.

Outro aspecto fundamental, que merece especial atenção, faz referência à definição dos processos / tecnologias que suportarão a apuração dos custos do CSC. Em função do modelo de custeio implantado, essa tarefa será mais ou menos trabalhosa e complexa. Além do mais, os custos calculados devem ser sistematicamente enviados para os clientes internos, isso garante transparência dos resultados obtidos e ajuda na manutenção da credibilidade, profissionalismo e conscientização do caráter de prestador de serviço interno do CSC.

Por fim, temos que os principais produtos gerados na estruturação do modelo de custeio (precificação, apuração e repasse de custos) consistem na:

- ❖ Definição das regras para formação dos custos / preços dos serviços fornecidos pelo Centro de Serviços Compartilhados (custeio pleno,

custeio baseado em atividades – ABC, custo / preço baseado no mercado);

- ❖ Definição da dinâmica de apuração dos custos (custo / preço pré-fixado, custo / preço real, *driver* de cobrança pré-fixado ou *driver* de cobrança real);
- ❖ Definição do conjunto de serviços prestados pelo CSC com seus custos associados;
- ❖ Especificação de processos e/ou tecnologias necessárias para apuração dos custos dos processos;
- ❖ Definição de relatórios gerenciais e sistemática de divulgação para os clientes internos dos custos apurados para os serviços fornecidos.

No próximo capítulo daremos foco à análise dos modelos de custeio aplicáveis aos Serviços Compartilhados. Além disso, verificamos a seguir os principais benefícios que a adoção de um modelo de custeio pode trazer para operação dos Centros de Serviços Compartilhados. Esse estudo mais aprofundado será fundamental ainda para apoiar na análise e discussão do estudo de caso, onde temos o objetivo de compreender os principais métodos e técnicas adotadas e avaliar se os mesmos podem ser aplicados a outros contextos.

Além disso, pretendemos aprofundar o estudo acerca do modelo de custeio por percebemos que as questões relacionadas a ele são de extrema importância para a operação dos CSCs e poucos autores as tratam na literatura, sendo que, quando abordam, apenas aspectos superficiais são discutidos.

4 APLICAÇÃO DOS MODELOS DE CUSTEIO (PRECIFICAÇÃO, APURAÇÃO E REPASSE DE CUSTOS) NOS CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Conforme apresentamos no capítulo anterior, as principais decisões para implementação do modelo de custeio nos Centros de Serviços Compartilhados perpassam pela definição do: método para formação do preço; momento de apuração; critério para repasse / cobrança dos custos aos clientes internos.

Através da análise do estudo realizado por GARCIA (2008) em empresas que adotaram o modelo de custeio em seus CSCs, verificamos que existem três combinações mais comumente utilizadas: a) Custeio Pleno com Custo Real e *Driver* de Cobrança pré-fixado; b) Custeio Baseado em Atividades (ABC) com Custo pré-fixado e *Driver* de Cobrança real; c) Custo / Preço Baseado no Mercado com Custo pré-fixado e *Driver* de Cobrança real. A seguir, apresentaremos esses três principais modelos.

Método para Formação do Preço	Momento de Apuração	Critério de Repasse / Cobrança
- Custeio Pleno	- Pós-Fixado ou Real	- Driver Pré-fixado
- Custeio Baseado em Atividades (ABC)	- Pré-Fixado	- Driver Real
- Custo / Preço Baseado no Mercado	- Pré-fixado	- Driver Real

Figura 29: Principais Modelos de Custeio Adotados pelos CSCs

Fonte: Adaptado de GARCIA (2008)

Nos tópicos a seguir apresentaremos cada um desses três principais modelos de custeio utilizados nos Centros de Serviços Compartilhados.

4.1 CUSTEIO PLENO COM CUSTO REAL E DRIVER DE COBRANÇA PRÉ-FIXADO

O modelo de “Custeio Pleno com Custo real e *Driver* de Cobrança pré-fixado” possui como principais características a apuração periódica dos custos reais do CSC e repasse

dos mesmos aos clientes internos em função de percentuais pré-definidos e acordados entre ambos.

Nesse modelo, ao apurar os custos de operação do CSC, não necessariamente levanta-se o custo de cada serviço. Pelo contrário, muito comumente conhece-se apenas o custo global de operação do CSC ou de suas funções. Para definição do direcionador utilizado na alocação desse custo às unidades de negócio, busca-se adotar critérios simples como, por exemplo, o volume de produção de cada unidade de negócio ou então seu peso no orçamento global da empresa.

Como exemplo, vamos supor um Centro de Serviços Compartilhados que tenha duas unidades de negócio como cliente interno para os seus serviços. O *driver* utilizado para alocação dos custos será o volume de produção. Levantando o volume de produção, temos que o cliente interno 1 produz mil (1.000) unidades por ano e o cliente interno 2 produz quatro mil (4.000) unidades por ano. Com isso, define-se *a priori* os percentuais de 20% (1.000/5.000) e 80% (4.000/5.000), respectivamente, para alocação dos custos do CSC a cada um dos clientes internos.

Supondo que o custo de operação apurado para o CSC em determinado mês foi de R\$ 1 milhão, cobraremos R\$ 200 mil do cliente interno 1 e R\$ 800 mil do cliente interno 2. A figura a seguir exemplifica a situação que apresentamos acima.

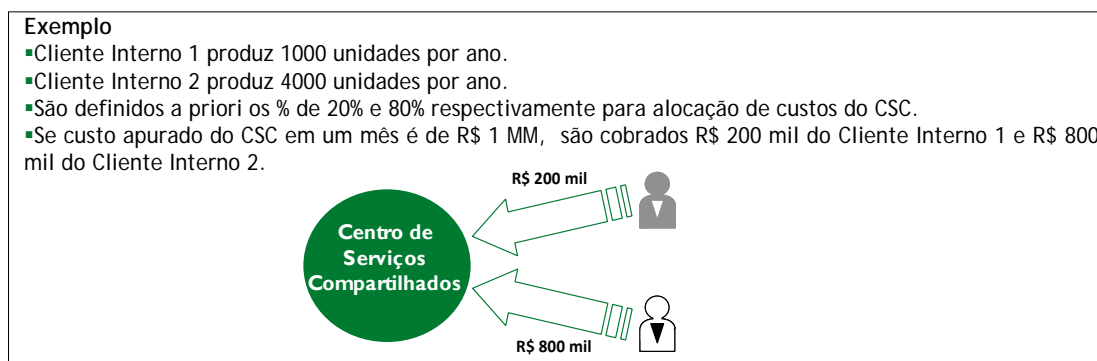


Figura 30: Exemplo de Aplicação do Modelo de Custeio Pleno com Custo Real e Driver de Cobrança pré-fixado

Fonte: Adaptado de GARCIA (2008)

Como principais vantagens desse modelo, temos a simplicidade para formação do custo e controle sistemático, assim como, garantia de resultado zero do CSC pelo fato do mesmo estar apurando e repassando todos os custos reais incorridos no centro de

serviços, mitigando assim riscos fiscais / tributários – aspecto que discutiremos mais adiante.

Como desvantagens, temos que a simplicidade do critério de rateio pode levar a distorções e subsídios cruzados entre as diversas unidades de negócio, uma vez que os direcionados de alocação não, necessariamente, estão associados à quantidade utilizada dos serviços. Então, pode acontecer da unidade de negócio que mais consumiu acabar não pagando mais que outro que menos consumiu. Em geral, fazemos analogia com o rateio da conta de água em edifícios / condomínios residenciais, onde o pagamento é dividido igualmente entre os apartamentos e é comum ocorrer esse tipo de subsídio cruzado, onde nem sempre quem consumiu mais irá pagar mais e quem consumiu menos irá pagar menos.

Verificamos também que, nesse modelo, não há incentivos para racionalização da demanda por parte dos clientes internos, uma vez que podem acontecer as distorções mencionadas acima. Da mesma forma, não se estimula a eficiência do CSC, pois todos os custos incorridos são integralmente repassados para os clientes internos. Adicionalmente, esse modelo dificulta a comparação com outros *players* do mercado, visto que, ao levantar apenas os custos globais, fica complicado encontrar provedores de serviço que possuam estrutura de custo e dimensão similares. Para facilitar o processo de *benchmarking*, o ideal seria averiguar os custos por serviço oferecido.

4.2 CUSTO / PREÇO BASEADO NO MERCADO COM CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL

O modelo de “Custo / Preço Baseado no Mercado com Custo pré-fixado e Driver de Cobrança real” possui as seguintes características: formação dos custos e/ou preços repassados aos clientes internos se dá a partir de *benchmarkings* de mercado; ocorrência de apurações periódicas, normalmente mensais, dos *drivers* de consumo para cada cliente interno; repasse dos custos em função dos custos unitários pré-fixados e acordados.

Salientamos que, na determinação do preço baseado no mercado, normalmente, leva-se em consideração apenas as melhores práticas da concorrência, ignorando os custos específicos da organização para o estabelecimento dos preços.

A título de exemplo vamos considerar que determinado CSC opera com dois serviços, “Compra de Materiais” e “Gestão de Recursos Humanos”. Após diversas análises de mercado, foi definido o valor cobrado / repassado aos clientes internos para o serviço de “Compra de Materiais” como R\$0,01 por R\$1 comprado e para o processo de “Gestão de Recursos Humanos” como R\$ 100 por funcionário/mês.

Em determinado mês, constatou-se que o CSC comprou R\$ 25 milhões (“Compra de Materiais”) e que o mesmo atende 7.000 funcionários através do processo de “Gestão de Recursos Humanos”. Desse volume, foram apurados R\$ 5 milhões em compras e 2.000 funcionários para o cliente interno 1. Através da multiplicação da quantidade de transações por seus custos / preços unitários, calcula-se que R\$ 250 mil devem ser repassados / cobrados desse cliente interno. Já para o cliente interno 2, apurou-se R\$ 20 milhões em compras e 5.000 funcionários. Pela multiplicação da quantidade de transações pelos seus custos / preços unitários, esse cliente interno receberá a cobrança de R\$ 700 mil.

A figura abaixo representa de forma simplificada o exemplo exposto acima.

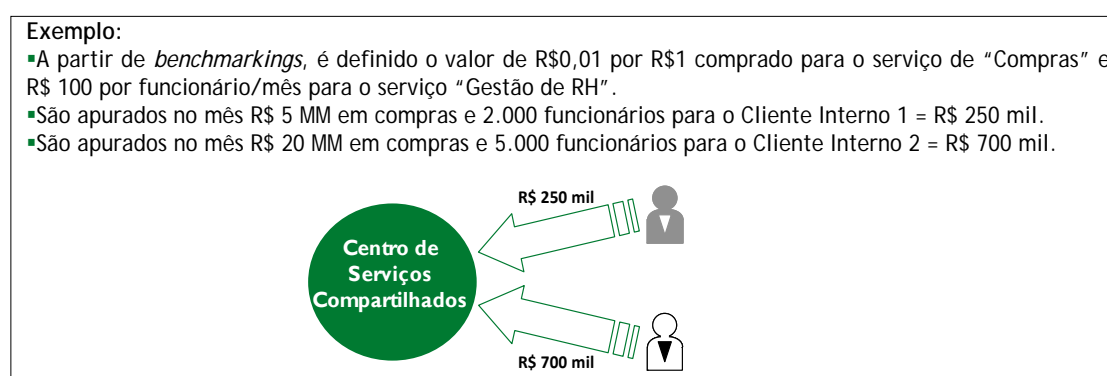


Figura 31: Exemplo de Aplicação do Modelo de Custo / Preço Baseado no Mercado com Custo pré-fixado e Driver de Cobrança Real

Fonte: Adaptado de GARCIA (2008)

Esse modelo possibilita o incentivo da demanda racionalizada e dá autonomia aos clientes internos para escolha dos serviços que serão consumidos, uma vez que cada unidade de negócio conhece *a priori* quanto custa cada serviço e também paga exatamente por aquilo que efetivamente consumiu. Com isso, verificamos que esse modelo propicia uma melhor alocação dos custos e menos subsídios cruzados.

Outra vantagem reside no fato de estimular a eficiência de custos do CSC quando comparado ao mercado, uma vez que o mesmo buscará otimizar seus processos para garantir que o custo real seja próximo e até mesmo inferior ao praticado pelo mercado.

Por outro lado, verificamos maior complexidade para formação do custo, seu acompanhamento e controle, uma vez que os processos internos podem não ter equivalência direta com as práticas de mercado, sendo, então, as premissas adotadas na aplicação desse modelo muito distantes da realidade da empresa. Assim, teremos tendência de resultado diferente de zero para o CSC.

As principais características apresentadas por esse modelo assemelham-se bastante com a metodologia de custeio “*Market Pricing*” abordada por SCHULMAN *et al.* (1999) em sua obra.

4.3 CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC) COM CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL

Antes de detalharmos esse modelo, como nosso estudo de caso baseia-se na análise de uma empresa que adotou os princípios do custeio ABC para seu modelo de custeio, destinaremos especial atenção para tratar especificamente dos principais passos a serem seguidos e os desafios enfrentados para implementação da metodologia de custeio baseado em atividades (ABC).

DURAN e RADAELLI (2000) colocam que há um conjunto de sete passos necessários para implantação do sistema ABC nas organizações:

- 1) identificação das atividades de produção e suporte da empresa, pela elaboração de um fluxograma de atividades geral, indicando os principais recursos utilizados em cada fase de produção. Essa etapa é de extrema importância, pois a partir da fragmentação da organização em atividades elementares, de fácil compreensão, tem-se uma visão melhor de como os recursos são empregados. Com processos definidos para a realização dos serviços, a abordagem ABC torna-se mais natural e contribui para a sua otimização;
- 2) detalhamento das afinidades com informações técnicas (dados de produtividade) relacionados à produção, em cada etapa de fabricação. Deve-se determinar os recursos consumidos por cada atividade;
- 3) detalhamento das atividades para as áreas suporte (departamento de vendas e marketing, departamento de engenharia de projeto e fabricação, departamento de manutenção, departamento de planejamento e controle da produção, etc.) e levantamento dos recursos utilizados com dados completos;
- 4) determinação dos direcionadores de custos de primeiro e segundo níveis e dos critérios para calculá-los. Nesta fase se define qual a causa que gera as atividades. Deve-se buscar direcionadores comuns para cada processo analisado, facilitando, assim, o cálculo do custo da atividade por objeto de custo;
- 5) determinação do custo das atividades ou fase I de alocação. Nesta fase, deve-se seguir uma abordagem de decomposição dos custos, isto é, um rastreamento dos custos do livro razão da contabilidade das empresas;

6) determinação do custo dos produtos ou fase II de alocação. Após terem sido calculados todos os custos das atividades, são agregados aos produtos os custos de todas as atividades que são realizadas na sua manufatura;

7) determinação dos índices de mensuração de desempenho das atividades. São definidos dados operacionais e financeiros usados para ajustar a performance da companhia.

A próxima figura resume os passos descritos acima para implantação do sistema de custeio baseado em atividades (ABC).

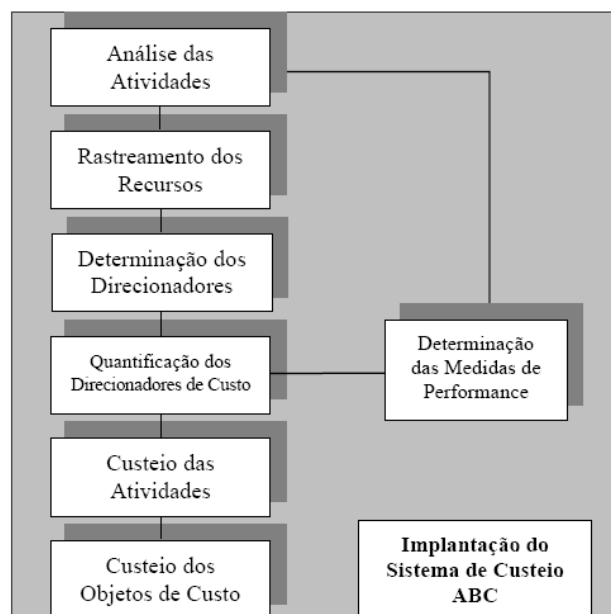


Figura 32: Passos para Implantação do Sistema de Custeio Baseado em Atividades

Fonte: DI DOMENICO (1994) *apud* DURAN e RADAELLI (2000)

Outros autores também apresentam etapas similares para implantação do Custeio ABC. BORNIA (2002) resume esse processo em quatro etapas: mapeamentos das atividades; alocação dos custos às atividades; redistribuição dos custos das atividades indiretas até as diretas; Cálculo dos custos dos produtos / serviços. KAPLAN e COOPER (1998) informam o seguinte conjunto de atividades: desenvolver os dicionários de atividades; determinar quanto a organização está gastando em cada uma de suas atividades; identificar produtos, serviços e clientes da organização; selecionar geradores de custo da atividade que associam os custos da atividade aos produtos, serviços e clientes da organização.

Dessa forma, percebemos que os principais elementos para implantação do sistema de custeio ABC incluem uma forte revisão / levantamento dos processos e cadeia de valor da organização – as quais são fundamentais para compreensão das fontes geradoras de custo ao produto / serviço oferecido; definição dos critérios para alocação dos custos diretos e indireto às atividades – onde definem-se os *drivers* e controles internos; por fim, cálculo do custo final em função dos custos das atividades / recursos associados aos produtos / serviços oferecidos.

Como a identificação das atividades é um elemento central e umas das principais variáveis do sistema ABC, essa tarefa se torna mais árdua caso a organização não tenha uma visão orientada por processos, onde um dos maiores desafios se refere à mudança da cultura e *mindset* dos profissionais envolvidos.

Outro elemento importante caracteriza-se pela maior necessidade de controles internos para serem implantados e acompanhados, objetivando medir os custos tanto das atividades quanto dos produtos / serviços oferecidos. Além disso, temos a necessidade constante de dados que podem ser de difícil extração, requisitando investimentos em tecnologia da informação e em sistemas de apoio à decisão. O investimento em controles dessa natureza muitas vezes somente se justifica em grandes empresas, pois são elevados.

ELLER (2002) reforça que as principais desvantagens são verificadas no momento da implantação e manutenção do sistema ABC, pois além de necessitar de considerável volume financeiro, requer esforços constantes de uma equipe especializada para acompanhamento dos processos e da evolução do mercado.

Como resumo, a figura a seguir apresenta as principais vantagens e desvantagens do custeio baseado em atividades na visão de MARTINS (2003).

CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES	
PRINCIPAIS VANTAGENS	PRINCIPAIS DESVANTAGENS
Menor necessidade de rateios arbitrários e melhor alocação dos custos indiretos	Elevados gastos para implantação
Obriga a implantação e revisão constante de controles internos	Maior necessidade de controles internos para serem implantados e monitorados
Identifica o custo de cada atividade em relação aos custos totais da organização	Necessidade de revisão constante dos <i>drivers</i> de custos

Identifica as atividades / serviços com maior consumo de recursos	Necessidade constante de dados que muitas vezes são difíceis de extrair
Auxilia no processo de eliminação / redução de atividades que não agregam valor ao produto / serviço	Necessidade de reorganização da empresa antes de sua implantação
Auxilia numa melhor visualização dos fluxos e entendimento dos processos	Necessidade de detalhamento do escopo de atividades e recursos envolvidos
Facilmente aplicado a empresas de serviços e apoia trabalhos de <i>benchmarking</i>	

Figura 33: Vantagens e Desvantagens do Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Fonte: Adaptado de MARTINS (2003)

Uma vez introduzido os principais mecanismos e desafios para sua implementação, descreveremos sua aplicação nos Centros de Serviços Compartilhados através do modelo de “Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custo pré-fixado e Driver de Cobrança Real”.

As principais características desse modelo consistem em: definição do custo de cada serviço do CSC a partir das atividades / processos que o compõe; cálculo do custo unitário por transação, que reflete o consumo de cliente interno; apuração periódica da quantidade de transações consumidas por cada unidade de negócio; repasse dos custos aos clientes internos em função dos custos unitários pré-fixados.

Para formação do custo / preço unitário de cada serviço, conforme apresentado na metodologia de custeio ABC, inicialmente deve-se identificar as atividades e todos os recursos envolvidos, levantar seus custos e definir os direcionadores de custo – no caso, as transações. MARTINS (2003) define direcionador de custo como sendo um fator que determina a ocorrência de uma atividade e, portanto, deve refletir sua causa básica e, conseqüentemente, a existência dos custos. O conhecimento do processo é um fator importante para auxiliar na definição do melhor *driver* para cada situação. Através da figura abaixo, o autor exemplifica alguns direcionadores de custo.

Atividades	Direcionadores de atividades
Comprar materiais	Número de pedidos
Desenvolver fornecedores	Número de fornecedores
Receber materiais	Número de recebimentos
Movimentar materiais	Número de requisições
Programar produção	Número de produtos

Figura 34: Exemplos de Direcionadores de Custos

Fonte: Adaptado de MARTINS (2003)

Em seguida, estimam-se as quantidades de consumo para cada serviço oferecido. Essa estimativa, em muitos casos, se dá através do levantamento de bases históricas ou estudos de projeção. A seguir, em função do custo total apurado para cada serviço e da quantidade de transações estimadas, chega-se ao custo / preço unitário pré-determinado.

Segundo CARARO (2005), a determinação do preço fixo tem como objetivo reduzir a incerteza do cliente quanto ao preço final de um determinado serviço. Ao se estabelecer um preço fixo, diminui-se a insegurança do cliente, no entanto, aumenta-se o risco do prestador de serviço. Essa estratégia aplica-se bem em três situações: se o preço for competitivo, caso contrário o cliente não verá os benefícios da redução do risco em relação a não fixação do preço; a estrutura de custos da empresa deve ser enxuta e bem gerenciada, eliminando custos que não agregam valor e evitando custos inesperados, pois podem levar ao prejuízo; deve ter alto potencial de marketing de relacionamento, pois mesmo que representem um custo extra, deve-se pensar na manutenção dos clientes para um futuro mais lucrativo.

Vamos supor que um determinado CSC oferece dois serviços aos seus clientes internos, “Compra de Materiais” e “Processamento da Folha de Pagamento”. Após estudos realizados, define-se a transação para o serviço de “Compra de Materiais” como sendo cada ordem de compra solicitada e para o serviço de “Processamento da Folha de Pagamento” como cada contracheque emitido. Em seguida, chegou-se aos custos unitários pré-fixados de R\$ 80 por Ordem de Compra para o processo de “Compra de Material” e R\$ 50 por Contracheque para “Processamento da Folha de Pagamento”.

Em um determinado mês, apurou-se que 2.500 Ordens de Compra e 16.000 Contracheques foram processados pelo Centro de Serviços Compartilhados, sendo que 500 Ordens de Compra e 6.000 Contracheques foram destinadas para atender ao cliente interno 1. Multiplicando a quantidade de transações consumidas pelo seu valor unitário, verificamos que o repasse de custo para esse cliente interno será de R\$ 340 mil.

Para o cliente interno 2, constatou-se um consumo de 2.000 Ordens de Compra e 10.000 Contracheques. Da mesma forma, multiplicando a quantidade de transações pelo seu custo unitário, chega-se a um repasse de R\$ 660 mil para esse cliente interno.

A figura a seguir ilustra o exemplo descrito acima.

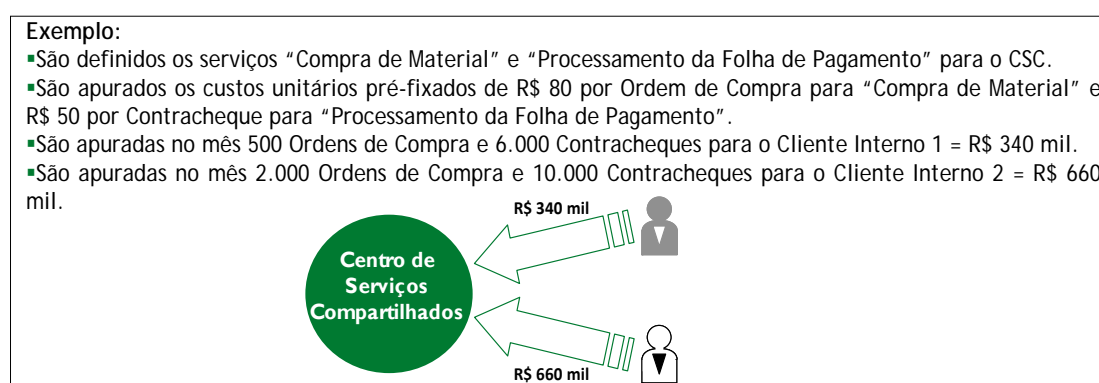


Figura 35: Exemplo de Aplicação do Modelo de Custeio Baseado em Atividades (ABC) e Custo pré-fixado e Driver de Cobrança Real

Fonte: Adaptado de GARCIA (2008)

As principais vantagens desse modelo estão no fato de incentivar a demanda racionalizada por parte das unidades de negócio – onde os clientes se planejarão melhor para consumir os serviços – e dar mais autonomia aos clientes internos, uma vez que cada unidade de negócio conhece *a priori* quanto custa os serviços e também paga exatamente por aquilo que consumiu. Com isso, verificamos também uma melhor alocação dos custos e menos subsídios cruzados.

Por ser possível encontrar o custo de cada serviço e até mesmo de cada transação consumida, esse modelo possibilita ao CSC comparar-se com o mercado através de processos de *benchmarking*.

É intuitivo concluir que como os custos / preços são pré-definidos, haverá esforço do CSC para monitorar e otimizar o desempenho dos processos, com o objetivo de garantir que o custo do serviço seja igual ou menor que o valor pré-definido.

No entanto, como não são repassados os custos reais do serviço, não há garantia de resultado zero para o Centro de Serviços Compartilhados, o que pode representar riscos fiscais / tributários caso esse CSC tenha lucros e o modelo adotado não seja de empresa independente e sim como uma unidade de negócio dentro da organização. A principal questão nesse quesito se refere ao fato de que, uma vez caracterizado como prestação de serviço, o CSC deverá pagar imposto (ISS), aumento ainda mais seus custos. Caso a operação seja caracterizada como compartilhamento de custos, não há a incidência desse imposto.

Dessa forma, esse modelo requer um planejamento mais robusto para definição dos custos unitário para garantir resultado zero do CSC. Além disso, há necessidade de um gerenciamento orçamentário mais apurado, com mecanismos específicos para acompanhamento dos custos e receitas do CSC.

Outra desvantagem desse modelo consiste no fato de adotar métodos mais complexos para formação do custo/preço e de procedimentos específicos para sua apuração, acompanhamento e controle de forma rotineira.

4.4 ANÁLISE DOS MODELOS APRESENTADOS

Pelo discutido até o momento, verificamos que metodologia de custeio ABC apresenta características interessantes para ser aplicada em um ambiente de prestação de serviços, facilitando a identificação dos custos dos serviços oferecidos, além de atribuir de forma mais justa e clara os custos indiretos.

Portanto, em função dos benefícios apresentados e apesar das dificuldades de implantação, conforme vimos acima, acreditamos que a utilização da metodologia de custeio baseado em atividades - ABC seria uma das mais adequadas para composição do modelo de custeio que suportará a operação dos Centros de Serviços Compartilhados.

No entanto, para comparar os modelos de custeio mais aplicáveis aos CSC, que foram discutidos até o momento, apresentaremos uma figura com uma breve descrição, vantagens e desvantagens, em diferentes aspectos, das três opções discutidas acima.

Modelo	Descrição	Vantagens	Desvantagens
Custeio Pleno, com Custo real e Driver de Cobrança pré-fixado	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Definição do % de custos do CSC a ser alocado a cada Cliente Interno em função de seu peso no orçamento global da empresa. ▶ Apuração mensal dos custos reais do CSC e repasse aos Clientes Internos em função dos % pré-definidos. 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Simplicidade para formação do custo e controle ▶ Garantia de resultado zero do CSC 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Não incentiva educação de demanda dos Clientes ▶ Não incentiva eficiência do CSC
Custeio ABC, com Custo pré-fixado e Driver de Cobrança real	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Definição do custo por transação de cada processo do CSC: ex. R\$ 80 por ordem de compra para Suprimento de Materiais, R\$ 50 por contracheque para Processamento de Folha de Pagamento, etc. ▶ Apuração mensal das transações consumidas por cada Cliente Interno e repasse de custos aos mesmos em função dos custos unitários pré-fixados. 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Possibilidade de incentivar educação da demanda e dar mais autonomia aos Clientes ▶ Planejamento de resultado zero do CSC ▶ Maior possibilidade de comparação com mercado 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Maior complexidade para formação do custo e controle ▶ Não há garantia de resultado zero do CSC
Custo/Preço de Mercado, com Custo pré-fixado e Driver de Cobrança real	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Benchmarking para levantamento do custo/preço de mercado dos serviços do CSC: ex. R\$0,01 por R\$1 comprado para Suprimentos, R\$ 100 por funcionário/mês para RH, etc. ▶ Apuração mensal dos drivers de cobrança de cada Cliente Interno e repasse de custos aos mesmos em função dos custos unitários pré-fixados. 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Possibilidade de incentivar educação da demanda e dar mais autonomia aos Clientes ▶ Garantia de eficiência de custos do CSC quando comparado ao mercado 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Maior complexidade para formação do custo e controle ▶ Tendência a resultado do CSC diferente de zero

Figura 36: Principais Diferenças entre as Modelos mais Utilizadas para Precificação, Apuração e Repasse de Custos

Fonte: Adaptado de GARCIA (2008)

Além disso, percebemos que não existe um modelo de custeio padrão adotado pelas organizações. Muitos Centros de Serviços Compartilhados iniciam sua operação com modelos mais simplificados, dentre eles, o modelo de custeio pleno / rateio simples se destaca e, com o passar do tempo, essas empresas tem evoluído para modelos de maior complexidade. Dentre os modelos escolhidos, em função de suas características já discutidas, o custeio baseado em atividades (ABC) vem ganhando espaço e se mostrando uma opção bastante interessante.

A seguir, apresentaremos um estudo de caso, descrevendo a implantação do modelo de Serviços Compartilhados, em uma grande empresa brasileira. Em seguida, discutiremos, à luz da teoria, os principais resultados alcançados. Destacamos que o nosso foco de análise será acerca do modelo de custeio aplicado, avaliando os principais aspectos envolvidos nessa implantação e os métodos aplicados.

5 ESTUDO DE CASO

Nesse capítulo apresentaremos um estudo de caso de implantação do modelo de Serviços Compartilhados em uma das maiores empresas do Brasil, onde o procedimento para obtenção dos dados para nossa pesquisa se deu através da pesquisa ação, uma vez que participamos ativamente, através de projetos de consultoria, da implantação do modelo de Serviços Compartilhados nessa empresa.

No entanto, por questões de confidencialidade não revelaremos o nome da empresa, visto que o estudo analisa objetivamente a sua estrutura interna de trabalho e diversos elementos estratégicos. Da mesma forma, os dados mostrados nessa sessão sofreram algumas modificações, mas sem prejuízo para discussão e análise final dos resultados.

5.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA

A empresa estudada surgiu, na década de 40, e foi estabelecida com o objetivo básico de transformar recursos em riqueza e de promover o desenvolvimento sustentável para o país, contribuindo para o crescimento econômico do Brasil. Além disso, ela está comprometida com a capacitação e aperfeiçoamento de seus empregados, que, com seu espírito dinâmico e persistente, contribuem para as constantes buscas por respostas e pela melhor forma de fazer as coisas.

Atualmente, sua principal operação consiste na produção, transformação e comercialização de *commodities* e encontra-se entre as cinco maiores organizações do mundo em seu setor. Atua de forma global em doze segmentos de mercado / negócios distintos – como exemplo, podemos citar os segmentos de energia e logística.

Apesar de ser sediada no Brasil, a empresa possui uma extensa rede de operações e pesquisa espalhada pelos cinco continentes, nos mais diversos países do mundo, tais como: Austrália, Canadá, África do Sul, Alemanha, Noruega, Argentina e Estados Unidos.

Nos últimos quinze anos ocorreram profundas transformações que impactaram, de forma direta e significativa, diversos aspectos organizacionais que vão desde sua estrutura organizacional até avanços tecnológicos e expansão de sua atuação. Nos anos mais recentes, entre as principais ações relacionadas a essas mudanças, destacam-se a centralização de funções corporativas, com o objetivo de aumentar o controle sobre os

processos, a renovação do quadro de altos executivos, com a contratação de novos talentos, a implantação de sistemas empresariais como os ERPs e a preparação da organização para consolidar a estratégia de crescimento acelerado e expansão geográfica.

5.2 A DECISÃO PELO COMPARTILHAMENTO DOS SERVIÇOS

Após o processo de centralização maciça de algumas funções, conforme comentamos acima, uma série de conflitos relacionados à autoridade e responsabilidade começou a existir entre os gestores do corporativo – que se tornaram donos dos processos centralizados – e os gestores das unidades de negócio, que necessitavam desses processos de suporte para tocarem seus negócios.

Além disso, em função da estratégia de crescimento acelerado, existia uma forte pressão dentro da organização para que a mesma estivesse preparada para absorver e incorporar novas operações, sendo através de aquisições de novas empresas ou pelo próprio crescimento orgânico.

Dessa forma, após diversas reuniões, estudos e discussões realizadas pelos altos executivos com o objetivo de resolver essas questões, a ideia de implantação do modelo de Serviços Compartilhados foi concebida e aprovada pelo comitê diretivo. Em menos de um mês, foi criada uma unidade específica dentro da organização que seria conhecida como Centro de Serviços Compartilhados, o qual ficaria responsável pelas atividades de suporte ao negócio principal da empresa.

Apenas para contextualizar no tempo, as centralizações das funções ocorreram, no ano de 1999, e a criação do Centro de Serviços Compartilhados foi aprovada no ano de 2005. Além disso, destacamos que a decisão por criar o CSC ocorreu após a implantação do ERP, a qual foi concluída no ano de 2004 – antes disso, a maioria das funções de suporte já havia sido centralizada.

Contudo, podemos concluir que os principais motivadores que guiaram a decisão pela implementação do modelo de Serviços Compartilhados na empresa foram:

- ❖ Estar preparada para uma eventual aquisição da empresa e para a sua expansão geográfica (crescimento orgânico)

- ❖ Criar um modelo padrão de operação, que pudesse ser aplicado em todas as empresas do grupo e em todas as geografias
- ❖ Melhorar o nível de atendimento às unidades de negócio, delegando mais autonomia / responsabilidade, sem a perda do controle da empresa

5.3 O INÍCIO DA IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

Inicialmente, decidiu-se que as funções transacionais relacionadas a suprimentos, armazenagem, gestão de estoques e os processos normativos e centralizados de gestão de infra-estrutura e gestão de ativos migrariam para o CSC. As funções financeiras, tais como, contas a pagar, contas a receber, faturamento e cadastramento fiscal ficariam, num primeiro momento, fora do CSC até que ocorresse a estabilização das demais operações migradas. No entanto, já existia um planejamento para incorporá-las num curto prazo.

A decisão pelas funções que seriam incorporadas de imediato foi baseada no grau de maturidade dos processos, onde escolheu-se aqueles que estavam operando a mais tempo de forma centralizada e que também já tinham sido alvo de trabalhos anteriores de redesenho / otimização de processos.

Devido à rápida criação do Centro de Serviços Compartilhados, o mesmo começou a operar sem que se tivessem acordos de nível de serviço definidos. Ou seja, esse primeiro momento apenas formalizou a existência de uma unidade específica que trataria dos serviços compartilhados e repassou a ela os recursos e a responsabilidade sob alguns processos.

No entanto, para implementar efetivamente o modelo de compartilhamento de serviços seria necessário um trabalho muito maior do que apenas a formalização dessa área, o modelo deveria ser desenhado, atendendo às especificidades da organização, e implementado. Para cuidar dessa tarefa nada fácil, agravada ainda pelo fato da implantação ocorrer de forma *ongoing* – ou seja, ao mesmo tempo em que os serviços / processos estão sendo executados – criou-se um grupo com profissionais competentes e altamente capacitados que teria a responsabilidade e única e exclusiva de garantir o sucesso do modelo de Serviços Compartilhados.

Os principais desafios enfrentados por esses profissionais foram: a necessidade de gerar resultados rápidos para lidar com as expectativas da alta direção; a necessidade de construir uma organização *process-oriented* com foco nos clientes internos e dando mais autonomia às unidades de negócios, o que ajudaria a superar o conflito previamente descrito entre elas e as funções centralizadas; a necessidade de criar uma organização que poderia suportar a estratégia de crescimento rápido e sustentável da organização; a necessidade de motivar os empregados que apenas aprenderam que estariam deixando seus departamentos e se juntando ao CSC, o qual seria uma unidade nova que cuida principalmente de processos não estratégicos e transações rotineiras.

Além disso, um planejamento para absorção dos novos processos foi realizado e acompanhado por esse time. Como curiosidade, após a criação em 2005 do CSC, houve a absorção dos processos financeiros no ano de 2006 e dos processos de tecnologia da informação, recursos humanos e jurídico no ano de 2007.

A plena incorporação de cada uma dessas funções ao modelo de compartilhamento de serviços passou por três fases: fase de preparação da área, fase de estruturação segundo o modelo de Serviços Compartilhados e fase de operação segundo o modelo de Serviços Compartilhados.

A fase de preparação da área tem o objetivo de criar os alicerces para implantação do modelo de Serviços Compartilhados. As principais atividades realizadas durante essa fase encontram-se descritas abaixo:

- ❖ **Plano de Migração:** Planejamento detalhado da absorção das atividades da área pelo CSC. Definem-se, em conjunto com a área de origem, as atividades a serem migradas, as datas de migração e a transferência de recursos e orçamento para o CSC.
- ❖ **Otimização de Processos:** Mapeamento dos processos para dar visibilidade da cadeia de valor, atividades críticas e interfaces, visando melhoria e padronização da rotina de trabalho.
- ❖ **Dimensionamento:** Dimensionamento e alocação de profissionais às atividades absorvidas, a partir da otimização e padronização dos processos.
- ❖ **Acultramento:** Realização de ações para reforçar / criar a cultura de visão por processos e foco no cliente.

- ❖ **Preparação para Rateio:** Prepara o processo absorvido para operar num primeiro momento através do custeio pleno / rateio simples e prover a alocação de custos às áreas clientes. Isso ocorre enquanto a construção do modelo de custo por transação não estiver concluída para esses processos absorvidos. Essa construção acontece na próxima fase.

Após essa primeira fase, inicia-se a etapa de estruturação segundo o modelo de Serviços Compartilhados, que tem como objetivo: definir o conjunto de serviços prestados, seus custos e transações; formalizar os acordos de nível de serviço (SLAs / SLAs Reversos / OLAs); estruturar a forma de gerenciamento dos processos considerando a definição dos indicadores para acompanhamento dos processos pelos gestores; definir o modelo para relacionamento com os clientes internos.

A última fase consiste no início da operação em função das definições realizadas durante a etapa de estruturação. Nesse momento, considera-se completa a transição para um modelo de compartilhamento de serviços.

Vale destacar que a primeira operação, segundo o modelo idealizado de Serviços Compartilhados ocorreu, efetivamente, no início do ano de 2008 e apenas para os processos relacionados às funções de suprimentos e serviços financeiros. Esses foram escolhidos como pioneiros porque estavam mais maduros em termos de padronização de processos e controles internos. A implantação do ERP, que aconteceu anos antes, ajudou bastante para essa transição, visto que foram despendidos esforços de redesenho / otimização de processos e todas as transações eram executadas através do ERP (facilitando a obtenção de dados).

A alta direção achou mais prudente “virar a chave” do modelo de compartilhamento de serviços apenas para essas duas funções, ficando as demais durante mais um tempo na fase de preparação. Essa decisão foi importante para promover ações de melhoria nos processos, aproximar-se dos clientes internos e testar o modelo desenhando num ambiente controlado.

5.4 PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS IMPLANTADO

Nesse tópico, abordaremos as principais características do Centro de Serviços Compartilhados implementado na organização. Não pretendemos ser exaustivos, mas

buscaremos apresentar os fatores mais marcantes desse CSC. Em seguida, abordaremos no detalhe os principais métodos e técnicas utilizadas para suportar a operação do modelo de Serviços Compartilhados que foi implementado.

Primeiramente, para compreendermos a evolução e o tamanho do CSC estruturado, informamos que o mesmo começou na metade do ano de 2005 com, aproximadamente, quatrocentos funcionários próprios e concluiu o ano de 2008 com mais de mil empregados. Além disso, o número de parceiros aumentou mais de quinze vezes nesse mesmo período, sendo atualmente superior a 10.000 contratados. Esses números nos ajudam a dimensionar a rápida evolução e seu tamanho atual, chegando a ser maior que muitas empresas de porte relevante no Brasil.

Pelo modelo de governança estabelecido, o CSC implantado é monopolista, em outras palavras, as unidades de negócio não podem contratar os serviços oferecidos pelo CSC no mercado. Mesmo sendo monopolista, houve uma mudança de comportamento nos profissionais desse CSC que estimulou uma forte preocupação em fornecer ao cliente interno as melhores condições de qualidade e custos, de forma que os clientes internos percebam o valor desses serviços. Destacamos que a especialização adquirida, atualmente, proporciona o fornecimento de alguns serviços com um grau tão elevado de qualidade e custos que são competitivos se comparado a outros fornecedores externos.

Nesse momento, destaca-se o papel do Centro Corporativo como fiscalizador e mediador das principais decisões do Centro de Serviços Compartilhados que impactam as unidades de negócio. Por exemplo, devem garantir que os processos estão sendo executados a custos reduzidos e com alta qualidade. Utiliza-se com bastante frequência as pesquisas de *benchmarking* para avaliar os quesitos de qualidade e custos do CSC. Em caso de baixa performance, são elaborados planos de ação para melhoria e os mesmos são monitorados periodicamente para garantir sua execução.

Portanto, percebemos que o modelo implantado possui características mistas entre os modelos básico, *Marketplace* e *Marketplace* Avançado – apresentados no tópico 2.4. Ou seja, pelas suas características e objetivos percebe-se que o mesmo não se enquadra totalmente em nenhum desses três modelos - conforme apresentado por QUINN *et. al* (2000), mas possui algumas características que pertencentes a cada um desses modelos. Por exemplo: o consumo dos serviços pelas unidades de negócio é obrigatório (característica do modelo básico), tem o objetivo de reduzir custos e otimizar os

processos (característica do modelo *Marketplace*) e utiliza os mecanismos de repasse dos custos aos clientes internos (característica do modelo *Marketplace* Avançado).

A escolha pela localização do CSC baseou-se no modelo “Regional”, apresentado no tópico 2.5, onde foram definidas as regiões e para cada uma delas implantou-se uma unidade do Centro de Serviços Compartilhados. Essa estruturação ocorreu por etapas: primeiramente o modelo foi implantado no Brasil e depois foi realizado o *roll-out* para as demais regiões. Ao todo, contando como Brasil, foram definidas quatro regionais, em países diferentes, que comportariam as operações do CSC.

Para garantir uma adequada gestão das operações espalhadas ao redor do mundo, de forma unificada e aderente à sua proposta de valor, a estrutura organizacional do CSC foi totalmente remodelada. Atualmente, o mesmo possui um *head* global e quatro *heads* regionais. Embaixo de cada *head* regional, há diretores e gerentes seniores estruturados numa visão por processo. Hoje em dia, aproximadamente, vinte e cinco executivos compõem esse corpo gerencial.

Um modelo completo para operação do CSC foi desenhado e implantado, o qual se baseou em três pilares fundamentais: apuração e repasse do custo para os clientes internos, em função das transações consumidas; definição e formalização dos SLAs (acordo do nível de serviço) / SLAs Reversos / OLAs; definição de práticas para gestão do relacionamento com os clientes interno. Todos conduzidos por diretrizes orientadoras pelo Centro Corporativo e sustentados por uma sistemática de gestão forte que gerasse a base para a eficiência do processo e a melhoria contínua.

Para estruturar e operar o modelo de relacionamento com clientes foi criada uma área interna que ficou responsável por definir os canais formais de comunicação e monitorar periodicamente a percepção dos clientes internos acerca da qualidade dos serviços prestados pelo CSC. As principais ações executadas para implantar esse modelo de relacionamento consistiram na criação dos portais de autoatendimento, estruturação do *call-center* (que opera atualmente com cerca de quarenta funcionários), definição das pesquisas de satisfação e realização de sistemáticas reuniões de acompanhamento com os clientes internos.

Para todos os serviços disponibilizados pelo CSC desse estudo de caso foram definidos e acordados os SLAs, SLAs Reversos e OLAs. Esse trabalho envolveu constantes reuniões e validações com os clientes internos e donos de processo. Atualmente, mede-

se o cumprimento desses acordos para os mais de vinte serviços oferecidos pelo CSC através de um conjunto de aproximadamente sessenta indicadores. Ressaltamos que o método utilizado para definição dos serviços oferecidos e seus custos será discutido no próximo tópico.

Mensalmente esses indicadores são calculados e divulgados para todos os envolvidos nos processos. Os principais desvios apresentados são discutidos em conjunto e monta-se um plano de ação, com prazos e responsáveis, para resolvê-los.

Além disso, um modelo para garantir a alta performance das atividades do CSC foi concebido, utilizando uma visão por processo e em indicadores, e foi padronizado e disseminado para todas as áreas internas. Hoje, cada gestor possui um *cockpit* para acompanhar o desempenho de seus processos, identificar possíveis falhas e atuar na mitigação de impactos negativos no atendimento da demanda e cumprimento dos acordos firmados.

Foram ainda realizadas intensivas ações de treinamento e capacitação junto aos gerentes e supervisores, abordando metodologias e técnicas voltadas para melhoria contínua dos processos, com o objetivo de estimular a busca incansável pela eficiência e eficácia.

A seguir resumimos as principais características apresentadas por esse Centro de Serviços Compartilhados.

Principais Características do Modelo Implementado	
Governança	<ul style="list-style-type: none">❖ Consumo dos serviços obrigatórios pelas unidades de negócio (monopolista).❖ Centro Corporativo possui o papel e responsabilidade de garantir que o Centro de Serviços Compartilhados opere com o melhor nível de custos e qualidades, realizando pesquisas periódicas de <i>benchmarking</i> e controlando os indicadores de performance do CSC.❖ Modelo regional de operação dos Serviços Compartilhados, onde cada unidade atende a um conjunto específico de operações.

<p>Modelo de Relacionamento com Clientes Internos</p>	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Formalização de uma área interna ao CSC responsável exclusivamente por gerenciar o relacionamento com os clientes internos. ❖ Implantação fundamentada em três canais formais de relacionamento: o Portal de Autoatendimento, a Central de Atendimento Telefônico e os “<i>Key Accounts</i>” ou Pontos Focais de Relacionamento. ❖ Pesquisas de satisfação e reuniões periódicas com os clientes internos para monitorar a percepção dos mesmos acerca da qualidade dos serviços oferecidos.
<p>Modelo de Nível de Serviço</p>	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Formalização dos acordos de nível de serviço junto aos clientes internos, garantindo o atendimento dentro dos padrões de prazo e qualidade acordados. ❖ Formalização dos acordos de nível de serviço reverso, gerando comprometimento dos clientes em relação à sua participação nos processos. ❖ Formalização dos acordos de nível operacional para garantir que todas as áreas de interface / parceiras atuem de forma ótima para garantir o cumprimento do nível de serviço acordado com os clientes internos. ❖ Acompanhamento e divulgação mensal dos indicadores de nível de serviço, nível de serviço reverso e nível operação para todos os envolvidos nos processos.
<p>Elementos de Gestão</p>	<ul style="list-style-type: none"> ❖ Definição dos mecanismos necessários para monitorar a performance dos processos internos do CSC e garantir sua melhoria contínua. ❖ Disponibilização das ferramentas necessárias para uma gestão eficaz dos processos internos. ❖ Capacitação e treinamento constante dos gerentes e supervisores nas técnicas e metodologias de qualidade.

Figura 37: Resumo das Principais Características Implantadas no Centro de Serviços Compartilhados

Fonte: O autor

Ao comentarmos brevemente sobre cada um dos principais aspectos relacionados ao modelo de Serviços Compartilhados adotado na empresa em questão, daremos ênfase a seguir na apresentação e análise do modelo de custeio que foi adotado, o qual se constitui no objetivo central de análise do estudo de caso.

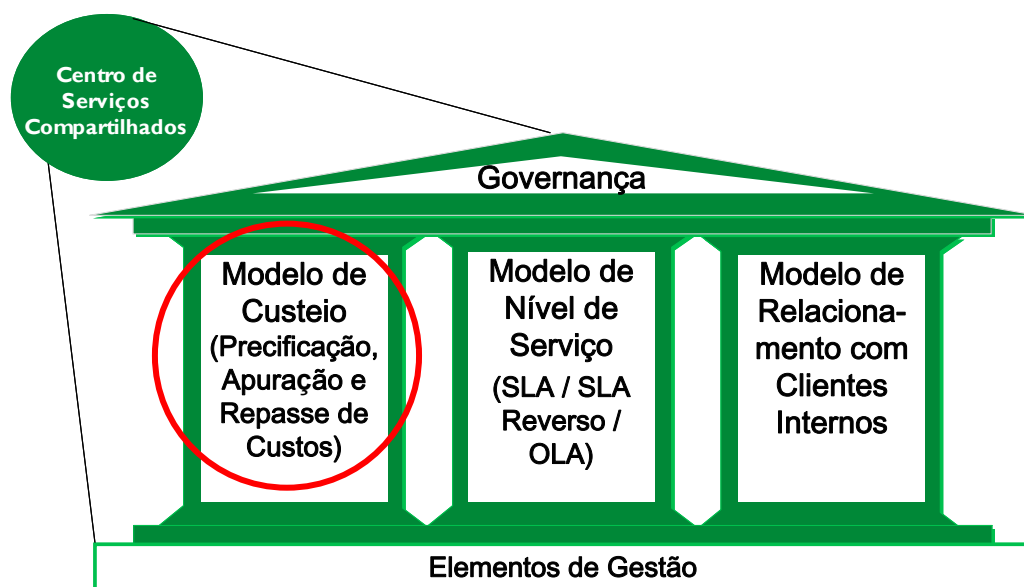


Figura 38: Principais Elementos para Análise da Operação do Centro de Serviços Compartilhados

Fonte: O autor

5.5 O MODELO DE CUSTEIO ADOTADO

A primeira versão do modelo de custeio desenvolvido pela empresa foi validada junto à alta gerência no final do ano de 2007 e começou a operar no início de 2008. Como no caso em questão, a estruturação do modelo aconteceu simultaneamente à sua operação, num primeiro momento, foram adotados dois modelos de custeio, a saber: o modelo de custeio pleno, com custo real e *driver* de cobrança pré-fixado e o modelo de custo por processo/atividade (ABC), com custo pré-fixado e *driver* de cobrança real. Ambos os modelos foram apresentados e discutidos no capítulo 4.

O primeiro modelo, de “custeio pleno, com custo real e *driver* de cobrança pré-fixado”, foi adotado para as funções de RH, TI e Serviços de Apoio, que na época passavam pelo período de transição para o modelo definitivo de compartilhamento de serviço - entre a

“fase de preparação da área” e a “fase de início da operação segundo o modelo de Serviços Compartilhados”. Dessa forma, antes mesmo de existirem níveis de serviços formalizados entre o CSC e os clientes internos, as áreas clientes já começaram a ter os custos dos serviços apropriados em seus departamentos. Isso contribuiu para formar e difundir a visão do CSC como prestador de serviço interno.

Esse modelo foi escolhido principalmente devido a sua simplicidade de apuração, onde os custos totais das funções mencionadas acima eram identificados e rateados através de *drivers* simples. Para conhecimento, o *driver* mais utilizado foi o número de profissionais existente em cada unidade de negócio.

No entanto, esse modelo tinha claramente um caráter transitório, onde os principais argumentos residiam no fato de não estimular a racionalização da demanda por parte das áreas clientes – uma vez que nem sempre aquele que consome mais paga mais – e nem a otimização dos custos dos processos pelo CSC – pois todo o custo incorrido era repassado para os clientes.

Já o modelo de “custo por processo/atividade (ABC), com custo pré-fixado e *driver* de cobrança real” foi adotado, num primeiro instante, apenas para as funções de suprimentos e financeiros que, como comentamos anteriormente, foram os primeiros a operarem num modelo completo de compartilhamento de serviços. Desde o início, esse modelo de custeio foi concebido para ser o definitivo / ideal, ou seja, onde todos os serviços deveriam operar. Como informação complementar, em janeiro de 2009, todos os processos já operavam segundo esse modelo, sendo o custeio pleno / rateio simples não mais empregado.

As principais premissas que estimularam e direcionaram a adoção desse modelo encontram-se representadas abaixo:

- ❖ Possibilidade de influenciar / educar a demanda do cliente interno, uma vez que os mesmos pagarão exatamente pela quantidade de transações consumidas. Além disso, como se conhece *a priori* os custos de cada transação, há um estímulo natural para melhoria do planejamento da demanda. Se antes um determinado cliente requisitava três vezes por semana a compra de um produto, com a aplicação de um modelo onde ele pagará por cada transação solicitada, a tendência natural é que o mesmo consolide as demandas antes de solicitar o serviço ao CSC. Por

exemplo, as compras passarão a ser solicitadas uma vez por semana, a cada quinze dias ou até mesmo mensalmente. Essa agregação da demanda traz diversos ganhos para o CSC, que obtém economias de escala e executa o mesmo serviço com menos frequência e de forma mais agregada. Nesse exemplo específico, temos ainda o benefício do aumento da barganha do CSC perante seus fornecedores: ao invés de serem realizadas pequenas compras, passa-se a comprar maiores quantidades (de forma consolidada), gerando ganhos para toda a cadeia de suprimentos.

- ❖ Garantir autonomia do cliente interno: como o cardápio dos serviços oferecidos pelo CSC possui patamares de atendimento e custos pré-definidos, o cliente poderá escolher qual o nível de desempenho que deseja para aquele serviço específico e saberá o quanto pagará por isso. Dessa forma, há uma maior autonomia do cliente interno para escolher como deseja o serviço e quanto consumir.
- ❖ Monitorar a performance do CSC: como esse modelo possibilita a identificação dos custos de cada serviço oferecido, torna-se viável compará-lo com outros CSCs e até mesmo com outras empresas do mercado. O acompanhamento da performance pode ser realizado tanto pelo CSC quanto pelos clientes internos e centro corporativo, o que aumenta a pressão para a otimização dos processos.

No tópico a seguir, descreveremos os principais métodos e técnicas desenvolvidos e adotados pelo CSC em questão para implantar seu modelo de “custeio por processo/atividade (ABC), com custo pré-fixado e *driver* de cobrança real”.

5.5.1 MÉTODO UTILIZADO PARA FORMAÇÃO DOS CUSTOS DOS SERVIÇOS ATRAVÉS DO MODELO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC) E CUSTO PRÉ-FIXADO E DRIVER DE COBRANÇA REAL

O método utilizado para composição dos custos dos serviços oferecidos é formado por cinco etapas e se baseou nos principais preceitos defendidos pela metodologia de custeio ABC.

1. Mapeamento dos Processos e Definição da Cadeia de Valor;
2. Definição do Catálogo de Processos / Serviços;
3. Definição dos Custos dos Recursos / Pools de Custos;
4. Alocação dos Recursos / Centros de Custos aos Itens do Catálogo;
5. Definição dos Custos Unitários.

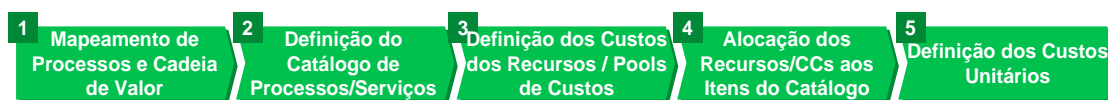


Figura 39: Etapas Adotadas para Formação dos Custos dos Serviços

Fonte: O autor

MAPEAMENTO DE PROCESSOS E CADEIA DE VALOR

A primeira etapa de “Mapeamento de Processos e Cadeia de Valor” busca explicitar o conjunto coordenado de atividades, subprocessos e processos que agregam valor para o cliente interno. Tem-se o objetivo de melhor compreender como o Centro de Serviços Compartilhados funciona. Essa etapa é de extrema relevância pois, ao adotarmos um custeio baseado em atividades (ABC), torna-se de fundamental importância o levantamento e compreensão do conjunto de atividades realizadas, uma vez que será a base para precificação dos serviços. Além disso, tem-se o objetivo de dar visibilidade, de forma clara e transparente, do escopo de atuação do CSC e definir os limites de suas responsabilidades.

Para representação da cadeia de valor e dos processos detalhados do Centro de Serviços Compartilhados utilizou-se, respectivamente, os modelos VAC (Cadeia de Valor

Agregado – *Value Added Chain*) e EPC (*Event-driven process chain*), ambos criados por SCHEER (1998). Esses modelos foram escolhidos por serem metodologias de expressiva referência no mercado e se adequarem de forma satisfatória ao propósito do estudo.

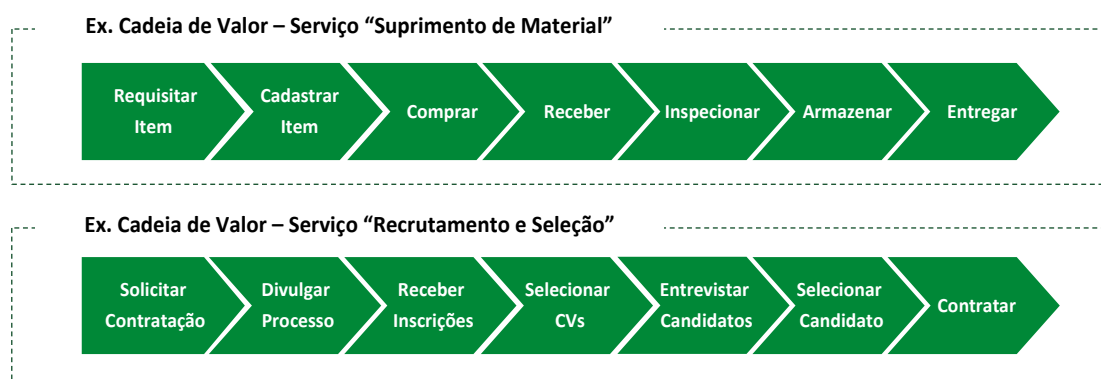


Figura 40: Exemplo da Representação da Cadeia de Valor

Fonte: O autor

Ao mapear e modelar a cadeia de valor e os processos detalhados, buscou-se compreender as atividades mais críticas envolvidas, os principais atores e recursos envolvidos e estar orientado a uma visão de produto / serviço entregue ao cliente.

DEFINIÇÃO DO CATÁLOGO DE PROCESSOS / SERVIÇOS

Uma vez concluída a etapa 1, passa-se para a etapa 2 de “Definição do Catálogo de Processos / Serviços”, a qual se configura num desdobramento da fase de mapeamento de processos. Nesse momento, se define exatamente quais os serviços que o CSC fornecerá aos clientes internos.

Para isso, elabora-se o catálogo de serviços com base na perspectiva de atendimento ao cliente interno associada aos processos do Centro de Serviços Compartilhados. Isso quer dizer que os serviços definidos devem ter uma visão *end-to-end*, que vai desde a solicitação / requisição pelo cliente até a entrega do serviço ao mesmo. Por exemplo, num processo de “suprimento de materiais” diversos processos podem ser executados pelo CSC, como a análise da requisição, compra, recebimento, inspeção, armazenagem e entrega. No entanto, o cliente interno enxerga somente a emissão da requisição e depois a entrega do material solicitado. Portanto, não faz sentido cobrá-lo por cada

etapa do processo (como a compra, armazenagem, etc.), até porque muitas vezes ele não “enxerga” o trabalho realizado em alguns desses processos. Com isso, cobra-se o processo como um todo (Suprimento de Materiais), onde todos os custos referente à essas etapas estão embutidos.

A formação do catálogo de serviços envolveu diversas reuniões tanto com os donos de processo quanto com os clientes internos, visto que todos deveriam ter o mesmo entendimento de quais seriam os serviços oferecidos pelo Centro de Serviços Compartilhados. Nesse momento, além dos serviços, definem-se quais as transações que serão utilizadas para repassar o custo ao cliente interno – por exemplo, para o processo de compra foi definido que a transação consiste na requisição de compra.

Para essa definição, deve-se considerar se as tecnologias existentes na empresa viabilizavam a mensuração das transações. Esse fator foi crítico para garantir e agilizar a implantação do modelo.

Como desdobramento da definição dos serviços, temos a inclusão das modalidades, as quais consistem em opções de atendimento (em termos de nível de serviço e custo) que o cliente interno pode selecionar ao consumir o serviço. Isso permite maior amplitude e flexibilidade de escolha pelo cliente interno.

Por exemplo, para um processo de recrutamento e seleção, podemos definir três modalidades: Econômica, Padrão ou Expressa. A modalidade econômica possui um custo reduzido, porém um atendimento com prazo maior, enquanto a expressa custa mais caro e se configura num atendimento mais rápido. Dessa forma, as áreas internas possuem autonomia para selecionar o tipo de serviço que mais atende às suas necessidades naquele momento.

Sendo assim, temos que o catálogo de serviços foi definido a partir de três premissas: a) simplicidade: processos de fácil entendimento pelos clientes internos e de implementação viável; b) mensuração: processos mensuráveis com base nas tecnologias disponíveis; c) influência na demanda: processos capazes de motivar o planejamento da demanda pelos clientes.

A figura abaixo ilustra exemplo de um catálogo de serviços definido.

Serviço	Modalidades	Custo	Nível de Serviço	Descrição	Transação
Suprimento de Material	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Econômica ▶ Normal ▶ Emergencial 	R\$ X/3 R\$ X R\$ 5*X	2*A dias A dias A/2 dias	Entrega ao cliente interno dos itens solicitados, os quais foram adquiridos, recebidos e inspecionado	Requisição de Compra
Recrutamento e Seleção	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Econômica ▶ Normal ▶ Emergencial 	R\$ Y/2 R\$ Y R\$ 3*Y	1,5*B dias B dias B/3 dias	Recrutamento e seleção para preenchimento da vaga solicitada, podendo ocorrer através de processo interno ou externo	Solicitação para Preenchimento de Vaga
Emissão de Documentos Fiscais	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Normal ▶ Emergencial 	R\$ Z R\$ 4*Z	C dias C/2 dias	Emissão de documentos fiscais para movimentação de materiais entre unidades da empresa ou para áreas externas	Solicitação de Emissão
Pagamento de Fornecedor	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Normal ▶ Emergencial 	R\$ W R\$ 2*W	D dias D/4 dias	Operacionalização dos pagamentos solicitados	Solicitação de Pagamento

Figura 41: Exemplo do Catálogo de Serviços

Fonte: O autor

Dessa forma, até a fase 2 conseguiu-se definir e descrever os serviços, suas modalidades e as transações. Para formação dos custos, veremos através das etapas a seguir.

DEFINIÇÃO DOS CUSTOS DOS RECURSOS / POOLS DE CUSTOS

A etapa 3, “Definição dos Custos dos Recursos / Pools de Custos”, refere-se à apuração do valor de cada Centro de Custo do CSC e sua separação em pools de custos para posterior alocação aos processos / itens do catálogo.

Nesse momento, foi levantada e analisada toda a estrutura orçamentária do CSC, classificando cada centro de custo / conta contábil como custo direto às atividades / processos ou como custo indireto. Nesse momento, ainda não se faz a alocação desses custos aos itens do catálogo, apenas identifica-se o comportamento de cada item orçamentário e qual o seu impacto para as atividades do CSC.

Essa etapa foi realizada através de diversas discussões junto aos responsáveis pelo orçamento e gestores de cada área, uma vez que eram as melhores pessoas para apoiar nessa tarefa por conhecerem no detalhe a estrutura de custos do CSC.

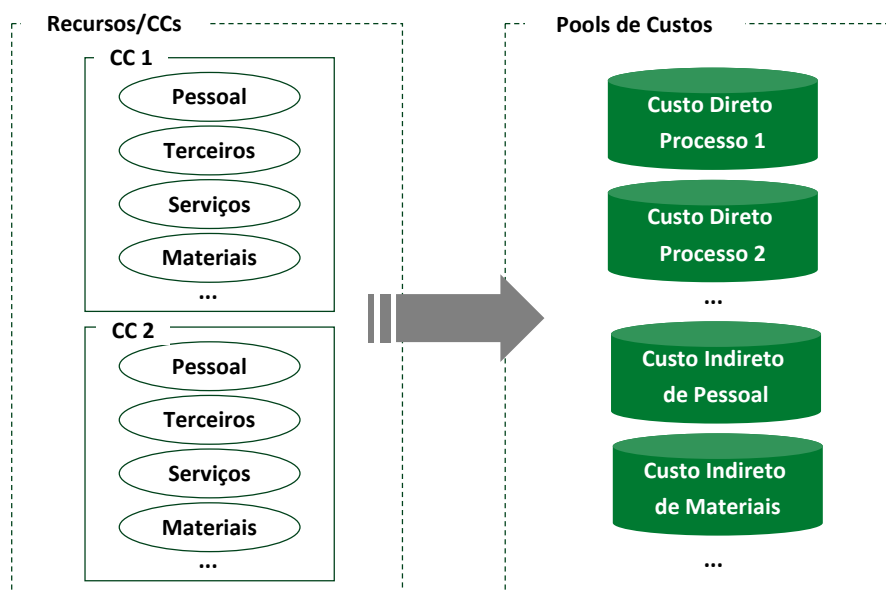


Figura 42: Definição dos Custos dos Recursos / Pools de Custos

Fonte: O autor

Uma vez entendida e classificada a estrutura de custos do CSC, passa-se para a etapa 4, “Alocação dos Recursos/Centros de Custos aos Processos”, que se refere à alocação dos custos diretos e indiretos aos processos/serviços do Catálogo pré-definido.

ALOCAÇÃO DOS RECURSOS / CENTROS DE CUSTOS AOS PROCESSOS

Para iniciar esse trabalho, foram definidas as regras utilizadas para apropriar os custos diretos e indiretos. No entanto, o maior desafio foi estabelecer uma forma para tratar os custos indiretos. Após diversas discussões, decidiu-se que os *pools* de custos indiretos seriam rateados proporcionalmente ao orçamento dos custos diretos, isto é, o *driver* utilizado seria o peso de cada *pool* de custo direto no total dos custos diretos. Por exemplo, vamos supor que temos dois *pools* de custo indireto (custo indireto 1 e custo indireto 2) e dois de custo direto (custo direto A e custo direto B). Em nosso exemplo, se o custo direto A representar 70% dos custos diretos e o custo direto B, 30%, temos que 70% dos custos indiretos serão alocados ao custo direto A e 30% alocado ao custo direto B.

Mesmo que essa regra gere alguma distorção / subsídio cruzado, como os custos indiretos não eram muito significativos e representavam menos de 5% do custo total do

CSC, por questões meramente de simplicidade resolveu-se adotá-la. Além disso, utilizou-se como premissa que os processos que demandavam mais recursos diretos também incorriam em maiores custos indiretos e, portanto, os *pools* de custos indiretos poderiam ser distribuídos aos *pools* de custos diretos. Vale destacar que se o percentual de representatividade dos custos indiretos tivesse maior relevância no orçamento global, provavelmente a utilização dessa regra geraria sérios riscos para o CSC.

Uma vez realizada a distribuição dos custos indiretos aos *pools* de custo direto, definiu-se a regra para alocação desses custos aos itens do catálogo. Para tal, foi realizado um trabalho para identificar o percentual de cada *pool* de custo direto que deveria ser alocado a cada item do catálogo. Novamente a análise dos processos e a participação dos responsáveis pelo orçamento e gestores das áreas foram fundamentais. Por exemplo, vamos supor que as atividades do *pool* de custo direto do processo 1 sejam 80% dedicadas para o item do catálogo A e 20% para o item B. Dessa forma, 80% do valor desse *pool* (considerando agora os custos diretos e indiretos) será alocado ao item A e 20% ao item B.

A figura, a seguir, apresenta esse mecanismo de alocação dos *pools* de custos aos itens do Catálogo de Serviços do CSC.

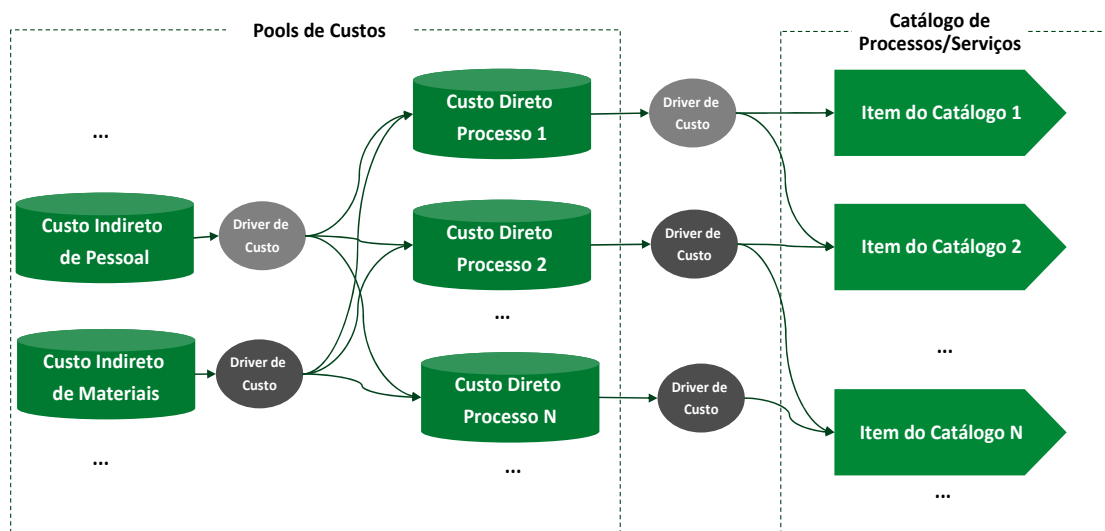


Figura 43: Alocação dos Custos aos Itens do Catálogo de Serviços

Fonte: O autor

DEFINIÇÃO DOS CUSTOS UNITÁRIOS

Por fim, passa-se para a etapa 5 de “Definição dos Custos Unitários”, a qual objetiva encontrar o custo unitário dos serviços oferecidos pelo CSC. Esses custos unitários servirão de base para, em função das transações de consumo (*drivers* de cobrança), repassar os custos aos clientes internos.

Uma vez tendo o custo total para cada item do catálogo, devemos chegar ao custo unitário das modalidades oferecidas. Para isso, primeiramente determinou-se um peso para cada modalidade em função do esforço necessário para executar o serviço atendendo as condições de nível de serviço estabelecidas, sendo a modalidade mais simples a base para determinação do peso. Por exemplo, vamos supor um serviço que possui duas modalidades – normal e expressa. Em estudo detalhado junto à área responsável pela entrega do serviço, verificou-se que uma transação da modalidade expressa consome o equivalente a quatro transações do tipo normal. Dessa forma, a modalidade normal terá peso 1 e a modalidade expressa peso 4.

Destacamos que a definição desses pesos, em muitos casos, foi realizada com base no tempo e/ou quantidade de recursos requeridos. No entanto, existiram casos que o peso foi determinado com base na percepção e sensibilidade tácita dos responsáveis pelos processos.

Após esse trabalho, levantou-se o consumo estimado de transações pelas unidades de negócio. Como, pelo modelo de governança estabelecido, os custos unitários podem ser revistos anualmente, esse levantamento é realizado com o horizonte de um a dois anos.

Para estimar o consumo de transações, além de resgatar dados históricos da quantidade de transações ocorridas no passado, foram realizadas projeções utilizando critérios de crescimento / expansão das unidades de negócio e indicadores macroeconômicos. Ressaltamos que a existência de dados históricos torna-se um elemento fundamental para essa atividade. Nos casos de inexistência ou informações não confiáveis, houve necessidade de realizar pesquisas de consumo junto às unidades de negócio.

Levantado o volume de consumo para cada modalidade e seu peso, a próxima tarefa consiste em definir o custo por modalidade. Em outras palavras, definir o quanto do custo total do serviço deverá ser alocado para cada uma de suas modalidades. Para isso, encontra-se um fator de ponderação (percentual de alocação) através da multiplicação entre a quantidade de transações estimadas pelo peso da modalidade – como o peso foi

definido pela equivalência entre as transações das diferentes modalidades, essa multiplicação tem o objetivo de calcular o número de transações numa mesma base. Exemplo, tendo duas modalidades (normal e expressa), onde a expressa equivale a cinco transações normais, se forem consumidas 10.000 unidades da normal e 1.000 unidades da expressa, é análogo dizer que foram gastos recursos para tratar 15.000 transações normais.

Em seguida, calcula-se o percentual de transações, na mesma base, para cada modalidade. A distribuição do custo total do item do catálogo para as suas modalidades ocorrerá através desse percentual. No exemplo mencionado acima, a modalidade normal receberá 66,67% dos custos totais (10.000/15.000) e a expressa 33,33% (5.000/15.000).

Para chegar ao custo unitário, divide-se o custo encontrado para a modalidade pela quantidade de transações estimadas.

A figura abaixo ilustra a dinâmica abordada acima para formação do custo unitário por modalidade.

Item do Catálogo	Custo Total	Modalidade	Transações	Peso / Dificuldade	Transações Equivalentes	% Custo Total	Custo da Modalidade	Custo Unitário
Item A	500.000	Normal	10.000	1	10.000	66,67%	333.333	33,33
Item A		Expressa	1.000	5	5.000	33,33%	166.667	166,67

Figura 44: Exemplo da Dinâmica para Determinação dos Custos por Modalidade

Fonte: O autor

Dessa forma, chega-se aos custos unitários para cada transação que pode ser consumida pelos clientes internos. A figura a seguir resume todo o processo discutido acima de alocação dos custos aos itens do catálogo.

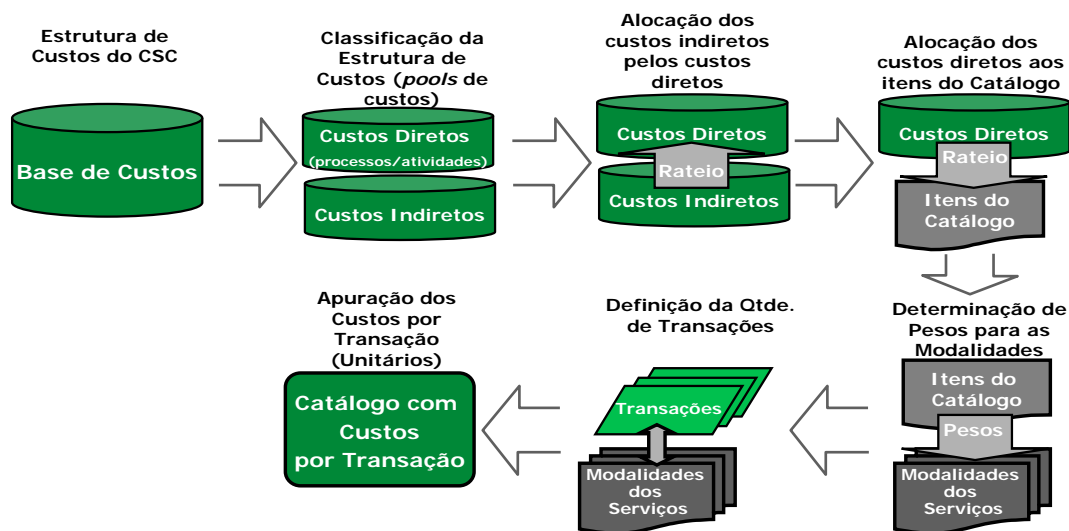


Figura 45: Resumo do Processo para Formação do Custo Unitário

Fonte: O autor

Com os custos unitários de cada serviço definidos, os mesmos são submetidos para aprovação de um comitê representado pelos clientes internos e da alta direção da empresa. Nessas validações, todo o racional e premissas utilizadas são expostas e discutidas. Pode haver necessidade de rever alguma premissa ou critério utilizado e, conseqüentemente, recalculer os custos por transação. Apenas quando esses agentes aprovam o catálogo com seus custos é que o mesmo começa a valer e ser aplicado.

Uma vez definido e aprovado o catálogo de serviços, mês a mês identifica-se o quanto cada unidade de negócio consumiu dos serviços oferecidos pelo CSC, multiplica-se essa quantidade pelo seu custo unitário e repassa-se o valor para os clientes internos.

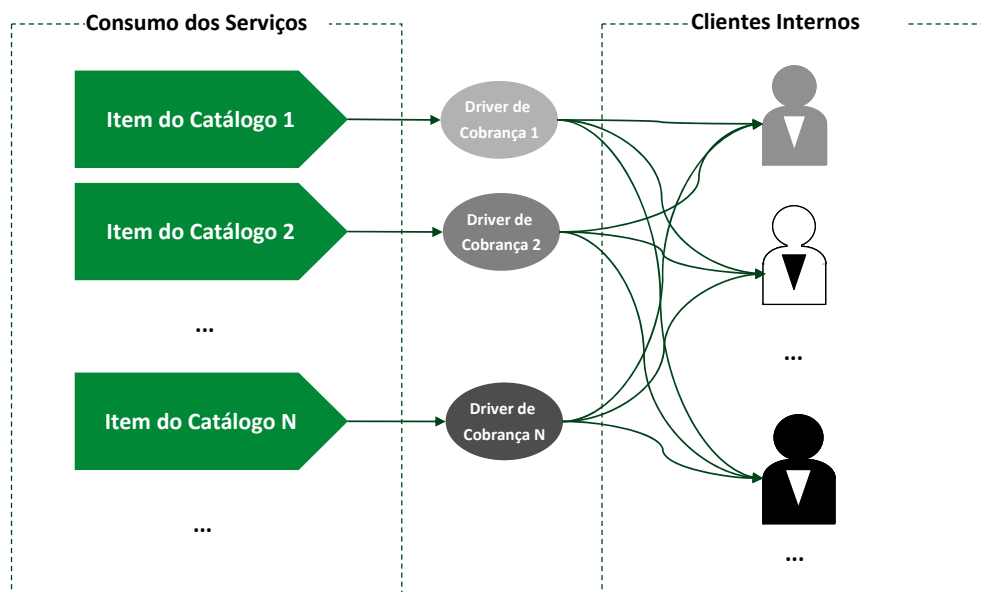


Figura 46: Repasse dos Valores para as Unidades de Negócio

Fonte: O autor

Nesse momento, vale comentar que diversos foram os esforços e investimentos em soluções tecnológicas para viabilizar a apuração das transações consumidas e cálculo dos valores de repasse para as unidades de negócio de forma rotineira.

No próximo tópico, descreveremos alguns mecanismos implantados no CSC com o objetivo de complementar o modelo de custeio adotado e torná-lo mais eficaz.

5.6 MECANISMOS COMPLEMENTARES AO MODELO DE CUSTEIO ADOTADO

Uma forte preocupação da empresa estava relacionada em não caracterizar o CSC instalado como uma fonte de receita. Na verdade, o mesmo deveria ser uma unidade interna com o objetivo de atender com excelência (qualidade e custos reduzidos) outras unidades da companhia, através da execução de processos transacionais e comuns a todas. Com isso, colocou-se uma diretriz pelo Corporativo da empresa onde o resultado contábil do CSC, no final do ano, deveria ser igual a zero e o seu orçamento seria definido em função do planejamento anual de consumo realizado previamente pelas unidades de negócio.

Em função dessa última diretriz, a dinâmica orçamentária da companhia foi alterada. Antes da implantação do modelo de Serviços Compartilhados, anualmente cada unidade de negócio realizava o seu planejamento orçamentário e o defendia junto à alta direção. Uma vez aprovado esse orçamento, as unidades estavam autorizadas a executá-lo durante o ano.

Com a implantação do modelo de compartilhamento de serviços, houve alteração nessa dinâmica que impactou principalmente o CSC, onde seu orçamento anual seria definido como consequência do planejamento de consumo das unidades de negócio.

A dinâmica se constitui da seguinte forma: antes do período orçamentário o CSC deverá definir o custo de todos os serviços oferecidos para o próximo ano, utilizando o método apresentado no tópico anterior. Uma vez validado o catálogo pela alta direção, elabora-se uma instrução orçamentária, informando os custos de cada transação e orientando os clientes interno em como realizar o planejamento do consumo. De posse dessa instrução, as unidades planejam seu orçamento anual, onde uma das contas se refere a gastos com o CSC. Obtém-se o valor dos gastos com o consumo dos serviços compartilhados através da multiplicação da quantidade de transações com o seu valor unitário. Após todas as unidades de negócio terem elaborado e validado seus orçamentos anuais junto à alta direção, soma-se o quanto cada uma orçou para gastos com o CSC e esse valor encontrado será o orçamento disponível para o mesmo no período. Além disso, para que ele consiga se planejar, a previsão de consumo das unidades de negócio, para cada serviço, é informada.

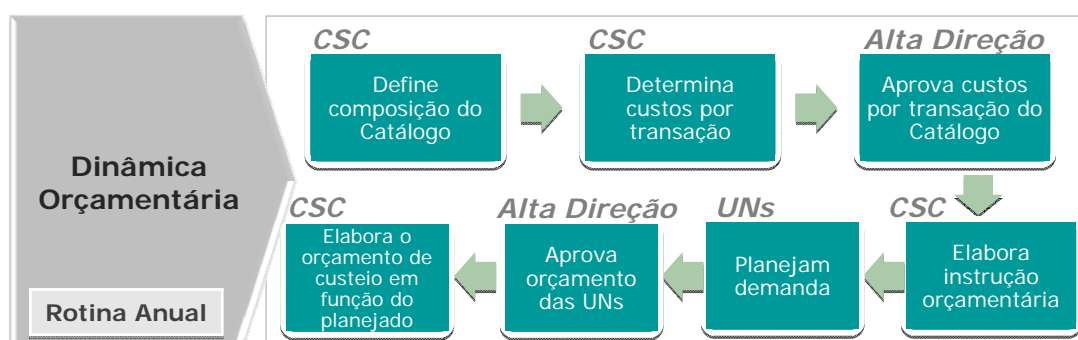


Figura 47: Nova Dinâmica Orçamentária

Fonte: O autor

Como principais resultados dessa nova dinâmica orçamentária, temos que as unidades de negócio passaram a ter mais autonomia para escolher os serviços que consumirão e uma maior preocupação por parte do CSC na gestão e otimização dos custos, garantindo que os mesmos estejam aderentes ao planejado.

Em função dessa maior preocupação na gestão dos custos e para mitigar efeitos de possíveis variações da demanda e descolamento entre receitas e custos, foram definidos dois mecanismos que complementam o modelo de custeio adotado, os quais foram validados junto aos clientes internos e à alta direção. Além disso, através de rotinas mensais, a aderência de consumo pelas unidades de negócio em relação ao valor planejado e o saldo contábil do CSC são monitorados pelo Centro Corporativo.

ADERÊNCIA DO CONSUMO AO PLANEJAMENTO

Para mitigar os efeitos da variação da demanda, criou-se o mecanismo de aderência do consumo ao planejado. Sua regra diz que caso a receita proveniente do consumo de transações pelas unidades de negócio seja menor que o total planejado para o mês, há repasse extra de custos para aquelas que consumiram abaixo do planejado. Esse repasse extra é proporcional ao erro de planejamento dessas unidades. As receitas extras provenientes de um consumo acima do planejado são contabilizadas no cálculo do saldo, reduzindo o impacto deste repasse extra.

Por exemplo, vamos supor que as unidades de negócio 1, 2 e 3 (UN1, UN2 e UN3) planejaram consumir, cada uma, um conjunto de transações (considerando as diferentes modalidades) que equivalem a 10 unidades monetárias. No entanto, efetivamente foram consumidas 2 unidades monetárias pela UN1, 15 pela UN2 e 3 pela UN3, dando um total de 20 unidades monetárias consumidas. Com isso, temos que o CSC se planejou para tratar um conjunto tal de transações equivalente a 30 unidades monetárias no mês, porém apenas 20 foram efetivamente realizadas. Dessa forma, o saldo negativo referente às 10 unidades monetárias não consumidas será repassado para as unidades de negócio que tiverem o consumo menor do que o planejado. Esse repasse será proporcional ao erro de planejamento de cada unidade. Nesse caso, como o desvio da UN1 foi de 8 e da UN3 de 7, a UN1 receberá 53% (8/15) e a UN3 47% (7/15) do repasse extra (10 unidades monetárias). Como a UN2 consumiu acima do seu planejamento, ela não receberá repasse extra, porém irá pagar pelo seu consumo efetivo (15 unidades monetárias).

A figura abaixo ilustra o mecanismo de aderência ao planejado que explicamos acima.

	Planejado pelas UNs	Realizado pelas UNs	Diferença	Repasse Extra de Custo (Ajuste)
UM 1 Serv 1	10	2	-8	$-8/-15 \times 10 = 5,33$
Serv 2	10	10	0	0,0
UN 2 Serv 1	10	15	+5	0,0
Serv 2	10	10	0	0,0
UN 3 Serv 1	10	3	-7	$-7/-15 \times 10 = 4,67$
Serv 2	10	10	0	0,0
Total	60	50	-10	10

Valor a ser repassado	10
Total Negativo	-15

Figura 48: Mecanismo de Aderência ao Planejado

Fonte: O autor

Esse mecanismo, além de proteger o CSC contra efeitos de variação da demanda, caso a receita proveniente do consumo de transações pelas Unidades de Negócio seja menor que o total planejado, tem o objetivo de estimular um melhor planejamento pelos clientes internos.

Além disso, caso, ao longo do ano, as unidades de negócios consumam mais que o planejado, o Centro de Serviços Compartilhados tem flexibilidade para expandir sua capacidade de atendimento, tendo em vista a maior receita.

MONITORAMENTO DO SALDO CONTÁBIL DO CSC

O outro mecanismo, destinado para mitigar os efeitos de descolamento entre receitas e custos, caracteriza-se pelo monitoramento mensal do resultado do CSC, onde caso o seu saldo contábil atinja um valor pré-estabelecido junto ao Corporativo e a área Financeira, o CSC deverá tomar algumas medidas para zerá-lo.

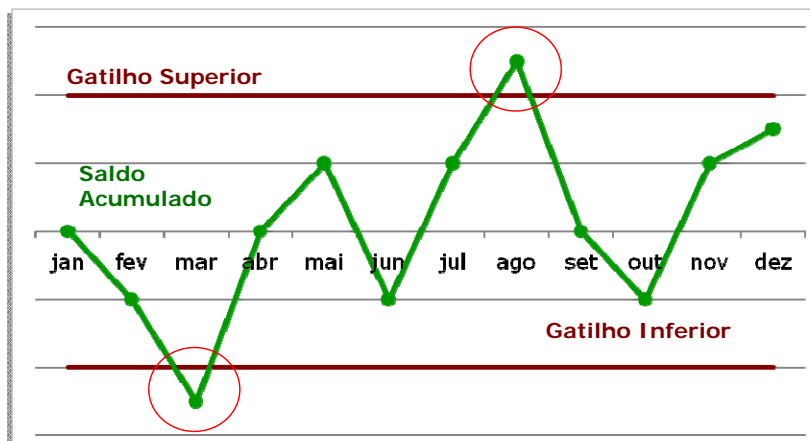


Figura 49: Mecanismo do Gatilho de Saldo

Fonte: O autor

Em caso do gatilho superior ter sido atingido (receitas maiores que os custos), repassa-se esse saldo positivo para as unidades de negócio de forma proporcional a seus consumos efetivos.

Por exemplo, vamos supor que, ao final de alguns meses, o CSC tenha recebido de receita um total de 90 unidades monetárias em função do consumo das unidades de negócio 1, 2 e 3 (25 pela UN1, 25 UN2 e 40 pela UN3) e acordado que o valor do gatilho seria o atingimento de um saldo contábil igual a 20. No entanto, nesse período o custo real do CSC foi de 65 unidades monetárias, gerando assim um saldo contábil de 25 (estourando o gatilho superior). Dessa forma, pelo modelo definido, o CSC deverá zerar seu saldo, devolvendo o valor positivo para as unidades de negócio de forma proporcional ao consumo de cada uma delas. Nesse caso, as UN1 e UN2 receberão 28% (25/90) do saldo acumulado no CSC e a UN3 44% (40/90). A próxima figura ilustra a regra de devolução do saldo às unidades de negócio.

		Planejado pelas UNs	Realizado pelas UNs	Saldo Contábil CSC	Devolução às UNs
UN 1	Serv 1	10	15	5	$15/90 \times -25 = -4,2$
	Serv 2	10	10	0	$10/90 \times -25 = -2,8$
UN 2	Serv 1	10	15	5	$15/90 \times -25 = -4,2$
	Serv 2	10	10	0	$10/90 \times -25 = -2,8$
UN 3	Serv 1	10	20	10	$20/90 \times -25 = -5,6$
	Serv 2	10	20	10	$20/90 \times -25 = -5,6$
Total		60	90	30	-25,0

Custo CSC	65
Receita CSC	90
Saldo a ser distribuído	-25

Figura 50: Regra para Devolução do Saldo Contábil do CSC

Fonte: O autor

No entanto, em caso do gatilho negativo ser atingido – gastos maiores que a receita – o CSC deverá justificar esse valor negativo junto ao Corporativo e ao Departamento Financeiro, assim como, buscar soluções para reduzir / otimizar seus custos. Em última instância, o mesmo deverá recorrer à alta direção da empresa para solicitar orçamento adicional, tarefa essa que na organização em questão é bastante difícil de ser conseguida. Além disso, o primeiro mecanismo minimiza bastante a possibilidade de ocorrência de saldos negativos, sendo atingido apenas em casos muito extremos de descontrole nos custos.

Portanto, percebemos que os dois mecanismos desenvolvidos complementam o modelo de custeio adotado e, em conjunto, possuem como principais objetivos garantir resultado do CSC igual a zero, atendendo às restrições legais e premissas do modelo, incentivar a otimização dos custos por parte do CSC e estimular um melhor planejamento do consumo por parte das unidades de negócio.

No próximo capítulo, analisaremos a implantação desse modelo de Serviços Compartilhados na empresa em questão e discutiremos, à luz da teoria, os benefícios e prejuízos alcançados.

6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Dedicamos esse capítulo para realizar a análise reflexiva do estudo de caso apresentado. Para tal, avaliaremos os princípios de construção e as regras tecnológicas utilizados para implantação do Centro de Serviços Compartilhados da empresa e de seu modelo de custeio. Com isso, buscamos identificar os métodos e técnicas que se mostram interessantes e que poderiam ser replicados a outras situações.

Dividimos então esse capítulo em três tópicos. No primeiro discutiremos os aspectos gerais relacionados à implantação do modelo de Serviços Compartilhados na empresa estudada, onde avaliaremos a tomada de decisão pelo modelo e características específicas do processo de desenho e implementação do modelo.

No segundo tópico, abordaremos os fatores relacionados aos modelos para operação do CSC. Nessa discussão, comentaremos sobre o modelo de relacionamento com clientes internos, algumas questões sobre os acordos de nível de serviço e principalmente os elementos relacionados ao modelo de custeio escolhido.

Por fim, apresentaremos os resultados de uma pesquisa de satisfação realizada tanto com os clientes internos do CSC quanto com seus empregados. A verificação desses resultados será interessante para confirmar as percepções acerca dos benefícios e prejuízos trazidos com a implementação do modelo de compartilhamento de serviços.

6.1 ASPECTOS GERAIS

Iniciaremos a discussão dos resultados avaliando os motivadores que levaram a empresa a adotar o modelo de Serviços Compartilhados. Diferentemente do que alguns autores como SCHULMAN *et al.* (1999), QUINN *et al.* (2000), BERGESON (2003), SILVA *et al.* (2006) e BRIDELLI (2005) colocam, o principal fator de decisão para a implantação do CSC não foi relacionado à redução de custos. Como pudemos verificar na exposição do caso, os principais desafios e objetivos residiam na tentativa de resolver o conflito existente entre as unidades de negócio e o centro corporativo através da prestação de um serviço de melhor qualidade, que atendesse as necessidades de seus consumidores e que as unidades de negócio mantivessem a autonomia para escolha dos padrões de atendimento.

Outro fator decisivo e que acelerou o processo decisório de implantação do modelo de compartilhamento de serviços se deu em função da estratégia de crescimento acelerado que a companhia traçou, onde existia uma forte pressão que a mesma estivesse preparada para comportar essa expansão. Isso requisitava que a estrutura responsável pelos processos *cross* / administrativos / de suporte tivesse um padrão de operação muito bem estabelecido e que pudesse ser aplicado em todas as empresas do grupo e em todas as geografias, sendo capaz de atender novas unidades de negócio de forma bastante ágil.

Talvez a pressão por custo não tenha se caracterizado como fator preponderante para a decisão de implantar o CSC devido às ações anteriores de centralização de algumas funções para o Centro Corporativo e as iniciativas de melhoria / otimização de processos que ocorreram em função da implantação do ERP.

Nesse sentido, na empresa em questão, o modelo de Serviços Compartilhados realmente se apresentou como uma evolução natural do modelo Centralizado, conforme discutimos no tópico 2.2 e destacado por QUINN *et. al.* (2000).

A rapidez na decisão de implantar o modelo de Serviços Compartilhados foi bastante atípica se comparado com outras implantações. Conforme destacamos no estudo de caso, o tempo entre a ideia de implementar o modelo e a sua oficialização dentro da companhia, através da criação de uma unidade específica denominada de Centro de Serviços Compartilhados, aconteceu em menos de um mês. No entanto, até esse momento, não havia ocorrido de fato uma migração para o modelo de Serviços Compartilhados. Nesse primeiro momento, houve na verdade a transferência de responsabilidade e recursos das funções centralizadas que estavam sob a gestão do Centro Corporativo para uma área específica (CSC).

Essa decisão em tão pouco tempo, apesar de parecer precipitada ou até mesmo irresponsável, foi importante para agilizar a estruturação do modelo na empresa e comunicar o senso de urgência e patrocínio dado pela alta gerência ao assunto. Além disso, constatou-se, na época, que os riscos dessa decisão não seriam muito elevados, visto que na pior das hipóteses os serviços continuariam sendo realizados segundo o modelo Centralizado.

No entanto, a efetiva migração para uma operação segundo os preceitos do modelo de Serviços Compartilhados aconteceu de forma planejada e gradual, porém com um

agravante, de que a operação já estava sob a responsabilidade do CSC recém criado. Para coordenar a estruturação do modelo foi designado um grupo de profissionais dedicados exclusivamente em realizar ações que garantissem o sucesso da implantação, os quais não estariam envolvidos em atividades de rotina.

Após a implantação, verificamos que a decisão pela segregação de funções entre projeto e rotina foi fundamental, pois os responsáveis por implantar o modelo puderam se dedicar totalmente às ações voltadas para estruturação do CSC e os donos de processo puderam focar em suas atividades do dia-a-dia, minimizando potenciais impactos negativos nos serviços já prestados aos clientes internos.

A importância da questão sobre destinar uma equipe específica para cuidar da implementação dos Serviços Compartilhados é tratada fortemente por SCHULMAN *et al.* (1999) quando aborda os principais requisitos que promovem o sucesso dessa empreitada.

Além disso, a plena transição das funções para o modelo de compartilhamento de serviços passando por três fases – fase de preparação da área, fase de estruturação segundo o modelo de Serviços Compartilhados e fase de operação segundo o modelo de Serviços Compartilhados – foi fundamental para garantir um grau mínimo de maturidade tanto dos processos quanto dos profissionais envolvidos.

Na literatura, praticamente, não se menciona essa fase de transição. Podemos dizer que essa forma de estruturação em três fases se constituiu numa boa prática e poderia ser adotado em muitas empresas de características similares que desejarem entrar nesse desafio de implantar o modelo de Serviços Compartilhados.

Como elemento negativo do processo de implementação, podemos mencionar os efeitos ocasionados sobre as pessoas, tanto internas quanto externas ao CSC, que constantemente eram informadas e impactadas por diversas mudanças. Como exemplo das mudanças, podemos mencionar a implantação de novas tecnologias, adequações em processos, reestruturações organizacionais, demissões, realocações de equipe, entre outras. Essas “novidades” muitas vezes geravam insatisfações, ansiedades e preocupações sobre o que mais poderia acontecer. Para minimizar esses impactos negativos e resistências foi necessário um forte trabalho de gestão da mudança, envolvendo diversas ações de comunicação, capacitação e alinhamento organizacional.

Dessa forma, conforme vimos na teoria e confirmamos pela análise prática – através do caso estudado – a transição para o modelo de Serviços Compartilhados realmente deve ser bastante planejada, visto que essas implantações impactam no comportamento das pessoas, requerem adequação de processos e altos investimentos em tecnologia. Corroboramos que esses fatores realmente são críticos e merecem especial atenção por parte dos gestores.

A seguir discutiremos os aspectos relacionados aos modelos para gestão e operação adotados pelo Centro de Serviços Compartilhados em análise.

6.2 OS MODELOS PARA GESTÃO E OPERAÇÃO

Entraremos agora na análise mais detalhada dos modelos adotados para operação do CSC e seus principais impactos e resultados. Conforme já descrevemos, o modelo de operação implantado baseou-se na definição das regras para apuração e repasse do custo para os clientes internos, definição e formalização dos SLAs / SLAs Reversos / OLAs e definição de práticas para gestão do relacionamento com os clientes internos. Todos conduzidos por diretrizes orientadoras pelo Centro Corporativo e sustentados por uma sistemática de gestão capaz de gerar a base para a eficiência do processo e a melhoria contínua.

O estabelecimento da governança logo nos primeiros meses de operação foi fundamental, pois permitiu disseminar para toda a organização os papéis e responsabilidades do CSC. No mais, a governança ajudou a formalizar as regras para revisão dos custos dos serviços praticados pelo CSC, assim como dos níveis de serviço. Entendemos assim que esse elemento não pode ser preterido em nenhuma implantação de Serviços Compartilhados.

Outro elemento importante é o modelo de relacionamento com clientes internos. A principal característica do modelo adotado consistiu na definição dos canais formais de comunicação entre o CSC e os clientes internos. Essa estruturação promoveu a segregação de funções entre as áreas responsáveis pela execução dos processos e a área de interface com os clientes, onde os donos de processos focavam em garantir o atendimento com qualidade e a custo reduzido e a área de relacionamento em receber e filtrar as demandas, assim como, tratar dúvidas de baixa complexidade.

Em função disso, somente as demandas mais críticas são encaminhadas para as áreas de processo, desonrando-os do atendimento aos clientes internos. Na prática, isso representou um significativo aumento na produtividade desses profissionais. De acordo com estudo realizado pela empresa, em uma operação de cadastro de documentos fiscais observou-se um ganho de produtividade na ordem de 70% devido a essa separação de responsabilidades.

No entanto, essa segregação de funções reduziu o contato direto entre os clientes internos e os executores dos processos, uma vez que se tem agora a área de relacionamento para intermediar essa interação. Se por um lado, conforme destacamos acima, possui benefícios, por outro gera preocupação e até mesmo insatisfação por parte dos clientes internos, que antes estavam acostumados a relacionarem-se diretamente com os executores e gestores dos processos.

Essa relação direta muitas vezes vinha no sentido de solicitar atendimento preferencial ou urgência na execução do serviço. O atendimento dessas demandas de forma desestruturada por diversas ocasiões geravam ótimos pontuais e não ótimos globais. No entanto, havendo canais formais para captar essas demandas/solicitações e regras de priorização definidas visando ao ótimo global, alguns clientes podem sentir perda de poder ou até mesmo autonomia.

Avaliando os prós e contras, através do caso em questão, verificamos que os benefícios foram maiores que os prejuízos. Dessa forma, sugere-se como boa prática a formalização dos canais de comunicação e a segregação de funções entre donos de processo, relacionamento e unidades de negócio.

A aplicação do modelo de nível de serviço, onde foram firmados os acordos entre o CSC e as unidades de negócio definindo os patamares de atendimento, em conjunto com o modelo de custeio, que tem o objetivo de apurar o consumo desses serviços e repassar os custos aos clientes internos, contribuíram eficazmente para a formação de uma visão interna de que o CSC realmente se caracteriza num prestador de serviço e para a profissionalização da relação CSC – cliente interno. Esses fatores, conforme bastante comentado na literatura, realmente auxiliaram na mudança do *mindset* dos diversos envolvidos.

O modelo de nível de serviço adotado, com a definição de indicadores que medem o desempenho do CSC (SLAs), dos clientes internos (SLA Reversos) e dos parceiros

internos (OLAs) foram fundamentais para alinhar as expectativas entre os envolvidos em relação ao padrão de atendimento. Além disso, o monitoramento constante desses indicadores, ao aumentar a pressão nos agentes envolvidos por uma melhoria da performance, acarretou ações de melhoria contínua em todas as esferas da organização.

Como ponto crítico relacionado ao modelo de nível de serviço, podemos mencionar a dificuldade em estabelecer e padronizar as métricas para medição dos desempenhos. Soma-se a isso os altos investimentos em tecnologia da informação que foram necessárias para habilitar a extração dos dados e cálculo dos indicadores de forma rotineira. Em função disso, torna-se crucial um trabalho cuidadoso para levantar e definir os indicadores que realmente são necessários monitorar, assim como, especificar as tecnologias requeridas para seu cálculo. Principalmente em empresas com maiores restrições orçamentárias, esse estudo deve ser realizado com muito apreço para evitar retrabalhos e gastos desnecessários.

Em relação ao modelo de custeio adotado, o principal objetivo consistia na possibilidade de influenciar a demanda, ou seja, fazer com que os clientes internos solicitassem os serviços de forma mais racionalizada. Antes de sua implantação, realizou-se um trabalho que verificou que um melhor planejamento na demanda dos serviços consumidos pelos clientes internos traria ganhos de alguns milhões em menos de dois anos para a empresa.

O modelo que apresentou melhor aderência às premissas definidas por esse CSC baseou-se na formação do custo através de um método que utiliza os principais conceitos do custeio ABC.

No entanto, conforme vimos na apresentação do caso, durante certo período de tempo foram utilizados dois modelos de custeio. Um consistiu no que comentamos acima – baseado em atividades – para os serviços cujos processos estavam mais maduros e otimizados e outro, de caráter transitório, baseado no custeio pleno / rateio simples, para os serviços cujas funções estavam nas fases de preparação da área ou estruturação segundo modelo de Serviços Compartilhados. Essa estratégia foi muito bem avaliada, pois possibilitou uma melhor estruturação do CSC antes de transformar completamente sua operação para um modelo mais sofisticado.

Nesse sentido, corroboramos com a visão de GARCIA (2008) o qual coloca que muitos Centros de Serviços Compartilhados iniciam sua operação com a aplicação de modelos

de custeio mais simplificados, visando ganhar experiência e disseminar a cultura de prestador de serviço interno e, com o passar do tempo, evoluem para modelos de maior complexidade. Importante destacar que o melhor momento para fazer essa transição dependerá de empresa para empresa e do grau de maturidade de sua operação.

O modelo visto como ideal por esse CSC e aplicado até o final do ano de 2008 para todos os serviços oferecidos foi o “custo por processo/atividade (ABC), com custo pré-fixado e *driver* de cobrança real”. A decisão por adotar o custo pré-fixado realmente se apresentou de forma interessante para estimular uma melhor gestão e otimização dos custos por parte do CSC. No entanto, gerou maior complexidade e necessidade de mecanismos complementares, principalmente para garantir resultado contábil igual a zero – premissa fundamental na concepção do CSC. Além disso, propiciou melhoria no planejamento do consumo e orçamentário dos clientes internos, dado que os mesmos conhecem *a priori* o valor de cada serviço oferecido.

Durante a fase de implantação, quando existia também o “custo por rateio, com custo real e *driver* de cobrança pré-fixado”, a maior reclamação dos clientes internos estava no fato de eles não conseguirem saber com antecedência quanto seria repassado às suas unidades de negócio e, conseqüentemente, não conseguiam se planejar. Com isso, verificamos que se deve analisar esse *trade-off* ao decidir pelo modelo de custeio mais apropriado.

A escolha pelo *driver* de cobrança real, ao invés do *driver* de cobrança pré-fixado também se mostrou bastante assertiva por minimizar os subsídios cruzados no momento do repasse dos custos. A unidade de negócio passou a pagar exatamente pela quantidade de transações que consumiu no período. Ou seja, quem consumir mais passou a pagar mais e quem consumir menos paga menos. Um fator que merece atenção consiste na escolha do *driver* de cobrança, esse deve ser mensurável e caracterizar de forma clara a transação, assim como representar os causadores do custo – conforme vimos no detalhamento conceitual da metodologia do custeio baseado em atividades (ABC).

No caso em questão, a maioria dos *drivers* estava associada aos causadores do custo, porém em alguns casos houve certa flexibilização em função da complexidade e/ou inviabilidade de apurá-lo de forma rotina. Essa dificuldade residia principalmente na falta de recursos tecnológicos, e o custo de implantar uma solução que fosse ideal era superior ao prejuízo de definir outro *driver* que, apesar de não ser a melhor opção, detinha certa relação com o causador principal do custo.

O método utilizado para definir os custos de cada serviço foi composto de cinco etapas: mapeamento dos processos e definição da cadeia de valor; definição do catálogo de processos / serviços; definição dos custos dos recursos / pools de custos; alocação dos recursos / centros de custos aos itens do catálogo; definição dos custos unitários. Em geral, podemos dizer que os principais passos definidos pela metodologia de custeio ABC foram seguidos. Pela nossa análise, essa sequência de passos se apresentou de forma satisfatória e seria aplicável à maioria das empresas que desejarem adotar esse tipo de modelo de custeio.

Conforme defendido por DURAN e RADAELLI (2000), a etapa de mapeamento dos processos e definição da cadeia de valor realmente se caracterizou numa base fundamental para formação dos custos. Sem o entendimento dos processos, a tarefa de definição do catálogo de serviços e a alocação dos custos aos itens do catálogo seria bastante dificultada. Constatou-se durante o trabalho que para as funções que tinham seus processos bem definidos e mapeados o tempo para formação dos itens do catálogo foi significativamente menor se comparado com funções cujos processos ainda não estavam explícitos.

A formação do catálogo contendo diferentes modalidades para cada um dos serviços mostrou-se interessante pelo fato de dar maior flexibilidade ao cliente interno para escolha do padrão de atendimento que melhor se enquadra à sua realidade. Por exemplo, percebemos que as unidades de negócio recém-criadas e que estavam em plena expansão, apesar de pagarem um valor maior, utilizavam os serviços com menor tempo de atendimento, visto que precisavam de mais agilidade nos processos – por exemplo, precisavam de contratações mais urgentes para iniciar suas operações.

No entanto, unidades mais maduras e estáveis tendiam para processos normais ou econômicos, uma vez que suas restrições orçamentárias eram maiores e não precisavam de tanta agilidade nos processos – por exemplo, podiam se planejar com maior antecedência e aguardar um prazo maior para contratar um novo funcionário.

No caso em questão, a regra para determinar os pesos entre as modalidades, em certos casos, foi realizado de forma arbitrária. Distorções no custo final do serviço podem ocorrer em função dessa mensuração indevida. Para processos onde os causadores de custo são evidentes e variáveis em função da quantidade de transações (por exemplo, um serviço de cadastro de documentos fiscais que depende exclusivamente do número

de documentos recebidos e da quantidade de pessoas disponíveis), acreditamos que a utilização de técnicas como simulação de processos poderiam auxiliar nessa etapa.

Outra etapa bastante crítica, que merece análise especial, reside na alocação dos recursos / centros de custos aos itens do catálogo, que é elemento-chave para formação do custo do serviço.

Após compreender a estrutura de custos e classificá-los como diretos ou indiretos, restava a decisão da regra de alocação dos custos indiretos. A decisão de rateá-lo entre os custos diretos, apesar de fugir do que prega a metodologia do custeio ABC, se mostrou uma alternativa interessante para a empresa devido à simplicidade e a baixa representatividade desses custos em relação ao orçamento total.

Fazemos aqui um adendo que essa solução se adaptou bem para a empresa estudada, mas não necessariamente se aplica a todas as organizações. Talvez companhias com características parecidas tenham sucesso com essa abordagem. Ressaltamos que uma escolha indevida na alocação dos custos pode representar sérios riscos para a formação dos preços dos serviços, pois poderá “jogar por água abaixo” todo o esforço realizado até o momento e comprometer não só a imagem do CSC, mas como também sua saúde econômica / financeira.

Merece destaque também os mecanismos desenvolvidos pela empresa para complementar o seu modelo de custeio. Na análise da literatura sobre o assunto, não encontramos nenhum autor que comentasse algo parecido.

A necessidade de criar um mecanismo que protegesse o CSC contra efeitos de variação na demanda se caracterizou em função de seus custos apresentarem uma alta parcela referente a custos fixos, que não se corta do dia para a noite. Isso acontece porque seus processos são muito intensivos em recursos humanos e em tecnologia, os quais não se mobilizam ou desmobilizam com tanta agilidade. Por essa característica é que o planejamento prévio de consumo pelas unidades de negócio também se torna fator fundamental.

Algumas alternativas adotadas pelos CSCs para minimizar os elevados custos fixos residem na terceirização de atividades. No entanto, isso gera uma complexidade maior de gestão, além de riscos trabalhistas para a organização.

Caso seus custos fossem totalmente variáveis, não haveria necessidade desse mecanismo. No entanto, dentro do contexto em que se encontrava o CSC em análise, podemos afirmar que o mecanismo desenvolvido se enquadrou muito bem.

Além disso, apesar do principal objetivo estar relacionado em proteger o CSC contra flutuações na demanda, acabou-se obtendo outro benefício associado ao estímulo por um melhor planejamento por parte das unidades de negócio, uma vez que se as mesmas consumirem abaixo do planejado, haverá repasse extra até o limite de seu planejamento. Em outras palavras, ela acabará pagando por aquilo que não consumiu, o que estimula uma melhor previsão da demanda.

Na análise desse caso, verificamos que, apesar da maior complexidade para controle e acompanhamento do consumo e planejamento, foi importante a adoção desse instrumento. Principalmente, no primeiro ano de operação, os desvios na demanda foram bastante elevados e caso o CSC não tivesse adotado esses mecanismos, seu orçamento estaria totalmente comprometido. No entanto, para o segundo ano, verificou-se um melhor planejamento do consumo por parte dos clientes internos e o descolamento já foi bem menor.

O outro mecanismo, de “acompanhamento do saldo contábil”, se configurou para atender à restrição imposta pelo Corporativo e definida no modelo de governança do CSC de que seu saldo orçamentário, ao final do período contábil, deveria ser igual a zero. Apesar dos limites definidos pelos “gatilhos” ainda não terem sido atingidos, esse mecanismo foi fundamental para estimular o acompanhamento do saldo do CSC (receita X custos reais).

A aplicação desses dois mecanismos em outras empresas merece análise mais profunda, porém acreditamos que naquelas que possuem características parecidas, tanto em termos de dinâmica orçamentária e do modelo de custeio adotado, os mesmos poderiam ser bons instrumentos para gestão dos custos.

Apesar de não termos identificado evidências concretas sobre a aplicação desses mecanismos em outros CSCs, confiamos que os mesmos agregam à discussão e acrescentam ao corpo de conhecimento desenvolvido sobre o tema.

Destacamos também que a visibilidade dos custos dos serviços aos clientes internos traz o benefício de dar mais transparência e credibilidade para o CSC, porém gera uma maior pressão para a redução dos custos, uma vez que o consumo desses serviços

impacta no custo e orçamento das unidades de negócio. Na prática, verificamos que quando ocorre qualquer aumento nos custos unitários dos serviços, os clientes internos solicitam imediatamente que o CSC o justifique e explique de forma detalhada.

Esse constituiu-se num forte organismo para pressionar o CSC na otimização de seus custos, uma vez que após sua implantação, os gerentes das unidades de negócio consideram os ganhos iniciais como passado e começam a comparar os serviços produzidos com as opções disponíveis no mercado. Evidencia-se, nesse momento, a posição da unidade de negócio como cliente interno à empresa e o Centro de Serviços Compartilhados como fornecedora de serviços.

Outro ponto de destaque, que identificamos após análise detalhada do caso, diz respeito à importância de envolver os clientes internos durante toda a fase de implantação do CSC, assim como, na validação das principais questões que o impactam, tais como o nível de serviço (SLA) e os custos. Essa aproximação constante se configura como fator crítico de sucesso e recomendamos que seja aplicada em todas as organizações que criarem suas estruturas de Serviços Compartilhados.

6.3 PESQUISA DE SATISFAÇÃO

A seguir apresentamos os principais resultados de uma pesquisa realizada no final do ano de 2008, apoiada pela área de relacionamento do CSC, com mais de 1.500 pessoas. O objetivo da pesquisa foi identificar o grau de satisfação de empregados e clientes internos com o modelo do Centro de Serviços Compartilhados da Vale. A partir da mesma, foi possível realizar uma análise geral da percepção deste público sobre a prestação dos serviços oferecidos pelo CSC, conforme veremos mais adiante.

A metodologia utilizada para condução da pesquisa foi estruturada em quatro etapas principais. A primeira consistiu na elaboração do questionário a ser aplicado, na qual foi definido o escopo da pesquisa, os profissionais a serem entrevistados e os critérios para levantamento de dados.

Na etapa dois, o questionário foi aplicado a todos os funcionários da empresa, onde foram envolvidos gestores e equipes técnicas das áreas clientes e internas ao CSC. No anexo III, podem ser identificadas principais perguntas que fizeram parte desse questionário.

Uma vez aplicado o questionário, os dados foram compilados e analisados. Nessa etapa, alguns respondentes foram consultados para melhor interpretar as informações preenchidas – principalmente no que se refere às pesquisas abertas.

Após análise dos dados, os mesmos foram divulgados para todas as esferas da organização. Esse levantamento auxiliou na identificação dos principais pontos de preocupação e orientaram ações de melhoria. Além disso, foi possível construir uma base de dados que possibilitará a análise comparativa com futuras pesquisas, permitindo identificar evoluções e novas tendências.

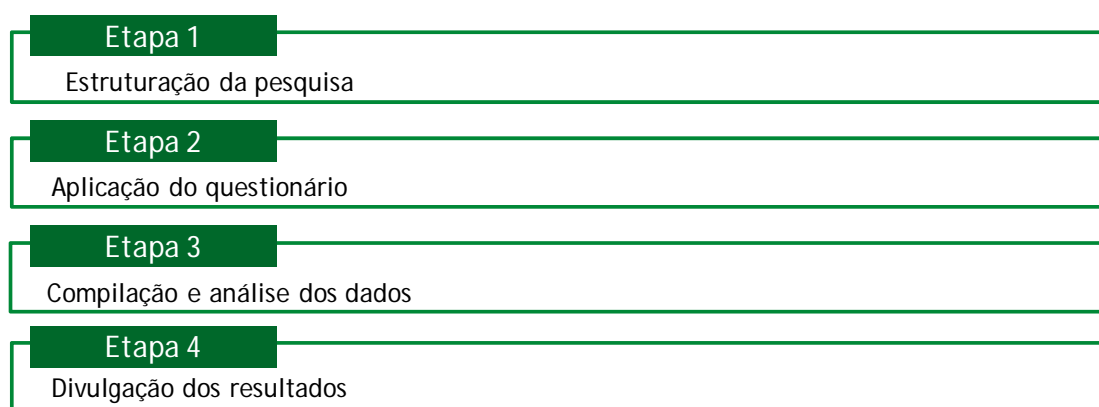


Figura 51: Método para Condução da Pesquisa de Satisfação

Fonte: O autor

A seguir são apresentados os principais resultados identificados com a aplicação dessa pesquisa de satisfação.

- ❖ Existe, no geral, uma visão positiva da organização sobre o modelo adotado pelo CSC, onde todos os grupos ouvidos percebem como maior benefício do CSC a oportunidade de padronização dos processos de trabalho. Em consequência, percebem que o CSC trará aumento de visibilidade do processo, controle, cumprimento de prazos e profissionalização.
- ❖ Os participantes da pesquisa afirmaram que a implantação do CSC permitiu maior foco nas necessidades da organização, mais flexibilidade e autonomia para o negócio, além de entenderem que o CSC deveria oferecer mais qualidade no atendimento. No entanto, alguns grupos das áreas operacionais apresentaram preocupação de o CSC estar distante do

negócio e consideram fundamental o conhecimento de suas necessidades e a flexibilidade para atendê-las, uma vez que o CSC executa atividades essenciais para a operação.

- ❖ Numa avaliação geral da situação atual, os clientes internos percebem que os processos do CSC ainda estão em fase de amadurecimento e que os benefícios esperados ainda não são completamente visíveis, o que faz com que a organização ainda sinta a perda de autonomia e poder de decisão, com a consolidação dos processos. Entretanto, percebem que as melhorias estão acontecendo e que, após a implantação do CSC, a resposta aos problemas ficou mais rápida e que a equipe está mais comprometida com as soluções e necessidades da organização e se mostra cada vez mais profissional.
- ❖ Os pontos positivos apontados são melhoria da qualidade, maturidade que os processos vêm alcançando, compromisso e profissionalismo da equipe e transparência e visibilidade, alcançadas com o modelo de suporte por transação e com o controle de SLA.
- ❖ Os empregados do CSC tem uma visão equilibrada sobre a implantação do modelo, percebendo benefícios e dificuldades que o modelo trouxe para seu dia-a-dia.
- ❖ Percebem como o maior benefício do modelo a organização e padronização do trabalho, elemento citado em todos os grupos de empregados do CSC, bem como a necessidade da área cliente de se planejar para utilizar os processos de suporte do CSC.

De forma geral, percebemos que a padronização dos processos foi vista, tanto pelos empregados do CSC quanto pelos clientes internos, como um dos principais benefícios gerado pela estruturação do modelo de Serviços Compartilhados. Além disso, há uma percepção geral de que as melhorias estão ocorrendo e que, após a implantação do CSC, a resposta aos problemas ficou mais rápida e que a relação se mostra cada vez mais profissional.

No entanto, verificou-se ainda uma preocupação pelo fato de o CSC estar distante do negócio, podendo gerar falta de conhecimento das necessidades específicas de cada

negócio. Percebe-se com isso que alguns setores da organização ainda sofrem com a perda de autonomia e poder de decisão.

Em resumo, podemos dizer que os objetivos desejados com a decisão de implementação do modelo de Serviços Compartilhados estão sendo alcançados. A relação com as unidades de negócio tem evoluído e já há uma percepção de maior qualidade na entrega dos serviços. Além disso, com a estruturação do CSC, a organização se mostrou mais flexível para acompanhar o seu crescimento acelerado, onde o fator preponderante para isso está calcado na especialização e padronização dos processos.

Resultados financeiros com a redução de custos também foram conseguidos, estimando-se que houve uma redução de cerca de vinte e três por cento (23%) se comparado com a base anterior à implantação do modelo. Porém, a característica mais marcante consiste na possibilidade de, em função dos ganhos de escala, absorver novas demandas a um custo marginal inferior, ou seja, “fazer mais com menos”.

6.4 VERIFICAÇÃO DAS HIPÓTESES LEVANTADAS

Como forma de concluir a análise do estudo em questão, serão verificadas as hipóteses levantadas no início do trabalho e que guiaram a condução dessa pesquisa.

- ❖ Constatou-se que a adoção de um modelo de custeio com repasse de custos aos clientes internos pode efetivamente contribuir para uma melhor operação dos Centros de Serviços Compartilhados. No entanto, verificou-se que nem todos os modelos de custeio estimulam um melhor planejamento do consumo pelas unidades de negócio. Por exemplo, conforme vimos ao longo do estudo, o modelo de custeio padrão com custo real e *driver* de cobrança pré-fixado, por ocorrerem subsídios cruzados – onde não necessariamente aquele que teve um consumo mais elevado irá pagar um valor maior – pode induzir um consumo subotimizado pelos clientes internos, gerando desperdícios para a organização. Por outro lado, um modelo de repasse em função do consumo real (como o custeio baseado em atividades com custo real e *driver* pré-fixado), se mostrou mais eficaz para estimular um melhor planejamento do consumo, tendo em vista que cada unidade de negócio paga exatamente por aquilo que ela consumiu. Além disso, o mecanismo

de ajuste ao planejado, que foi adotado na empresa estudada, incentiva que as unidades planejem com maior precisão seu consumo, pois caso ocorra algum descolamento entre real e planejado, essa diferença será repassada aos clientes.

- ❖ Pela análise do estudo de caso, constatou-se também que a adoção de um modelo de custeio associado a um modelo de nível de serviço contribuiu de forma efetiva para uma transformação cultural dentro da empresa, onde os funcionários do Centro de Serviços Compartilhados passaram a enxergar seu papel como sendo de um prestador interno de serviço, responsável por garantir o atendimento às unidades de negócio com a melhor qualidade possível. Essa transformação cultural ocorreu principalmente em função da cultura que foi disseminada na organização de que, uma vez que as áreas estão pagando pelo seu consumo, o CSC deve ter, no mínimo, a obrigação de fornecer os serviços de acordo com os padrões pré-estabelecidos – no caso, os níveis de serviços combinados. Ou seja, fortalecendo a visão interna de cliente e fornecedor. Com isso, conclui-se que esses mecanismos ajudam a profissionalizar a relação existente na empresa e auxiliam a promover uma mudança cultural e comportamental na organização bastante significativa, estimulando uma busca constante pela excelência na execução dos processos.
- ❖ Analisando o caso, verificou-se que o repasse de custos aos clientes internos gerou uma necessidade constante de monitoramento do custeio de cada serviço oferecido e, conseqüentemente, aumentou a visibilidade dos valores gastos para execução desses processos. Primeiramente, como em qualquer relação comercial, os clientes passaram a pressionar o Centro de Serviços Compartilhados para que o mesmo reduzisse seu custo, diminuindo assim os valores gastos na “compra” desses serviços. Em segundo lugar, devido à maior visibilidade dos custos, foi possível começar a comparar a performance do CSC com outras empresas no mercado. Portanto, quando foi identificado que o CSC estava operando a custos mais elevados, os clientes passaram a reclamar dos valores cobrados, forçando assim o CSC a buscar oportunidades para otimização

dos processos e redução de custos. Em suma, esses fatores estimularam uma pressão cada vez maior para que o CSC gerasse ganhos financeiros constantes.

- ❖ Foi possível notar que quando se implementa um Centro de Serviços Compartilhados com características monopolistas, o Centro Corporativo passa a exercer um papel fundamental de fiscalizador, para garantir que o CSC esteja operando com custos e qualidades competitivos se comparado a outras empresas do mercado. Esse Centro Corporativo deve possuir autoridade para cobrar resultados que busquem a otimização dos processos e custos. No entanto, para os CSCs que se estruturam de tal forma que o consumo dos serviços pelas unidades de negócio não se realiza de forma compulsória, há um estímulo natural de busca pela eficiência decorrente da existência de outros *players* no mercado que poderiam prestar os mesmos serviços. Ou seja, as unidades poderiam “comprar” os serviços de outros potenciais concorrentes.
- ❖ Conforme foi visto, acredita-se que pela simplicidade dos métodos e técnicas utilizados para implementação do modelo de custeio na empresa apresentada durante o estudo de caso, os mesmos podem ser aplicados a outros contextos que possuam características similares. Ou seja, para empresas que tem como objetivo obter saldo contábil igual a zero para seu CSC e que desejam adotar um custeio baseado em atividades para precificar seus serviços, os métodos vistos nesse trabalho poderiam ser facilmente adaptados e implementados. Vale destacar que algumas customizações provavelmente serão necessárias para melhor atender às necessidades da empresa, porém, pela simplicidade e facilidade de uso, as regras e mecanismos utilizados certamente poderiam ser replicados.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesse capítulo, apresentaremos as considerações finais do nosso trabalho. Para isso, primeiramente, faremos um resumo da pesquisa desenvolvida e, em seguida, identificaremos as principais contribuições desse trabalho, tanto para o meio acadêmico quanto para o meio profissional. Também abordaremos as limitações do trabalho e iremos sugerir um conjunto de propostas para novos trabalhos que identificamos como relevantes para o tema e que complementam a pesquisa realizada.

7.1 PRINCIPAIS TÓPICOS ABORDADOS

Esse projeto de pesquisa teve o objetivo de apresentar os principais conceitos relacionados a um novo e promissor modelo de estruturação organizacional para gestão dos processos de suporte da empresa. Iniciamos o trabalho realizando um levantamento bibliográfico com os principais conceitos sobre o tema.

Verificamos que ao adotar esse novo modelo, a organização decide compartilhar um conjunto de atividades de suporte que são comuns a todas as unidades de negócios da companhia, ao invés de tê-las como uma série de funções de apoio replicadas. Para consolidar a gestão em uma única unidade, são criados os chamados Centros de Serviços Compartilhados (CSCs).

Característica peculiar desses CSCs reside na visão de prestador de serviço interno, em que os mesmos passam a ser responsáveis por atender às unidades de negócio com alto padrão de qualidade a custos reduzidos. Além disso, essas unidades de negócio atendidas pelo CSC passam a ser vistas como clientes internos, o que contribui para profissionalizar o relacionamento entre CSC e unidades de negócio.

Dessa forma, relacionamos abaixo, as principais características de um Centro de Serviços Compartilhados comentadas ao longo da dissertação:

- ❖ Unidade que gerencia processos de suporte comuns a todas ou muitas das unidades de negócio de uma organização, focada no aumento de performance resultante da especialização e ganho de escala.
- ❖ Realiza processos transacionais padronizáveis e em geral comuns a várias unidades de negócio.

- ❖ Abrange total ou parcialmente processos como — finanças, contabilidade, RH, TI, jurídico, compras, *call-center*, entre outros
- ❖ Baseado em dois princípios fundamentais — alta qualidade no atendimento do cliente interno e custo reduzido.

Verificamos também a diferença conceitual existente entre os modelos descentralizados, centralizado e serviços compartilhados. Percebemos que os mesmos podem ser vistos como um processo evolutivo. A fase inicial seria o modelo descentralizado, onde cada unidade de negócio possui autonomia e gestão sob os processos de suporte que atendem suas atividades principais. No entanto, esse modelo gera duplicidade de esforços e, principalmente, despadronização dos processos.

A próxima fase seria o modelo centralizado, onde essas funções e seus recursos passam a ser executados num local único e sob a gestão do Centro Corporativo. Apesar dos ganhos com a padronização de processos, tecnologia da informação e escala, há um forte questionamento e reclamação das unidades de negócio que, pelo distanciamento do Centro Corporativo, os serviços prestados não atendem às suas especificidades.

Eis, então, que surge o modelo de compartilhamento de serviços, o qual pode ser encarado como uma evolução do modelo centralizado. Conforme apresentamos anteriormente, suas principais características residem no atendimento dos clientes internos com qualidade a custos reduzidos. Nesse modelo, definem-se também os acordos de nível de serviço e as regras para apuração e repasse dos custos às unidades de negócio. Percebemos, com isso, um maior foco no cliente se comparado ao modelo Centralizado.

No entanto, a implantação desse novo modelo requer altos investimentos iniciais, necessita de forte atuação para gestão da mudança para minimizar os impactos e resistências nas pessoas e possui uma maior complexidade de gestão. Dessa forma, a decisão pela implementação dos Serviços Compartilhados passará pela análise desses principais *trade-offs*, uma vez que se deve verificar se os ganhos obtidos com o modelo compensam os esforços e gastos, os quais, conforme vimos, são bastante significativos.

Como forma de identificar os métodos e práticas adotadas para implantação e operação de um Centro de Serviços Compartilhados, apresentamos um caso real numa das maiores empresas do Brasil e do mundo e analisamos os resultados obtidos.

7.2 CONTRIBUIÇÕES DA PESQUISA

Pela análise do caso, identificamos que foi adotado um modelo bastante completo e avançado de Serviços Compartilhados, o qual passa pela discussão de cinco elementos-chave – Modelo de Governança, Elementos de Gestão, Modelo de Relacionamento com Clientes Internos, Modelo de Nível de Serviço (SLA / SLA Reverso / OLA) e Modelo de Custeio (Precificação, Apuração e Repasse de Custos). Esses elementos, quando devidamente desenvolvidos, contribuem para o sucesso da implantação do CSC.

Ao analisarmos o modelo de custeio adotado, identificamos que o mesmo atendeu de forma suficiente às premissas definidas. No entanto, foram criados mecanismos complementares que suportaram sua implantação. Esses mecanismos se encaixaram bem na empresa em questão, porém seria interessante analisar com cuidado se os mesmos se enquadrariam em outras aplicações.

Percebemos também que com a utilização do modelo de custeio foi possível obter o benefício tão esperado pelo CSC, o qual estava relacionado à educação da demanda. Estima-se que aproximadamente 60% dos ganhos financeiros obtidos pelo CSC estão associados a essa educação da demanda. Esse número é considerado bastante satisfatório por parte dos gestores.

Além disso, a aplicação de um modelo de custeio – considerando a apuração e repasse dos custos aos clientes internos – em conjunto com um modelo de SLA contribuiu de forma efetiva para alterar o comportamento e o *mindset* tanto das unidades de negócio quanto dos empregados do CSC, pois esse passou a ser visto como prestador de serviço e aquele como cliente interno.

Com resultado de uma pesquisa interna, percebemos que a padronização dos processos foi vista por todos os envolvidos como um dos principais benefícios gerados pela implantação do CSC. No entanto, verificou-se ainda uma preocupação pelo fato do CSC estar distante do negócio, podendo gerar falta de conhecimento das necessidades específicas de cada negócio. Percebemos com isso que alguns setores da organização ainda sofrem com a perda de autonomia e poder de decisão.

Em resumo, podemos dizer que os objetivos desejados com a decisão pelo modelo de Serviços Compartilhados estão sendo alcançados pela organização.

7.3 SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS

VAN AKEN (2004) coloca que cada caso, individualmente, é orientado para resolução de seu problema local. Mas a partir do ciclo reflexivo, após cada estudo de caso, o pesquisador desenvolve conhecimento que pode ser transferido para contextos similares na base da reflexão e análise cruzada dos casos.

As novas construções geradas a partir da análise do estudo de caso não podem ser caracterizadas como regras tecnológicas, uma vez que não foram exaustivamente testadas em outras aplicações. Para poder torná-los um conhecimento teórico, seriam necessárias novas validações. EISENHARDT (1989) sugere que um número entre quatro e dez estudos de caso é o ideal para o desenvolvimento de teorias ou fundamentação das regras tecnológicas. Menos do que quatro casos não permite a geração de teorias com maior complexidade e deixa não confiável a fundamentação empírica. No outro extremo, mais do que dez casos fazem com que a complexidade e volume dos dados torne a pesquisa muito difícil.

Dessa forma, sugerimos para futuros estudos a análise dos seguintes aspectos:

- ❖ Estudar outros casos de implantação dos Centros de Serviços Compartilhados e verificar os modelos de custeio adotados.
- ❖ Averiguar os impactos desses modelos de custeio em outras aplicações e compará-los com o estudo de caso dessa pesquisa.
- ❖ Analisar as demais dimensões sugeridas para análise durante a dissertação – Modelo de Nível de Serviço, Modelo de Relacionamento com Clientes Internos, Modelo de Governança e Elementos de Gestão.
- ❖ Verificar se as suposições apresentadas nessa pesquisa se confirmam em outras aplicações e se o contexto é semelhante ou não.
- ❖ Verificar a validade da aplicação do modelo de custeio e de seus mecanismos complementares, que foram apresentados no estudo de caso, em outros CSCs.
- ❖ Analisar as questões fiscais / tributárias que impactam diretamente os Centros de Serviços Compartilhados. Essa análise faz-se importante, principalmente, quando estudamos empresas brasileiras, em função da especificidade da legislação fiscal / tributária de nosso país.

- ❖ Analisar os mecanismos contábeis utilizados para repasse dos custos do Centro de Serviços Compartilhados, uma vez que há um campo vasto de procedimentos que podem ser adotados.

Por fim, esperamos que nossa análise reflexiva acerca do estudo de caso tenha contribuído para desenvolvimento do corpo de conhecimento sobre o assunto e possa ser utilizada com base para futuras pesquisas.

8 BIBLIOGRAFIA

- ANDRADE, M. M. de., 2001, *Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação*. 5 ed. São Paulo: Atlas.
- ARNOLD, U., 2000, “New dimensions of outsourcing: a combination of transaction cost economics and the core competencies concept”. *European Journal of Purchasing and Supply Management*, v.. 6, n. 1, pp. 23-29.
- A. T. KEARNEY, Inc., 2004, *From Back Office Functions to Strategic Drivers: Success through Shared Services*. 20p. Chicago. Disponível em http://www.atkearney.com/images/global/pdf/Shared_Services_S.pdf. Último acesso: 10/02/2009.
- BERGERON, B., 2003, *Essentials of shared services*. John Wiley and Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.
- BORNIA, A. C., 2002, *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. Porto Alegre: Bookman.
- BRIDELLI, S., WERNECK, S., MARTINS, F., 2005, *Centro de Serviços Compartilhados: uma solução definitiva para os processos administrativos?*, Bain&Company, Disponível em http://www.bain.com/bainweb/PDFs/cms/Public/Centros_de_servicos_compartilhados_Portuguese.pdf. Último acesso em 10/03/2008.
- CARDOSO, R., 2008, *Construção de Modelos de Gestão articulados por Modelos de Referência: uma investigação sobre o uso dos Modelos de Referência de Qualidade e Excelência*. M.Sc. Engenharia de Produção, COPPE/UFRJ, Rio de Janeiro, Brasil.
- CARLSSON, E., SCHURMANN, A., 2004, *Management control in Shared Service Centers: How to influence people in the striving towards organizational goals*. M.Sc. dissertation, Linköping University, Linköping, Sweden.
- CARARO, J. F. J. W., 2005, *Roteiro para a formação de preço de venda de projetos e serviços técnicos para escritórios de arquitetura*, M.Sc. Universidade Federal do Paraná, Setor de Tecnologia, Programa de Pós-Graduação em Construção Civil, Curitiba, Brasil.
- CHIAVENATO, I. *Gestão de pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações*. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

CHURCHIL Jr., G. A.; PETER, P., 200, *Marketing: criando valor para os clientes*. São Paulo: Saraiva.

CIRIBELLI, M. C., 2003, *Como elaborar uma dissertação de mestrado através da pesquisa científica*. Rio de Janeiro: 7 letras.

COOPER, R.; SLAGMULDER, R., 2004, “Achieving full-cycle cost management”. MIT Sloan Management Review, v. 46, n. 1, pp. 45-52.

COGAN, S., 1999, “Um modelo de reconciliação de dados para o custeio baseado em atividades (ABC)”. Revista de Administração de Empresas, São-Paulo, v. 39, n. 2, pp. 46-53.

COGAN, S., 1994, *Activity-based costing (ABC): A Poderosa Estratégia Empresarial*. São Paulo: Editora Pioneira.

COHEN, L., YOUNG, A., 2006, *Multisourcing: Moving Beyond Outsourcing to Achieve Growth And Agility*. Gartner, Inc. Fevereiro, 2006.

CORRÊA, H. L. e CORRÊA, C. A., 2006, *Administração de Produção e Operações: manufatura e serviços: uma abordagem estratégica*. 2. ed. Atlas. São Paulo.

DURAN, O. e RADAELLI, L., 2000, “Metodologia ABC: implantação numa microempresa”. Gestão & Produção, v. 7, n. 2, pp. 118-135.

EISENHARDT, K. M., 1989, “Building Theories from Case Study Research”. The Academy of Management Review, Outubro, 14, 4, pp. 432–550.

ELLER, R., 2002, *Uma Sistemática para Implantação do Abc na Hotelaria: Um Estudo De Caso*. Dissertação de M.Sc., Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis – SC.

FROSSARD, A. C. P., 2003, *Uma contribuição ao estudo dos métodos de custeio tradicionais e do método de custeio baseado em atividades (ABC) quanto a sua aplicação numa empresa pesqueira cearense para fins de evidenciação de resultado*. Dissertação de M.Sc. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA), Universidade de São Paulo, São Paulo - SP.

GARCIA, E. S., 2008, *Modelos de Custeio/Precificação e Cobrança de Serviços em Centros de Serviços Compartilhados*, VI Conferência sobre Centro de Serviços

Compartilhados, IBC – International Business Communications, 26 a 27 de Novembro/08, São Paulo, SP.

GIL, A. C., 1991, *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas.

GRANT, G., McKNIGHT, S., URUTHIRAPATHYA, A. e BROWN, A., 2007, “Designing governance for shared services organizations in the public service”. *Government Information Quarterly*, V. 24, Issue 3, July 2007, pp. 522-538.

HAMILTON, A. C., 2004 “Cost management”. *AACE International Transactions*. Morgantown, CSC12. pp.1-12.

HAYES, R., PISANO, G., UPTON, D & WHEELWRIGHT, S., 2005, *Operations, Strategy and Technology – Pursuing the Competitive Edge*. John Willey & Sons.

HORAN, P. e VERNON, P., 2003, “Expanding HR’s global potential: shared service centers in multi-country regions”. *Compensation and Benefits Review*, Vol. 35, No. 5, pp. 45-53.

JANSSEN, M., JOHA, A., 2004, *Issues in relationship management for obtaining the benefits of a shared service center*, Proceedings of the 6th international conference on Electronic commerce, October 25-27, Delft, The Netherlands.

JANSSEN, M. 2005a, “Centralized or decentralized organization?”. Proceedings of the 2005 national conference on Digital government research, pp.247-248.

JANSSEN, M., 2005b, “Managing the development of shared service centers: stakeholder considerations”. Proceedings of the 7th international conference on Electronic commerce, pp. 564-570.

JANSSEN, M., 2006, “Motives for establishing shared service centers in public administrations”. *International Journal of Information Management* 26(2), pp.102-115.

JANSSEN, M., A. JOHA, ZUURMOND, A, 2009, “Simulation and animation for adopting shared services: Evaluating and comparing alternative arrangements”. *Government Information Quarterly* 26(1), pp. 15-24.

KAPLAN, R., NORTON, D., 1992, “The balanced scorecard – Measures that drive performance”. *Harvard Business Review*. Jan-Fev., pp. 71-79.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R., 1998, *Custo e desempenho : administre seus custos para ser mais competitivo*. São Paulo: Futura.

- KAPLAN, R, NORTON, D., 2001, *Creating Synergies through Shared Services*. Harvard Business School Press. Boston.
- KHOURY, C. Y., ANCELEVICZ, J., 2000, “Controvérsias acerca do sistema ABC”. RAE – Revista de Administração de Empresas, São Paulo, Jan/Mar – 2000, v.40, pp.51-56.
- KOTLER, J. P., 1996, *Administração de Marketing – Análise, Planejamento, Implementação e controle*. São Paulo: Atlas.
- LAKATOS, E. M., MARCONI, M. A., 1991, *Fundamentos da metodologia científica*. São Paulo: Atlas.
- LERE, John C., 2000, “Activity-based costing: a powerful tool for pricing”. Journal of Business & Industrial Marketing, Vol. 15, n. 1, pp. 23-33.
- LEONE, G. S. G., 2000, *Custos, Planejamento e Controle*. São Paulo: Atlas.
- LINDGREN, R., HENFRIDSSON, O., SCHULTZE, U., 2004, “Design Principles for Competence Management Systems: a Synthesis of an Action Research Study”. MIS Quarterly, v.28, n.3, September.
- LUZ, O. S. da, DE ROCCHI, C. A., 1998, *Estrutura e Funcionamento dos Sistemas de Apuração e Análise de Custos*, Revista do CRC/RS. Porto Alegre, vol. 27, n.23.
- MARTINS, E., 2003, *Contabilidade de custos*. 9ª edição. São Paulo: Atlas.
- MATTOS, M. G. P., JOIA, E. K., 2008, *Conceitos e Definições de um Centro de Serviços Compartilhados*, Projeto Final de Curso, Engenharia de Produção, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, Brasil.
- MEGLIORINI, E., *Custos*. São Paulo: Makron Books.
- MINAYO, M. C. de S., 1993, *O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde*. 2ª edição. São Paulo: Hucitec-Abrasco.
- NAKAGAWA, M., 1991, *Gestão estratégica de custos: conceitos e implementação*, 1ª Ed., São Paulo: Atlas.
- PADOVEZE, C. L., 2000, *Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil*. 3ª edição. São Paulo: Atlas.
- PADOVEZE, C. L., 2003, *Curso Gerencial de Custos: Para cursos de administração de empresas, economia e engenharia*. São Paulo: Thomson Learning.

- PEREIRA, N. A. F., 2003, *Impactos da implantação do Centro de Serviços Compartilhados sobre os Sistemas de Controle – um Estudo de Caso*. M.Sc. Programa de Mestrado em Administração. Centro de Ciências Sociais Aplicadas da PUC PR, Curitiba.
- PORTER, M. E., 1999, *Competição: estratégias competitivas essenciais*. 2.ed. Rio de Janeiro: Editora Campus Ltda.
- QUINN, B. et al., 2000, *Shared Services: Mining for corporate gold*. London: Financial TimesPrentice Hall.
- RAMOS, L. J. T., 2005, *Serviços Compartilhados Como Forma de Estruturação Organizacional*. M.Sc. – Administração, Universidade Federal da Bahia. Salvador.
- ROMME, A. G. L., ENDENBURG, G., 2006, “Construction principles and design rules in the case of circular design”. *Organization Science*, Vol. 17, pp. 287-297.
- RUIZ, J. A., 1991, *Metodologia científica: guia para eficiência de estudos*. 3 ed. São Paulo: Atlas.
- SBPOA, 2004, *Shared Services and Business Process Outsourcing Association. The Evolution of Higher Performance*, Disponível em: <http://www.sharedxpertise.org/downloads/surveys/SSCs2004.pdf> em 20/05/2007.
- SCHEER, W., 1998, *ARIS -Business Process Frameworks*, 2 ed., Springer Verlag, Berlin.
- SCHULMAN, D. S. et al, 1999, *Shared Services: Adding Value to the Business Unit*. New York: John Wiley & Sons Inc.
- SCHULMAN, D. S. et al., 2001, *Shared Services: Serviços Compartilhados*. São Paulo: MAKRON Books.
- SHAH, B., 1998, “Shared services”. *Industrial Management*, Vol. 40, No. 5, pp. 4-8.
- SHEHABUDDEEN N., PROBERT D., PHAAL R., PLATTS K., 1999, *Representing and approaching complex management issues: part 1 - role and definition*, Center of Technology Management Working Paper Series, USA, University of Cambridge Institute for Manufacturing.
- SILVA, E. L., MENEZES, E. M., 2001, *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*. 3ª edição. Florianópolis: Laboratório de Ensino à Distância da UFSC.

SILVA, J. A. T., SANTOS, R. F. dos, SANTOS, N. M. B. S., 2006, *Criando Valor com Serviços Compartilhados: Balanced Scorecard*. 1 ed. São Paulo, Saraiva.

THIOLLENT, M., 1997, *Pesquisa-Ação nas Organizações*. São Paulo: Atlas.

TRIPLETT, A., SCHEUMANN, J., 2000, “Managing Shared Services with ABM”. *Strategic Finance Magazine*, n.81(8), pp. 40-45.

ULBRICH, F., 2003, *Introducing a Research Project on Shared Services in Governmental Agencies*, 17th Scandinavian Academy of Management (NFF) Conference, Reykjavik, Iceland.

ULBRICH, F., 2006, “Improving Shared Service Implementation: Adopting Lessons from the BPR Movement”. *Business Process Management Journal*, Vol. 12, No. 2, pp.191-205.

VAN AKEN, J. E., 2004, “Management Research Based on the Paradigm of the Design Sciences: the Quest for Tested and Grounded Technological Rules”. *Journal of Management Studies*, 41(2), pp. 219–246.

VAN AKEN, J. E., 2005, “Management research as a design science: Articulating the research products of mode 2 knowledge production”. *British Journal of Management*, 16, pp. 19-36.

VIOTTO, J., 2009, “Mais Foco nas Perdas”. *Revista Deloitte Mundo Corporativo*, N. 23, Ano 7, 1º trimestre 2009, pp.15-17.

WALSH, P., MACGREGOR-LOWNDES, M., NEWTON, C. J., 2006, *Shared Services: Lessons from the Public and Private Sectors for the Nonprofit Sector*, CPNS Working Paper No 34. Brisbane: QLD.

WARREN, C. S.; REEVES, J. M.; FESS, P. E., 2003, *Contabilidade gerencial*. 7ª edição. São Paulo: Pioneira.

WEBSTER, D. W., 2007, “Financial Management And Shared Services”. *The Journal of Government Financial Management*; Summer 2007; 56, 2; ABI/INFORM Global pp. 39-45.

YIN, R. K., 2001, *Estudo de caso: planejamento e métodos*. Porto Alegre, Bookman.

YOUNG, D. R., 2001, "Organizational Identity in Nonprofit Organizations: Strategic and Structural Implications". *Nonprofit Management & Leadership*, vol. 12, no. 2, pp.139 – 157.

9 ANEXO I – Lista de artigos catalogados após pesquisa nas bases científicas

Título	Autor	Jornal / Periódico
A Look at European Shared Service Centers	Miller, C. (1999)	The Internal Auditor 56(5): 44-48.
A shared service terminology for online service provisioning	Baida, Z., J. Gordijn, et al. (2004)	Proceedings of the 6th international conference on Electronic commerce: 1-10.
A Whole New World: Shared Services for Receivables Management	Veena, G. and M. Lou (2004)	Business Credit 106(8): 52.
ABN AMRO Outsources to Gain Efficiency	Ivan, S. (2005)	Bank Systems & Technology 42(10): 14.
Aeromedical programs: The foundation for shared services	Zalar, C. (1987)	AeroMedical Journal 2(2): 18-19.
Avaya's journey to global HR shared service: Moving from localized HR services to a global shared service model	Donnelly, M. (2005)	Strategic HR Review 4(2): 20-23.
Business process redesign: an overview	Malhotra, Y. (1998)	IEEE Engineering Management Review 26(3) 27-31.
Centralization of Regional Management and Shared Services in a Tax-Friendly Jurisdiction - United States Perspective	John, P. W. (2007)	Tax Management International Journal 36(1): 15.
Centralized or decentralized organization?	Janssen, M. (2005)	Proceedings of the 2005 national conference on Digital government research: 247-248.
Centralized procurement: Success breeds success	William, A. (2006)	Purchasing 135(9): 26.
Competition in Service Industries with Segmented Markets	Allon, G and Federgruen, A. (2009)	Management Science 55(4): 619-634
Consolidation and Shared Services: A Proven Method for Saving Tax Dollars	Smith, C., Henschel, E. and Lefeber, R. (2008)	Government Finance Review 24 (5): 14-20

Consultancy boom as employers switch over to shared-service HR	Mike, B. (2006)	Personnel Today: 2.
Creating and sharing knowledge within a transnational team—the development of a global business system	Lagerstrom, K. and M. Andersson (2003)	Journal of World Business 38(2): 84-95.
Department for Work and Pensions gets leaner, fitter and more focussed HR: Shared-service centers, self-serve and HR business partners (HRBPs) among major changes	our Faq, C. and R. Zone (2006)	Human Resource Management International Digest 14(5): 6-12.
Designing governance for shared services organizations in the public service	Grant, G., S. McKnight, et al. (2007)	Government Information Quarterly 24(3): 522–538
Effective strategies for internal outsourcing and offshoring of business services: An empirical investigation	Aksin, O. Z. and Masini, A. (2008)	Journal of Operations Management 26(2): 239–256.
Emerging shared service organizations and the service-oriented enterprise	Janssen, M. and A. Joha (2008)	Strategic Outsourcing: An International Journal 1(1): 35-49.
Essentials of Shared Services	David, F. (2003)	Supply Management 8(4): 31.
Evaluating the human resource shared services model: evidence from the NHS	Redman, T; Snape, E; Wass, J, et al. (2007)	International Journal of Human Resource Management 18: 1486-1506
Expanding HR's Global Potential: Shared Service Centers in Multi-Country Regions	Horan, P. and P. Vernon (2003)	Compensation & Benefits Review 35(5): 45.
Factbase Filtering Issues in an Ontology-Based Reverse Engineering Tool Integration System	Jin, D. and J. R. Cordy (2005)	Electronic Notes in Theoretical Computer Science 137(3): 65-75.
Financial Management And Shared Services	Webster, D. W. (2007)	The Journal of Government Financial Management: 56 (2): 9-45.
Financial Management Shared Services: A Guide for Federal Users.	Irwin, T. D. (2005)	The Journal of Government Financial Management 54(4): 55.

Gender matters in the global outsourcing of service work	Howcroft, D and Richardson, H. (2008)	New Technology Work and Employment 23(1-2): 44-60
Getting the most from an HR Shared Service Centre	Hogg, J. (2003)	HR Review 2(4):
Governance of shared service centers in public administration: dilemmas and trade-offs	Wagenaar, R. W. (2006)	Proceedings of the 8th international conference on Electronic commerce: The new e-commerce: innovations for conquering current barriers, obstacles and limitations to conducting successful business on the internet: 354-363.
Hospital-based group: ideal practice for the future?	Matloff, J. M. and T. A. Denton (1995)	The Annals of Thoracic Surgery 60(5): 1476-1480.
How to Maximize Your Return on Outsourcing & Shared Services	HR Focus - Special Report (2007)	HR Focus 84(4): S2.
Improving shared service implementation: adopting lessons from the BPR movement	Ulbrich, F. (2005)	Business Process Management Journal 12(2): 191-205.
In-sourcing HR: shared service centres in the Netherlands	Farndale, E, Paauwe, J and Hoeksema, L. (2009)	International Journal of Human Resource Management 20(3): 544-561
Integrating shared services with the strategy and operations of MNEs.	Tim, R. V. D. (2005)	Journal of General Management 31(2): 1.
Issues in relationship management for obtaining the benefits of a shared service center.	Janssen, M. and A. Joha (2004)	Proceedings of the 6th international conference on Electronic commerce: 219-228.
IT Enabled Strategic Outsourcing: Knowledge Intensive Firms, Information Work and the Extended Organizational Form	Aron, R. and J. Singh (2003)	Knowledge@ Wharton, The Wharton School, University of Pennsylvania.
IT Shared Services: Managing and Aligning Costs for Better Performance	Richard, B. (2006)	Business Performance Management Magazine 4(3): 23.
Learning to share	Connell, R. (1996)	Journal of Business Strategy 17(2): 55-8.


Making Local Government More Workable through Shared Services	Ruggini J. (2006)	Governance Finance Review 22 (1): 31-35.
Making the case for shared services in the public sector.	Shane, M. (2006)	Accountancy Ireland 38(4): 14.
Managing SHARED SERVICES with ABM	Triplett, A. and Scheumann J. (2000)	Strategic Finance Magazine 81(8): 40-5.
Managing the development of shared service centers: stakeholder considerations.	Janssen, M. (2005)	Proceedings of the 7th international conference on Electronic commerce: 564-570.
Modeling an HR Shared Services Center: Experience of an MNC in the United Kingdom	Fang Lee, C. (2006)	Human Resource Management 45(2): 211.
Modelling SERVICE	Cliff, E. (2007)	Business Strategy Review 18(1): 53.
Modelling Service	Cliff, E. (2007)	Business Strategy Review 18(1): 53.
Motives for establishing shared service centers in public administrations.	Janssen, M. and A. Joha (2006)	International Journal of Information Management 26(2): 102-115.
Municipal shared service collaboration in the Alberta Capital Region: The case of recreation	LeSage, EC; McMillan, ML; Hepburn, N. (2008)	Canadian Public Administratio-Administration Publique du Canada 51(3): 455-473.
New dimensions of outsourcing: a combination of transaction cost economics and the core competencies concept	Arnold, U. (2000)	European Journal of Purchasing and Supply Management 6(1): 23-29,
Optimal internal pricing and backup capacity of computer systems subject to breakdowns	Cheng, H. K. (1997)	Decision Support Systems 19(2): 93-108.
Organizational Identity in Nonprofit Organizations: Strategic and Structural Implications	Young, D. R. (2001)	Nonprofit Management & Leadership 12(2): 139 – 157.
Outsourcing and Shared Services Star in Cost Savings, Expertise, and More Time for Strategic HR	HR Focus - Special Report (2007)	HR Focus 84(4): S1.


Outsourcing is the way for HR shared services	Alan, B. (2005)	Personnel Today: 19.
Processor-shared service systems with queue-dependent processors.	Jain, M., G. C. Sharma, et al. (2005)	Computers & Operations Research 32(3): 629-645.
Procurement as a shared service in English local government	Murray, J. G., Rentell, P. G. and Geere, D. (2008)	International Journal of Public Sector Management 21(5): 540-555.
Profiting From Shared Services	Tina, R. (2004)	Foodservice Equipment & Supplies 57(10): 62.
Redesigning the Corporate Centre	Goold, M., Pettifer D. and Young D. (2001)	European Management Journal 19(1): 83-91.
Resource-based approach to IT shared services in a manufacturing firm	Goh, M., Prakash, S. and Yeo, R. (2007)	Industrial Management & Data Systems 107(2): 251-270.
Service level agreements: a shared services cornerstone	Robert, C. (2006)	CMA Management 80(3): 37.
Shared Service and HR	Otter, T. (2003)	IHRIM: 1.
Shared service centres. Building for Europe	Jarman, N. (1998)	Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants 76(6): 32-33.
Shared service models. Triple play. Cape Cod Healthcare maintains three models of shared service	Kilroy, J. (2000)	Health management technology 21(12): 36-37.
Shared service programs	Katz, M. (1987)	AeroMedical Journal 2(2): 9-252.
Shared Services	Chemical Week - Special Report (2007)	Chemical Week 169(6): S11.
Shared services	Shah, B. (1998)	Industrial Management: 40(5): 4-8.
Shared Services' Clients	Chemical Week - Special Report (2007)	Chemical Week 169(6): S12.
Shared services grows up	Leland, I. F. (2001)	The Journal of Business Strategy 22(4): 13.
Shared Services how Irish shared services centres are adding value.	Shane, M. and W. Richard (2006)	Accountancy Ireland 38(3): 64.
Shared services the work for the business: Implementing shared service models that realize genuine business	Boroughs, A. and Saunders, J. (2007)	Strategic HR Review 6(4): 28-31.


benefits		
Shared services, shared opportunities	Jeffrey, M. (2001)	Financial Executive 17(5): 50.
Shared Services: From Vogue to Value	Ulrich, D. (1995)	Human Resource Planning 18(3).
Shared Services: Global Trends - Share and share alike	Karen, T. (2005)	Foreign Direct Investment: 1.
Shared Services: Major companies are re-engineering their accounting functions	Gunn, R. W., Carberry, D. P., Frigo, R., Behrens, S. (1993)	Management Accounting 75(5): 22-28.
Shared services: Moving beyond success	Cecil, B. (2000)	Strategic Finance 81(10): 64-68.
Shared Services: Public Sector - Private lessons for the public sector	Courtney, F. (2006)	Foreign Direct Investment: 1.
Shared Services: Setting Up - Shared benefits	Joel, R. (2007)	Foreign Direct Investment: 1.
Shared services: towards a more holistic conceptual definition	Prakash J. S. and Adam C. (2008)	International Journal of Business Information Systems 3(3): 217-230.
Shared Services: Trends - Sharing success	Karen, E. T. (2006)	Foreign Direct Investment: 1.
Shared Services-A Positive Diversification	Chemical Week - Special Report (2007)	Chemical Week 169(6): S10.
Shared services--A recipe for cost-cutting in hospitals	Griffin, A. and S. Adams (1981)	Long Range Planning 14(6): 76-79.
Sharing Services Helps Insurers Cut Costs.	Sean, O. N. (2005)	National Underwriter. P & C 109(22): 19.
Should it stay or should it go? Examining the shared services or outsourcing decision	Hesketh A. (2008)	Strategic Outsourcing: An International Journal 1(2): 154-172.
Simulation and animation for adopting shared services: Evaluating and comparing alternative arrangements	Janssen, M., A. Joha and Zuurmond, A. (2009)	Government Information Quarterly 26(1): 15-24.
SLA based resource allocation policies in autonomic environments	Ardagna, D., M. Trubian, et al. (2007)	Journal of Parallel and Distributed Computing 67(3): 259-270.
The autonomy loss index: measuring autonomy lost	Diseker, R. A. (1978)	Social Science & Medicine. Part A: Medical Psychology


by hospital administrators through participation in joint programs with other organizations		& Medical Sociology 12: 293-296.
The benefits of sharing	Keith, D. and Hirschfield, R. (1996)	HR Focus 73(9): 15-16.
The road to implementing shared service centres	King, P. and Leong, P. (1998)	Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants. 76 (8): 32-33.
The shared services journey	Robert, C. (2006)	CMA Management 80(2): 29.
The shared-service era is a sticking point for HR	Alan, W. (2006)	Personnel Today: 14.
Trends in Outsourcing	Kakabadse, A. and N. Kakabadse (2002)	European Management Journal 20(2): 189-198.
Unlocking shareholder value from shared services	Mergy, L. and Records, P. (2001)	Strategy & Leadership 29(3): 19-23.
Unlocking the benefits of shared services	Jessica, M. (2007)	Workforce Management 86(3): 21.
What shared services mean	Jeff, S. (2001)	The Practical Accountant 34(11): 32.


ANEXO II – Publicações Mais Relevantes no site Amazon.com


1.  **Shared Services: A Manager's Journey** by Daniel C. Melchior Jr. (**Hardcover** - Oct 26, 2007)
[Buy new: \\$50.00 \\$40.00](#) [36 Used & new from \\$35.00](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **18 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.
 ★★★★★ (4)
 Other Editions: [Kindle Edition](#)
Excerpt - page 1: "... head up Capp's **Shared Services** division. Dennis was chosen because he came to Capp from ..."
Surprise me! See a random page in this book.


2.  **Shared Services: Adding Value to the Business Units** by Donniel S. Schulman, Martin J. Harmer, John R. Dunleavy, and James S. Lusk (**Hardcover** - Jan 1, 1999)
[Buy new: \\$460.00 \\$135.00](#) [53 Used & new from \\$19.43](#)
 In Stock
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.
 ★★★★★ (2)
 Other Editions: [Kindle Edition](#)


3.  **Shared Services: Mining for Corporate Gold** by Barbara. Quinn, Robert. Cooke, and Andrew. Kris (**Hardcover** - May 16, 2000)
[14 Used & new from \\$85.00](#)
 ★★★★★ (1)


4.  **Essentials of Shared Services (Essentials Series)** by Bryan Bergeron (**Paperback** - Oct 3, 2002)
[Buy new: \\$46.00 \\$33.75](#) [41 Used & new from \\$20.62](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **14 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.
 ★★★★★ (2)
 Other Editions: [Unbound](#)


5.  **Common Cause: Shared Services for Human Resources** by 28 Experts in shared services operations, business process outsourcing and HR information technology, Karen V. Beaman, and Allison Pickett (**Paperback** - Dec 31, 2006)
[Buy new: \\$39.00](#) [7 Used & new from \\$35.10](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **18 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.

6.  **Shared Services in Finance And Accounting** by Tom Olavi Bangemann (**Hardcover** - Mar 2005)
[Buy new: \\$430.00 \\$104.00](#) [26 Used & new from \\$98.28](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **18 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.
Excerpt - page 7: "... PART I The Basis for **Shared Services** Even though the basic truth of having to produce a ..."
Surprise me! See a random page in this book.

7.  **Creating Synergies through Shared Services** by Robert S. Kaplan and David P. Norton (**Digital** - Mar 3, 2009) - **Download: PDF**
[Buy: \\$6.95](#)
 Available for download now

8.  **Shared Services Guidebook** by Charles C. Poirier and Stephen Brown and Charles Poirier (**Hardcover** - Jun 1, 2008)
[Buy new: \\$200.00](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **18 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.

9.  **Shared Service Centres: Delivering Value From Effective Finance And Business Processes (Management Briefings Executive Series)** by Andrew Kris and Martin Fahy (**Paperback** - Nov 30, 2003)
[3 Used & new from \\$276.98](#)
 Other Editions: [Paperback](#)

10.  **Transforming HR: How to Get Shared Services, Outsourcing and Business Partnering to Deliver What You Want (Thorogood Reports)** by Ian Hunter and Jane Saunders (**Spiral-bound** - Feb 2005)
[Buy new: \\$485.00 \\$118.66](#) [4 Used & new from \\$118.66](#)
 Get it by **Wednesday, Jun 3** if you order in the next **17 hours** and choose one-day shipping.
 Eligible for **FREE** Super Saver Shipping.
Excerpt - page 2: "... and adoption of new organizational solutions such as the creation of **shared service**' organizations ..."
Surprise me! See a random page in this book.

Fonte: *site Amazon.com* (consultado em 20/04/09)

ANEXO III – Principais Questões Abordadas durante a Pesquisa de satisfação

1) Perguntas Fechadas

Respostas possíveis: escala de 1 a 4, onde 1 representa o menor valor e 4 o maior valor

- 1- Os serviços oferecidos pelo Centro de Serviços Compartilhados são utilizados em seu dia-a-dia de trabalho?
- 2- Você avalia como positiva os serviços oferecidos pelo Centro de Serviços Compartilhados?
- 3- Você recomendaria os serviços para outros colegas/áreas?
- 4- O Centro de Serviços Compartilhados oferece os serviços que sua área precisa?
- 5- Os serviços oferecidos atendem às características solicitadas?
- 6- Os serviços são realizados dentro do prazo acordado?
- 7- Você possui visibilidade do andamento dos serviços solicitados ao Centro de Serviços Compartilhados?
- 8- Quando você realiza uma solicitação, é respondido no tempo adequado?
- 9- A equipe do Centro de Serviços Compartilhados demonstra educação e cordialidade?

10- A equipe do Centro de Serviços Compartilhados sabe como proceder para atender à sua necessidade?

11- A equipe do Centro de Serviços Compartilhados se comunica de forma clara, objetiva e efetiva?

12- Na sua visão, a equipe do Centro de Serviços Compartilhados possui alta capacitação técnica?

13- Quais foram os maiores benefícios trazidos pela implantação do Centro de Serviços Compartilhados? (escolha múltipla)

- a) Redução de Custos
- b) Melhoria nos Processos
- c) Padronização dos Processos
- d) Redução no Tempo de Atendimento
- e) Aumento nos Controles
- f) Implantação de Tecnologias
- g) Resposta Rápida para Resolução de Problemas
- h) Melhor Planejamento no Consumo
- i) Flexibilidade para Atendimento das Necessidades
- j) Não Houve Benefícios

14- Quais são as suas maiores críticas em relação ao Centro de Serviços Compartilhados? (escolha múltipla)

- a) Altos de Custos
- b) Nível de Serviços
- c) Tempo de Atendimento

- d) Ausência de Controles
- e) Demora na Resolução de Problemas
- f) Distanciamento do Negócio

15- Na sua visão, os serviços oferecidos pelo Centro de Serviços Compartilhados estão:

- a) Pior
- b) Igual
- c) Melhor

1) Perguntas Abertas

- 1- Como você avalia a decisão de implantação do Centro de Serviços Compartilhados?
- 2- Quais as suas expectativas em relação ao Centro de Serviços Compartilhados?
- 3- Quais os principais desafios enfrentados na implantação dos Serviços Compartilhados?
- 4- O que poderia ser melhorado no Centro de Serviços Compartilhados?