

O Balanced Scorecard Como Uma Ferramenta de Gestão Estratégica: Estudo de Caso

Ediney Caroline da Cunha Muniz Costa

Luis Carlos Miranda

Resumo:

O Balanced Scorecard (BSC) é uma nova ferramenta de medição de resultados e desempenho, desenvolvida por David Norton e Robert Kaplan (1997), que além de se basear em dados financeiros e não financeiros (Indicadores - 4 perspectivas), auxilia na gestão estratégica dos diversos setores de uma organização na busca do atendimento de objetivos e metas a longo prazo, além disso, o Balanced Scorecard tem se mostrado como uma ótima ferramenta de comunicação interna no que diz respeito à comunicação da estratégia, sua efetiva implantação e controle. Este trabalho ilustra o caso de uma empresa do ramo têxtil, localizada no Nordeste do brasileiro que optou por implantar a gestão estratégica baseada no Balanced Scorecard (BSC), e que vem desenvolvendo um trabalho de monitoramento e aprimoramento dos pontos-chaves de desenvolvimento interno, bem como proporcionando a melhoria contínua dos seus processos. A implantação desta ferramenta ocorreu no início de 2000 e partiu do interesse da Diretoria e da área de Gestão em monitorar os fatores críticos de sucesso da empresa em particular àqueles que influenciavam na qualidade do produto. O artigo descreve como o BSC está estruturado nesta empresa, como ele interage com outras ferramentas de gestão interna e como se apresenta seu desempenho na condução dos objetivos estratégicos e no aprendizado organizacional.

Área temática: Gestão de Custos e Sistemas de Informação

O BALANCED SCORECARD COMO UMA FERRAMENTA DE GESTÃO ESTRATÉGICA: ESTUDO DE CASO

RESUMO:

O *Balanced Scorecard* (BSC) é uma nova ferramenta de medição de resultados e desempenho, desenvolvida por David Norton e Robert Kaplan (1997), que além de se basear em dados financeiros e não financeiros (Indicadores – 4 perspectivas), auxilia na gestão estratégica dos diversos setores de uma organização na busca do atendimento de objetivos e metas a longo prazo, além disso, o *Balanced Scorecard* tem se mostrado como uma ótima ferramenta de comunicação interna no que diz respeito à comunicação da estratégia, sua efetiva implantação e controle. Este trabalho ilustra o caso de uma empresa do ramo têxtil, localizada no Nordeste do brasileiro que optou por implantar a gestão estratégica baseada no *Balanced Scorecard* (BSC), e que vem desenvolvendo um trabalho de monitoramento e aprimoramento dos pontos-chaves de desenvolvimento interno, bem como proporcionando a melhoria contínua dos seus processos. A implantação desta ferramenta ocorreu no início de 2000 e partiu do interesse da Diretoria e da área de Gestão em monitorar os fatores críticos de sucesso da empresa em particular àqueles que influenciavam na qualidade do produto. O artigo descreve como o BSC está estruturado nesta empresa, como ele interage com outras ferramentas de gestão interna e como se apresenta seu desempenho na condução dos objetivos estratégicos e no aprendizado organizacional.

PALAVRAS CHAVES: Gestão Estratégica, Indicadores de Gestão, Sistema da Qualidade

INTRODUÇÃO

Desenvolvido, inicialmente, pelos pesquisadores Robert Kaplan e David Norton (1997) em conjunto com outros pesquisadores, na década de 90, nos Estados Unidos, o *Balanced Scorecard* (BSC) surgiu a partir de verificações que indicavam que através da análise organizacional por outras perspectivas, que não só a financeira, as empresas poderiam desenvolver uma série de indicadores que auxiliariam no monitoramento dos resultados alcançados e pretendidos, bem como na disseminação de suas estratégias, além de ajudar a esclarecer como poderia ser aperfeiçoadas as capacidades internas e os investimentos necessários em pessoal, sistemas e procedimentos visando melhorar o desempenho futuro.

Como objetivo deste trabalho, iremos demonstrar, através de um caso prático, como estas perspectivas são avaliadas, como a outros fatores de gestão empresarial são afetados através desta análise e como essa ferramenta tem auxiliado o desenvolvimento e aprendizado interno da empresa.

Área temática (7): GESTÃO DE CUSTOS E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

O BALANCED SCORECARD COMO UMA FERRAMENTA DE GESTÃO ESTRATÉGICA: ESTUDO DE CASO

1. CONCEITO DE *BALANCED SCORECARD*

O *Balanced Scorecard* - BSC é uma ferramenta que permite os executivos avaliarem suas unidades de negócio e até que ponto elas geram valor para seus clientes atuais e futuros e deve, principalmente, traduzir a missão e estratégia da empresa através de objetivos e medidas tangíveis que facilitem a compreensão destes fatores e a sua interação no contexto organizacional de forma a atingir resultados a longo prazo e viabilizar processos gerenciais críticos.

Atualmente, muitas empresas que utilizam o *Balanced Scorecard* - BSC como ferramenta de medição de desempenho dizem que ele é a base onde se assenta o seu sistema de gestão. Para aquelas que o usam com sucesso para elaborar e comunicar os objetivos estratégicos, há algumas características em comum: traduzem bem sua estratégia em termos de BSC, têm uma forte liderança interna, levam as estratégias de alto nível às unidades de negócios operacionais e aos departamentos de apoio, conseguem fazer da estratégia uma atribuição do dia-a-dia de todos e incorporam o *Balanced Scorecard* aos processos organizacionais.

O método permite que os gerentes observem a empresa sob quatro perspectivas importantes: como os clientes vêem a empresa; em que a empresa deve ser melhor; como continuar aprimorando e agregando valor; e como os acionistas vêem a empresa (perspectiva financeira). Além de oferecer aos gestores ampla visão no âmbito dessas quatro perspectivas, o sistema minimiza a sobrecarga de informação, limitando a quantidade de medições utilizadas (Kaplan, 1997).



Figura 1: *Perspectivas do Balanced Scorecard*

Fonte: Adaptado Kaplan & Norton (1997)

2. AS QUATRO PERSPECTIVAS

Este método, baseado em quatro perspectivas (financeira, do cliente, dos processos e de aprendizagem e desenvolvimento), permite um diagnóstico equilibrado do desempenho operacional de uma empresa e indica quais os motores que impulsionarão o seu futuro (Kaplan, 1997).

O **aprendizado e desenvolvimento** são fatores abordados através da ótica do gerenciamento do conhecimento. Estes incluem recrutamento estratégico, treinamento (formal e informal), desenvolvimento de equipes, motivação, sistema de informação corporativo, gestão do conhecimento e das habilidades dos funcionários, desenvolvimento da base de conhecimento e promoção de grupos de aprendizado dentro da organização.

Especialistas em gestão concordam que a aprendizagem e o desenvolvimento são a chave para o sucesso estratégico, a base para o futuro.

Uma organização com aprendizado crescente é aquela cujas atividades gestão do conhecimento são desenvolvidas e impulsionadas através do promoção da criatividade das pessoas (Paul Averson,1999).

A **perspectiva de processo** abrangem as melhorias no processo produtivo, tanto mudanças de forma moderadas quanto mudanças em larga escala, eliminação de desperdícios, introdução de automatização e avanços tecnológicos.

A **perspectivas de satisfação do cliente** abrangem as relações comerciais, reclamações, atendimento, pesquisa de satisfação, pesquisa de mercado, medidas de fidelização e são atualmente um dos pontos mais trabalhados pelas empresas em busca da excelência no atendimento e na superação das necessidades dos clientes. A melhoria da satisfação do cliente gera clientes leais, aumento da base de cliente, que afetam diretamente a receita da empresa.

A **perspectiva financeira** representa a meta final. Os objetivos e medidas das outras perspectivas devem está associados a uma cadeia de causa e efeito que interagem entre si e resultam em melhoria dos resultados e desempenho.

A gerência financeira poderá estar associada ao Custo Baseado na Atividade (ABC), na Análise Econômica Funcional (FEA), na Análise de Valor Agregado (EVA) ou à outras práticas gerenciais de apuração de dados financeiros que possam ajudar na estimativa de custos e na gerência de investimentos e projetos (Paul Averson,1999).

3. ALGUMAS EXPERIÊNCIAS COM O USO DO BSC

Conforme matéria publicada na revista Exame, nº5, grandes empresas mundiais como o Banco J. P. Morgan Chase, a Shell, a ABB, a General Motors, entre outras, vêm sendo administradas com base no método de Kaplan e Norton. Segundo pesquisa realizada pela Fundação Dom Cabral, de Minas Gerais, com 98 das 500 maiores empresas brasileiras, cerca de 20 delas já aderiram ao *Balanced Scorecard* e vêm obtendo resultados evolutivos com a utilização dessa ferramenta. (Herzog,2001).

Como declarou o gerente de Planejamento Estratégico da Alcoa, João Bosco de Castro, “Antes de aplicar o *Balanced Scorecard*, só era possível enxergar o negócio sob a ótica operacional e financeira”(Herzog,2001). Isso demonstra que a ferramenta pode incorporar na empresa uma novo modo de ver e analisar seus objetivos, traçar suas metas e gerenciar os resultados de diferentes formas que não só a tradicionalmente financeira.

Vemos o caso, ainda, da Embrapa – Empresa Brasileira de Pesquisas Agropecuárias, que desde 1997, quando passou a se sentir pressionada pelas entidades e fomento e, principalmente, pelo governo, a atender de forma mais eficaz a demanda de marcado por pesquisas e estas servissem de fonte de receita para a empresa, resolveu implantar ao *Balanced Scorecard* como metodologia de alcance deste objetivos. “Precisávamos encontrar uma forma eficiente de colocar em prática os nossos objetivos”, disse Alberto Duque Portugal, presidente da Embrapa.(Herzog,2001).

O uso do *Balanced Scorecard* permitiu entre outras coisas que a Embrapa promovesse a missão e estratégia da empresa junto a seus funcionários, passasse a analisar de forma crítica os fatos que impactavam nos resultados, além de fazer com que os colaboradores se sentissem obrigados a repensar a relação com os clientes e monitorar a ação da concorrência e assim passassem a entender melhor como o desempenho pessoal poderia influenciar no sucesso da estratégica da empresa.

Num outro caso de uso do *Balanced Scorecard* temos a Cia Suzano de Papel e Celulose, cuja implantação teve como principal objetivo servir de ferramenta que permitisse alinhar a estratégia da empresa às ações do dia-a-dia, o que estava ligado diretamente às mudanças que vinham acontecendo na empresa. Entre os objetivos estavam o de oferecer mais serviços aos clientes, aumentar as parcerias com centros de pesquisas e universidades a fim de diminuir o tempo de desenvolvimento dos seus produtos, aproximar os gerentes dos objetivos da empresa, além de melhorar a comunicação interna. "Ficamos convencidos de que o modelo era interessante e fomos em frente", afirma Roberto Vertamatti, Controler da Suzano (Herzog, 2001).

Mâsih,(1998) descreveu em seu artigo a utilização do *Balanced Scorecard* como sistema gerencial de avaliação da relação custo-benefício de programas de treinamentos de Recursos Humanos, onde ele afirma que com o uso de medidas não apenas financeiras ficaria mais fácil justificar o investimento em treinamento de pessoal, uma vez que a maioria desse benefícios gerados a partir desses investimentos somente poderiam ser constatados a longo prazo, visto que resultados concretos sobre programas de treinamento não são fáceis de serem mensurados e demonstrados. Dessa forma, pela análise de indicadores não financeiros, poderia se evitar o corte de investimento nesta área o que representaria uma perda de formação de infra-estrutura humana para dar suporte aos processos de busca de satisfação do cliente e, por sua vez, promover um desempenho financeiro superior. "A perspectiva de Aprendizado e Crescimento do *Balanced Scorecard* reflete quais competência devem ser buscadas para qual a organização consiga um desempenho superior junto a seus processos internos, que levará a clientes mais satisfeitos e, conseqüentemente, resultados financeiros melhores. O BSC poderá facilitar a identificação de lacunas entre competências necessárias e as que realmente existem, servindo como direcionador para a criação de programas de treinamento"(Mâsih, 1998).

Em uma pesquisa realizada por Nakamura & Mineta (2001), com o objetivos de analisar a conformidade entre a visão dos executivos em diferentes aspectos do *Balanced Scorecard* – BSC e os fatores que induzem ao uso do referido sistema, foi verificado que a importância atribuída ao BSC se dá, entre outras coisas, pela necessidade do sistema em ter uma estratégia bem definida para que a empresa seja bem sucedida e partir daí traduza esta estratégia em objetivos específicos e que possam ser acompanhados, além da necessidade de comunicar a estratégia para vários níveis da organização.

"Portanto, na medida em que as pessoas tenham uma visão congruente com os pressupostos do *Balanced Scorecard*, poderíamos inferir que há uma grande chance desse sistema vir a ser adota cada vez mais por muitas empresas, principalmente as maiores, que têm um processo estratégico mais maduro e consistente, dispondo também de um melhor aparato tecnológico voltado para geração de informações relevantes do ponto de vista de controle estratégico" (Nakamura & Mineta ,2001).

4. INDICADORES ESTRATÉGICOS E OPERACIONAIS:

Kaplan e Norton (1997:169-171) afirmam que para o gerenciamento de suas atividades, uma empresa ou unidade de negócios necessita, normalmente, de um grande número dessas medidas operacionais de controle, as quais podem ser utilizadas também para equilibrar os indicadores de desempenho do *Balanced Scorecard*.- BSC (Gasparetto & Bornia, 2000).

Kaplan e Norton (1997:169) sugerem, ainda, para a implantação do BSC, que sejam definidos de quatro a sete indicadores estratégicos de desempenho para cada uma

das perspectivas. Em Geral, as unidades de negócios possuem *Scorecards* com até 25 indicadores.

A diferenciação em indicadores estratégicos (*Balanced Scorecard*) e medidas de diagnóstico (indicadores operacionais) torna-se importante à medida que permite uma compreensão do nível em que estão os indicadores do BSC e do conjunto de medidas que as empresas usam no dia-a-dia para controlar seus processos, porém, assim como Moreira (1996), Kaplan e Norton deixam claro que o BSC apenas utilizará indicadores estratégicos, mas reconhecem a importância dos indicadores operacionais para o controle das operações do dia-a-dia da empresa, assim como para darem suporte aos indicadores estratégicos, mas estes não são indicadores do BSC.

5. A ADEQUAÇÃO DA ESTRATÉGICA AOS INDICADORES DE DESEMPENHO

O BSC tem dois conjuntos de indicadores de desempenho: os Indicadores de Resultado, também denominados *lagging indicators* (Kaplan e Norton, 1997) ou *outcomes* (FPNQ, 2000) e os Indicadores de Tendência, também chamados de *leading indicators* (Kaplan e Norton, 1997) ou *drivers* (FPNQ, 2000).

De acordo com a FPNQ (2000), os *outcomes* são indicadores relacionados com os objetivos estratégicos, enquanto os Indicadores de Tendência estão mais relacionados com os fatores críticos de sucesso.

O sistema de indicadores de desempenho aplicado na empresa em estudo está baseado no *Balanced Scorecard*, tendo sua visão e a estratégia desenvolvidas ao mesmo tempo e de forma alinhada, a partir das quatro perspectivas de análise (Clientes, Processos Internos, Aprendizagem e Crescimento e Financeiro) propostas por Kaplan e Norton (1997). Cada perspectiva é desdobrada em Objetivos Estratégicos e estes, por sua vez, são desdobrados em Indicadores “Outcomes” (Indicadores de Efeito), que, através de uma meta estabelecida medem diretamente o resultado do Objetivo. A partir destes indicadores são levantados os FCS (Fatores Críticos de Sucesso) que, como o próprio nome diz, são fatores que levam ao resultados, à meta dos Outcomes.

A partir dos FCSs, são levantados os indicadores “Drivers” (Indicadores de Causa), que têm a função de monitorar através de uma meta os próprios Fatores Críticos de Sucesso. Portanto o modelo segue, conforme ilustração 2:

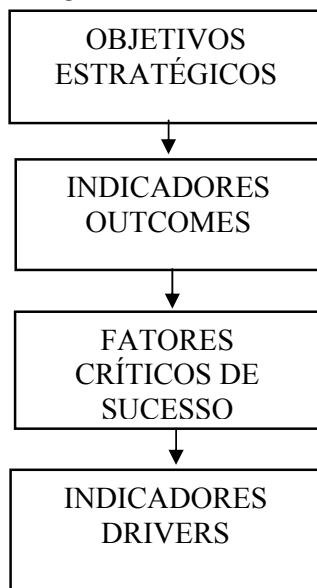


FIGURA 2: Estrutura dos Indicadores

Os indicadores são divididos em 2 grupos: Globais e Setoriais, cuja divisão é utilizada para compor o programa de participação dos resultados da empresa. A administração da empresa define/revisa semestralmente os objetivos estratégicos, os indicadores e suas respectivas metas para cada perspectiva.

Cada indicador tem sua descrição, onde é definido o seu significado, a forma pelo qual é apurado e a origem das informações.

5.1 PERSPECTIVA FINANCEIRA:

A Análise de Indicadores Financeiros é uma atividade tradicional em quase 100% das empresas de qualquer porte, tipo de negócio ou área de atuação. Seja para atender aos requisitos legais, fiscais, dos proprietários ou dos acionistas, ou seja para simples controle administrativo, as medidas financeiras acompanham todos os procedimentos de negócios das empresas, desde a constituição ao encerramento das suas atividades. A perspectiva financeira é, sem dúvida, o mais significativo elemento de análise do passado e da saúde atual da empresa.

<i>FATOR CRÍTICA DE SUCESSO: QUALIDADE</i>			
PERSPECTIVA	OBJETIVO	OUTCOME	DRIVER
Financeiro	Aumentar a Lucratividade	Lucro Líquido do Resultado Gerencial EVA	Faturamento Líquido
		Retorno sobre o Cap. Investido	Custo da Matéria-Prima
	Aumentar a Liquidez	Liquidez Corrente	Custo Fixo
		Fluxo de Caixa	Custo Financeiro
			Ebtida

5.2 PERSPECTIVA CLIENTES

Nesta perspectiva a empresa determina os segmentos de mercado e de clientes onde vai competir. Estes segmentos representam a origem das receitas previstas nos objetivos financeiros da Organização. A perspectiva dos clientes possibilita não só alinhar as medidas de avaliação da satisfação, lealdade, retenção, aquisição e rentabilidade para os mercados e clientes alvo, como permite identificar e medir as principais tendências e indicadores do mercado que possibilitem à empresa desenvolver soluções de valor para os seus clientes.

<i>FATOR CRÍTICA DE SUCESSO: QUALIDADE</i>			
PERSPECTIVA	OBJETIVO	OUTCOME	DRIVER
Clientes	Satisfazer o Cliente Quanto a Qualidade do Produto e do Serviço	Total das Vendas Mensais - Mercado Interno	-Total de Ocorrências de Qualidade com Devolução/ Indenização
		Regularidade de Compras de Clientes/Mês – Mercado Interno	-Atraso da Entrega do Produto
		Retorno sobre o Cap. Investido	Custo Fixo
			Custo Financeiro
		Total das Vendas Mensais - Mercado Externo	Total de Ocorrências de Qualidade com Devolução/Indenização
			Faturas/Proformas emitidas até 24 horas após aprovação dos pedidos

5.3 PROCESSOS INTERNOS

Na perspectiva de melhoria de processos internos os gestores identificam processos críticos que são indispensáveis para alcançar os objetivos da empresa, de seus acionistas e de seus clientes. Logo, os objetivos de melhoria dos processos internos só podem ser desenvolvidos depois de terem sido definidos os objetivos estratégicos e identificadas as medidas de desempenho para as perspectivas financeiras e de satisfação de clientes.

FATOR CRÍTICA DE SUCESSO: QUALIDADE				
PERSPECTIVA	OBJETIVO	OUTCOME	DRIVER	
Processos Internos (Produção Fios)	Produzir com Qualidade	Número de Reclamações de Clientes	Número de Ensaio dentro das Especificações	
			Númedo de defeitos (fio) por 50Kg de produto(malha)	
	Produzir Obedecendo o Orçamento	Gasto Real x Orçado	Consumo de Energia por Consumo Calculado (Kwh/Kg fio)	
			Custo Manutenção (R\$)/ Kg de Fio Produzido	
			Giro de Estoque de Material de Embalagem	
	Aumentar a Produtividade	Eficiência Real das Fábricas	Disponibilidade dos Filatórios Conv.	
			Disponiblidade dos OEs	
			Disponibilidade da Linha de Abertura	
			Setup Filatórios Conv.	
			Setup OEs	
			% Disperdício	
			Rotatividade	
			Acidentes de Trabalho	
Absenteísmo				
Processos Internos (Controladoria)	Disponibilizar Informações Contábeis em Tempo Hábil	Entrega de Balancete em Moeda Constante	- Prazo de Entrega da Informação da Área Comercial	
			- Prazo de Entrega da Informação da Área Financeira	
		Entrega do Comparativo Orçado x Real	- Prazo de Entrega da Informação da Área Suprimentos	
			- Prazo de Entrega do Fechamento Diário do C. C.	
		Entrega do Fluxo de Caixa Diário (Projetado)	- Prazo de Entrega de Informações das Àreas Suprimentos, Financ. Comérc.	
			Entrega de fluxo de Garantia	Exterior e Diretoria
	Situação Serasa, SCI, Central de Risco de BC e CADIN			
	Entrega de Relatório Financeiro			
	Manter Informações Legais em Ordem	Envio de Informações ao BNDES	—	
				Cumprimento dos Procedimentos Fiscais Societários

Os objetivos de Processos Interno Produção de Fios, que diz respeito a unidade de Produção de fios de Algodão e Poliéster, que tem uma estrutura de tríplex objetivos que englobam fatores críticos para a área produtiva: Qualidade, Produtividade e Custos, e que, por isto, necessitam de um controle sistemático pois impactam diretamente na performance da área, além de apresentarem, entre seus indicadores, relação de causa e efeito.

5.4 CRESCIMENTO E APRENDIZADO

Esta perspectiva descreve os objetivos traçados para a empresa crescer e aprender. Os objetivos e as medidas de desempenho da perspectiva de aprendizado e crescimento são forças que vão mover a empresa no sentido de criar a infra-estrutura que a organização precisa para alcançar os objetivos definidos na perspectiva financeira, dos clientes e dos processo internos.

<i>FATOR CRÍTICA DE SUCESSO: QUALIDADE</i>			
PERSPECTIVA	OBJETIVO	OUTCOME	DRIVER
Crescimento e Aprendizado (Sistemas)	Transformar os processos Corporativos Através de Recursos de TI	% de aplicações Desenvolvidas e/ou Implementadas	—
		% de Módulos e/ou Pequenas Rotinas ou Relatórios Implementados Retorno sobre o Cap. Investido	
	Facilitar Processo de Tomada de Decisão nas Diversas Áreas	Números de Áreas Cobertas por Sistemas de Apoio a Decisão Fluxo de Caixa	—
	Maximizar a Disponibilidade dos Recursos de TI	Número de Chamadas ao Help Desk	—
		Número de Horas Downtime Servidor Web	
		Número de Horas Downtime Banco de Dados	
		Número de Horas Downtime Servido E-mail	
		Número de Horas Downtime Comunicação com os sites Remotos	
Crescimento e Aprendizado (Recursos Humanos)	Captar, Desenvolver e Manter Mão-de-Obra Qualificada	% de Colaboradores Demitidos com Tempo <+ 6 Meses	Cumprimento do LNT Setorial
		Cumprimento do LNT Geral	
	Promover o Bem-Estar, Motivação e Satisfação dos Colaboradores	Pesquisa de Clima e Benefício	Acidentes de Trabalho
			Absenteísmo
			Pesquisa de Benefício Refeitório
			Pesquisa de Benefício Assit. Médica

6. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO

Para que realmente haja alinhamento dos indicadores e do *Scorecard* com a estratégia, é preciso atentar para que eles atendam aos princípios definidos por Kaplan e Norton (1997:155-167): Relações de Causa e Efeito, Relação com os Fatores

Financeiros, Indicadores de Resultado e Indicadores de Tendência (Gasparetto & Bornia, 2000).

Há uma relação de causa e efeito entre os indicadores do *Balanced Scorecard*, de modo que determinado desempenho de um indicador de aprendizagem e desenvolvimento, por exemplo, influencie o desempenho dos indicadores da perspectiva de clientes, e assim também em relação às demais perspectivas.

As relações de causa e efeito podem ser representadas por afirmativas do tipo “se-então” (Kaplan e Norton, 1997:155).

A figura 3 mostra as relações de causa e efeito entre os indicadores do *Scorecard*, assim, por exemplo (iniciando da perspectiva de aprendizado e crescimento):

- Se houver promoção do bem-estar, motivação e satisfação dos funcionários, **então** eles passarão a produzir com mais qualidade;
- Se eles passarem a produzir com mais qualidade, **então** aumentará a satisfação dos clientes com a qualidade dos produtos e serviços;
- Se aumentar a satisfação do cliente com a qualidade dos produtos e serviços, **então** aumentará a lucratividade da empresa;

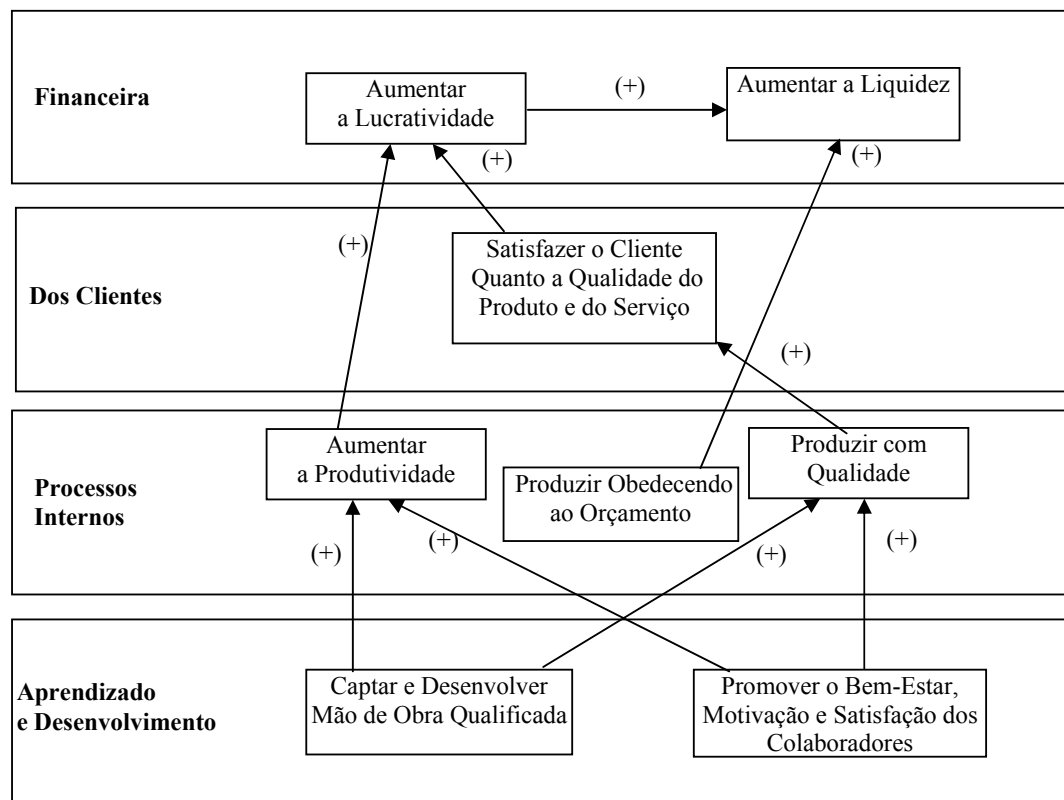


Figura 3: Relações de causa e efeito entre os indicadores do *Balanced Scorecard*.

Fonte: Adaptado de Gasparetto & Bornia, 2000.

Apesar de se constatar a existência de relações de causa e efeito entre os indicadores de forma relativamente fácil, em função do nível de subjetividade envolvido nessas análises é muito difícil precisar em termos numéricos a quanto representam os resultados dessas relações. Por exemplo: Se a satisfação dos funcionários aumentar em 10%, qual o reflexo na perspectiva financeira, ou nos processos internos? E na perspectiva dos clientes? (Gasparetto & Bornia, 2000).

Olve *et al.* (1999:190) consideram que variáveis externas freqüentemente afetam os resultados atuais das unidades de negócios. Esta é uma das razões para a dificuldade da identificação das relações de causa e efeito entre os indicadores e perspectivas do *BSC*.

7. INTERELACIONAMENTO DO BALANCED SCORECARD COM OUTROS SISTEMAS DE GESTÃO

O *Balanced Scorecard* foi estruturado de forma que proporcionasse aos gestores da empresas a capacidade de efetuarem pesquisas em tempo real. A capacidade de saber em qualquer ponto de sua implementação, se o que foi planejado está de fato, acontecendo, se não, por que.

A forma como o *Balanced Scorecard* está estabelecido na empresa, permite com que ele sirva de base para medição de desempenho de diversas áreas, como também serve de subsídio na elaboração dos seus respectivos planejamentos setoriais e globais, pois reúne em um único sistema os dados (Sistema de Gestão Informatizado) os resultados de todas as áreas e compartilha a mesma base de dados dos demais sistemas de gerenciamento, como demonstrado na figura 4.



FIGURA 4: Interligação do Balanced Scorecard com outros sistemas de Gestão.

Além de permitir a integração entre os demais sistemas de gestão, o fato dos indicadores serem monitorados e computados, via sistema informatizado, e de compartilhar estas informações com os demais sistemas, facilita a consulta rápida e fácil à todos os envolvidos no processo, bem como à todo o restante da organização, o que representa, também, maior rapidez na tomada de decisão, além de melhor comunicação interna.

7.1 BALANCED SCORECARD & OBJETIVOS ESTRATÉGICOS

O *BSC* – *Balanced Scorecard* foi estruturado de forma que a Visão e a Estratégia da empresa sejam desenvolvidas dentro das 4 perspectivas (financeira, clientes, processos internos e crescimento e aprendizado), ao mesmo tempo e de forma alinhada. Cada perspectiva é desdobrada em objetivos estratégicos, indicadores relacionados aos objetivos, metas definidas em termos de números e prazos para cada indicador envolvido.

Esses indicadores são estabelecidos a cada semestre, onde no final desse semestre traçam-se novas metas ou mantêm-se as mesmas, conforme resultados apresentados através do monitoramento dos processos, sendo medidas de forma mensal, semestral ou acumulativo, e registrado no sistema informatizado de gestão.

Esta metodologia possibilitou que a empresa elaborasse um planejamento estratégico estruturado e que fosse desenvolvido um sistema de medição de performance totalmente vinculado às estratégias definidas para a empresa, além de auxiliar na comunicação dos objetivos à toda a organização. Mensalmente nas reuniões de gestão, são apresentados os resultados dos indicadores possibilitando a tomada de ações preventivas ou corretivas.

7.2 BALANCED SCORECARD & SISTEMA DA QUALIDADE

Os Objetivos da qualidade, seguem os indicadores globais do modelo de gestão, baseado no BSC – *Balanced Scorecard* e são descritos em forma de procedimento. Para cada objetivo da qualidade existe um indicador e uma meta estabelecida. Mensalmente são analisados, em reuniões de gestão, todos os indicadores e tomadas ações corretivas para os resultados que se encontram fora da meta, como forma de cumprimento do item da ISO 9001:2000, quando se refere a Ações Corretivas, Preventivas e Melhorias.

Para o indicadores de gestão, formulados através do modelo BSC – *Balanced Scorecard*, foram estabelecidos métodos para elaboração de ações corretivas e preventivas, para o caso de não atingimento das metas, seguindo os critérios a seguir:

Forma de Apuração		Não atingir a meta no mês	Não atingir a meta no Sem.
Mensal		Elaboração de ações corretivas	
Acumulado	Somado no Sem.	-	Elaborar ações corretivas
	Valor da meta	Elaborar ações corretivas	-
Média		Elaborar ações preventivas	Elaborar ações corretivas

Este procedimento é realizado via sistema informatizado, através do compartilhamento da mesma base de dados do Sistema de Controle de Não-Conformidades (ISO 9001), com o Sistema Informatizado de Gestão (indicadores), ambos desenvolvidos internamente pela área de Sistemas da empresa. Quando detectado que os resultados dos indicadores do *Balanced Scorecard* estão fora da meta estabelecida, abre-se uma ação corretiva dentro do Sistema de Não Conformidades e fim de se investigar as causas do não atingimento das metas e dar-se a ação para corrigir ou prevenir, no caso de tendências, a discrepância.

7.3 BALANCED SCORECARD & GESTÃO DA MANUTENÇÃO

Através da análise dos resultados dos indicadores definidos para medição e monitoramento do desempenho da Manutenção, pode-se monitorar sua eficiência quanto ao atendimento às demais áreas, aos objetivos da qualidade e ao orçamento previsto, além de servir como subsídio para a elaboração do planejamento das manutenções preventivas, de acordo com as tendências dos resultados da manutenção ao longo do semestre. Para esta área são estabelecidos indicadores de medição de tempo de manutenção, % de uso do orçamentos previsto, e eficiência dos Setups. Nesta caso também utilizamos um sistema informatizado de gestão da manutenção que compartilha com o Sistema de Gestão (indicadores) a mesma base de dados, de forma a permitir que

os dados de manutenção, sejam computados diretamente no resultados dos indicadores do *Balanced Scorecard*.

7.4 BALANCED SCORECARD & ORÇAMENTO

Conforme Kaplan(2001), ainda que algumas empresas utilizem o *Balanced Scorecard* somente para medir o desempenho , muitos gerentes começaram a incorporá-lo aos processos de planejamento e orçamento.

A integração entre o *Balanced Scorecard* e o Orçamento se dá tanto no nível vertical, quando se relaciona com as estratégias definidas partindo da Alta Administração para as gerências, fixando-se metas a serem operacionalizadas, bem como acontece horizontalmente quando o orçamento é elaborado a partir do nível operacional e passado pela aprovação da Alta Administração.

Através do *Balanced Scorecard*, é possível que a empresa integre seu planejamento estratégico ao processo anual de orçamento.

No caso em questão isso se dá, entre outras coisas, através da análise entre o orçamento previsto e utilizado, pois além de ser visto como fator crítico para o processo, e, portanto, indispensável para medição, o cumprimento do orçamento estabelecido serve como base para o planejamento dos posteriores orçamentos, bem como influencia na avaliação da performance econômica de cada área.

Como define (NITSCH & GIENTORSKI,2001), o orçamento empresarial busca demonstrar os resultados futuros da empresa, baseado nas informações do passado e do presente, na perspectiva dos gestores e, em particular, da área de vendas, pois é ela que desencadeia todo o processo, com o objetivo de prever as situações e poder efetuar os ajustes necessários em tempo hábil para que a organização não seja punida.

Ainda que a composição do orçamento seja influenciada pela estratégia da empresa, muito desta influência se dá também pelo histórico orçamentário e a performance financeira de cada setor, visto que são definidos indicadores orçamentários para todos os itens do processo interno (produção, comercial e contabilidade) e ao longo do tempo, mediante o comportamento destes indicadores, o orçamento previsto poderá ser modificada semestralmente a fim de se adequar as mudanças pretendidas pela empresa.

A própria definição de limites orçamentários, permite avaliar a eficácia das ações que estão sendo tomadas e sua relação com os objetivos, como também permite a comunicação da alta Administração com os responsáveis por prestar conta das ações.

O orçamento também pode ser visto como uma meta, um plano a ser alcançado, pois uma vez definido o orçamento, toda a organização deve estar envolvida, no sentido de fazer com que ele realmente aconteça, satisfazendo ou superando as expectativas no momento do seu desenvolvimento (NITSCH & GIENTORSKI,2001).

7.5 BALANCED SCORECARD & PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

O estabelecimento do vínculo da remuneração financeira atrelado ao desempenho é uma das poderosas alavancas para o *Balanced Scorecard*, porém acarreta riscos, como a certeza ou não dos corretos indicadores sobre o *Scorecard*. As empresas utilizam múltiplos objetivos em uma fórmula de remuneração variável, designando pesos para cada objetivo e calculando a remuneração à medida que cada objetivos foi atingido. (PATON, & MASTERALI,1999).

A empresa utiliza o *Balanced Scorecard* na distribuição dos resultados como forma de motivar os colaboradores através da participação direta no planejamento

estratégico e no acompanhamento dos resultados de cada área, possibilitando as chefias das áreas formas de melhorias constante em seus processos e maior comprometimento das pessoas. Dessa forma ela consegue alinhar os interesses individuais aos da organização no atingimento de resultados financeiros e não-financeiros satisfatórios.

Os indicadores estão divididos em dois grupos: Globais e Setoriais. Esta divisão ajuda a ligar as recompensas individuais aos resultados que a empresa pretende alcançar, através do acompanhamento e mensuração do desempenho operacional, através do cumprimento das metas e objetivos de cada setor ou globalmente.

8.CONCLUSÃO

Podemos constatar, com o uso do *Balanced Scorecard*, que o aprendizado estratégico é impulsionado mediante as avaliações periódicas, e os resultados dessas avaliações podem ser considerados na definição de novos objetivos estratégicos para a empresa.

Um dos objetivos do *Balanced Scorecard* está em direcionar as atividades de todas as unidades de negócio para uma estratégia em comum (global), e isso pode ser constatado à medida que os indicadores passaram a ser monitorados na unidades de produção, comercial e contábil, permitindo uma melhor compreensão sobre a interação entre processos e a análise das causas dos principais problemas no relacionamento operacional destas áreas.

No nível operacional, o BSC permite com as atividades do dia-a-dia possam ser compreendidas como fatores impactantes nos resultados e que as pessoas compreendam melhor o seu papel com relação ao atingimento das metas estabelecidas pelo Planejamento Estratégico, podendo acompanhar o comportamento dos fatores críticos de sucesso de sua área e a interação destes com as demais áreas (manutenção, orçamento e qualidade), tendo o retorno sobre as atividades que vem sendo desenvolvidas no chão de fábrica e se estas estão atendendo às objetivos propostos pela direção, além de ter a oportunidade de participar mais ativamente do processo de crescimento da empresa.

A experiência de interação dessa ferramenta com as demais ferramentas de Gestão, principalmente a ISO:9001 trouxe muitos benefícios para o processo de melhoria continua, cumprindo, perfeitamente, alguns requisitos da norma e permitindo com que os resultados dos indicadores do *Balanced Scorecard* fossem tratados de forma efetivas, não ficando apenas no nível analítico, mas que estes fossem tratados tal como as não-conformidades do Sistema de Gestão da Qualidade e, portanto, fossem dadas disposições para distorção dos resultados.

O fato do sistema de indicadores está atrelado ao programa de participação nos resultados, promove o maior interesse e participação das pessoas com as metas estabelecidas e a busca pela superação dos resultados ao relacionarem os objetivos pessoais aos da empresa.

As experiências relatadas neste artigo indicam a propensão da utilização do *Balanced Scorecard*, principalmente nas empresas em que o processo de inovação, desenvolvimento de conhecimento são fatores críticos de sucesso. Por isso o *Balanced Scorecard* serve, também, como instrumento de motivação interna na busca por soluções rápidas e criativas para os problemas do dia-a-dia e que representam pontos críticos na busca por resultados, pois, visto que todos os processos podem ser agora monitorados, isso possibilita a busca constante pelo atendimento e superação das metas estabelecidas, e para isto a busca por soluções criativas e inovadoras é fundamental.

Através deste caso, podemos verificar que o uso esta ferramenta é um meio para a empresa melhorar continuamente, porém, para que seus resultados sejam satisfatórios e auxiliem efetivamente no gerenciamento, as pessoas terão que comprometer-se com ele e estarem dispostos a envolver-se efetivamente na busca dessas melhorias.

9. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. Ed. Rio de Janeiro : Campus, 1997.
- KAPLAN, Robert S.:**Cartão de Embarque**. Revista T D – Desenvolvendo Pessoas (20-21), Agosto,2001.
- AVERSON,Paul; **The balanced Scorecard and Related Practices:The Balanced Scorecard and Knowledg Management, 1999**
www.balancedscorecard.org.br/bscand em 28/05/2002
- GASPARETTO, Valdirene; BORNIA, Antônio C.. **O Balanced Scorecard como uma Ferramenta de Feedeback e Aprendizado Estratégico**. VII Congresso Brasileiro de Custos – Recife ,2 a 4/08/2000.
- PNQ (Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade). **Estruturação do sistema de indicadores do desempenho global – 3º workshop temático**. São Paulo : 2000.
- MOREIRA, Daniel Augusto. **Dimensões do desempenho em manufatura e serviços**. São Paulo : Pioneira, 1996.
- OLVE, Nils-Göran, ROY, Jan & WETTER, Magnus. **Performance Drivers : a practical guide to using the Balanced Scorecard**. London, John Wiley & Sons, 1999.
- NITSCH, Glacia Janice; GIENTORSKI, Luís Carlos. **Contabilidade Gerencial – Base para Avaliação do Desempenho Empresarial**. VII Congresso Internacional de Custos, Leon, Espanha. Julho,2001
- PATON, Claudécir; MASTERALI, Dermival. **O Uso do “Balanced Scorecard” Como um Sistema de Gestão Estratégica**. VI Congresso Brasileiro de Custos, 1999.
- HERZOG, ana Luíza. **Gestão Timtim por Timtim**. Revista Exame Nº 5, março,2001, pág 100 a 104.
- MÂSIH, Rogério Teixeira; MARINHO, Sidnei Vieira. **A Utilização do Balanced Sorecard para Avaliação da Relação Custo-Benefício de Programas de Treinamento de Recursos Humanos**. VII Congresso Internacional de Custos, 1998).
- NAKAMURA, Wilson T.; MINETA, Roberto Kazuhiro N.. **Identificação dos Fatores que Induzem ao Uso do Balanced Scorecard como Instrumetno de Gestão Estratégica**. Enanpad – 2001.
- DUCATI, Erves; VILELA, Ednaldo Souza. **A participação nos Lucros ou Resultados e a Avaliação de Desempenho**. VII Congresso Brasileiro de Custos, 2001.