

# **Balanced scorecard em indústrias de confecções no Paraná - Brasil: estudo descritivo dos indicadores de desempenho de maior preponderância.**

**Jaime Crozatti**

**Juliana Cláudia Zanini**

## **Resumo:**

*O objetivo deste trabalho é identificar os indicadores de desempenho mais utilizados por empresas do ramo de confecções. A referência conceitual dos indicadores de desempenho está sustentada nos textos do BSC - Balanced Scorecard, mais precisamente na obra de Kaplan e Norton (1997). Os resultados analisados foram obtidos a partir de aplicação de questionário em amostra de nove indústrias de confecções, selecionada do cadastro da Federação das Indústrias do Estado do Paraná dentre as que possuíam mais de 100 funcionários. De acordo com os dados analisados, verificou-se maior utilização dos índices da Perspectiva dos processos internos, contrariando a crença apresentada pela literatura de que os indicadores da dimensão financeira têm uso preponderante na gestão das empresas modernas. Analisados individualmente, os indicadores assinalados como os que têm sido mais utilizados pelas indústrias pesquisadas foram os seguintes: resultado dos produtos; composição dos custos dos produtos; nível de satisfação do cliente; desenvolvimento de novos processos; e índice de recusas e devoluções.*

**Área temática:** Controladoria

## ***Balanced scorecard em indústrias de confecções no Paraná - Brasil: estudo descritivo dos indicadores de desempenho de maior preponderância.***

**Jaime Crozatti** (Universidade Estadual de Maringá - Brasil) [jcrozatti@uem.br](mailto:jcrozatti@uem.br)  
**Juliana Cláudia Zanini** (Universidade Estadual de Maringá e M A Faleiros - Brasil)  
[juliana@mafaleiros.com.br](mailto:juliana@mafaleiros.com.br)

### **RESUMO**

*O objetivo deste trabalho é identificar os indicadores de desempenho mais utilizados por empresas do ramo de confecções. A referência conceitual dos indicadores de desempenho está sustentada nos textos do BSC – Balanced Scorecard, mais precisamente na obra de Kaplan e Norton (1997). Os resultados analisados foram obtidos a partir de aplicação de questionário em amostra de nove indústrias de confecções, selecionada do cadastro da Federação das Indústrias do Estado do Paraná dentre as que possuíam mais de 100 funcionários. De acordo com os dados analisados, verificou-se maior utilização dos índices da Perspectiva dos processos internos, contrariando a crença apresentada pela literatura de que os indicadores da dimensão financeira têm uso preponderante na gestão das empresas modernas. Analisados individualmente, os indicadores assinalados como os que têm sido mais utilizados pelas indústrias pesquisadas foram os seguintes: resultado dos produtos; composição dos custos dos produtos; nível de satisfação do cliente; desenvolvimento de novos processos; e índice de recusas e devoluções.*

*Palavras chaves: Balanced scorecard, indicadores de desempenho, indústria de confecções.*

*Área temática: Controladoria.*

### **1 - INTRODUÇÃO**

A partir da década de 70 ocorreram mudanças no mundo dos negócios forçadas pela competição mundial mais acirrada e pelas inovações tecnológicas, surgiram cada vez mais rápidas. Para enfrentar essas mudanças as empresas foram levadas a adequar o modelo de gestão. Os Modelos baseados na implantação de estratégias para assegurar a vantagem competitiva passaram a ser uma necessidade, uma vez que a percepção relativamente generalizada era a de que o ambiente externo exercia, em razão das alterações havidas, influência tão significativa ou mais do que o ambiente interno. Desta forma, a análise da nova situação levou as empresas a concluírem, com maior ou menor grau de precisão que era necessário direcionar a gestão para que o desempenho empresarial fosse orientado também por variáveis presentes no ambiente externo, como os clientes, os fornecedores e o mercado financeiro, por exemplo.

Os conceitos *Balanced Scorecard* (BSC) têm sido incorporados ao modelo gestão de empresas, já que tem obtido espaço naquelas que procuraram ampliar sua visão do ambiente. O BSC consiste na gestão de desempenho baseado em indicadores que envolvem diversas perspectivas a partir das variáveis que podem diretamente ou indiretamente influenciar seus resultados. A novidade parece ser a combinação de análise conjunta de fatores internos e externos ao ambiente organizacional. Isto faz com que a atuação da empresa no seu foco

ambiental seja elevada a uma posição mais privilegiada do que têm sido em outros modelos há mais tempo disponíveis.

Cada uma das perspectivas contempladas no *Balanced Scorecard* é composta de vários indicadores que possibilitam a avaliação do desempenho empresarial em quatro dimensões distintas: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento. (Kaplan e Norton, 1997). O uso destes indicadores na gestão das empresas pode contribuir efetivamente para o desenvolvimento de um novo modelo de gestão, mais adequado aos desafios enfrentados pelas organizações neste início de milênio.

### 1.1 – Justificativa

As empresas necessitam cada vez mais de ferramentas que as auxiliem no processo de gestão. Muitas vezes estas ferramentas já estão disponíveis tanto na empresa ou quanto na literatura. É evidente que toda empresa utiliza determinado grupo de indicadores de desempenho na gestão de seu negócio. No entanto, por falta de conhecimento os gestores não conseguem explorar todo o seu potencial de auxílio à gestão..

Como o *BSC*, com seus diversos indicadores, é uma ferramenta de gestão que pode atender a várias necessidades empresariais, e que, segundo a literatura, o escopo é mais abrangente do que os demais modelos, principalmente os que têm foco em indicadores financeiros, acreditamos ser relevante conhecer quais indicadores de desempenho indústrias que têm obtido melhoras significativas no desempenho tem utilizado para gestão de suas atividades. Além disso, julga-se relevante verificar em quais dimensões da gestão (Kaplan e Norton, 1997) há preponderância no uso dos indicadores em tais empresas.

### 1.2 – Objetivo

O objetivo do presente artigo é conhecer, na perspectiva do *BSC – Balanced Scorecard*, quais indicadores de desempenho têm sido mais utilizados pelas empresas de confecção, a partir de amostra selecionada das indústrias paranaenses, bem como verificar se a perspectiva financeira era a mais difundida entre elas, conforme afirma a literatura referenciada.

Para tanto, procedeu-se a necessária revisão dos temas relacionados, com a utilização de textos – livros e artigos – que tenham como base o *Balanced Scorecard*.

## 2 - REVISÃO DE LITERATURA

Todas as ações tomadas em cada parte de uma organização trazem conseqüências para a empresa como um todo. Esta idéia pode ser melhor entendida se considerarmos a empresa sob a ótica da Teoria Geral dos Sistemas. A empresa, nesta ótica, assume a forma de um sistema aberto que interage com o meio externo causando conseqüências, de forma sistêmica, para o ambiente interno.

De acordo com (Bio, 1985) sistema é “... um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo”. Na ótica sistêmica, a empresa é formada por partes distintas que interagem acerca de um mesmo objetivo. Portanto, é necessário o estabelecimento de um ou mais indicadores para que as atividades desenvolvidas pelos sistemas possam ser controladas e avaliadas. Estes indicadores serão os elementos que irão a direção dos subsistemas. Neles estarão implícitos os princípios, crenças e objetivos que devem ser contemplados nas decisões inerentes às atividades.

As empresas possuem, encerradas em si, as crenças e valores dos gestores, que pela interação que ocorre entre estes e os demais participantes são disseminados e testados ao longo do tempo nas diversas experiências vivenciadas. Esse conjunto de crenças e princípios guia as ações e atividades da empresa. Cada indivíduo, por sua vez, é guiado por seus valores pessoais que sofrem forte influência dos valores partilhados na empresa. Quando há fácil aceitação e interação dos valores individuais com os partilhados pela organização ocorre minimização de conflitos e de perdas de tempo e recursos. Considerando esta realidade e a necessidade de construção do futuro para a organização, fruto da dimensão dinâmica de sua existência, surge a necessidade da definição da *visão* do que a empresa pretende e qual seu futuro. A definição da visão da empresa é ponto importante na sua gestão, pois ela espelha o que a empresa pretende se tornar. Padoveze (2003, p. 25), afirma que “A declaração de visão é um conjunto preciso e bem elaborado de palavras que anunciam para onde a empresa está caminhando ou traçam um quadro do que ela deseja ser ou aonde quer chegar”. A visão é, portanto, o caminho e o estado futuro pretendido pela organização. Para que isto seja possível, as pessoas devem conhecer esta visão que passa a ser, devidamente disseminada, a visão da empresa. Há então, a exigência de compartilhamento de informações e até de decisões conjuntas para que os níveis de comprometimento e coesão aumentem.

Após o estabelecimento da visão e identificação dos valores organizacionais adequados é preciso definir a estratégia de atuação. Esta estratégia normalmente nasce de um processo de reflexão sobre a missão da organização e da análise dos ambientes internos e externos na qual serão questionadas e conhecidas as forças e fraquezas bem como as oportunidades e ameaças. A análise e reflexão sobre o contexto deverão produzir um plano estratégico que possibilitará melhores condições para o alcance da visão a partir de diretrizes que serão eleitas prioritárias na condução dos negócios.

No entanto, a simples formulação destes elementos – análise de ambiente, planos e diretrizes - não é suficiente para a efetivação da melhora no nível de desempenho da empresa. É preciso que eles sejam informados e compreendidos por todos os envolvidos. Kaplan e Norton (1997, p. 207), a esse respeito afirmam:

As organizações que desejam a contribuição de todos os funcionários para a implementação da estratégia compartilharão suas visões e estratégias (...) com seus funcionários e os incentivarão ativamente a sugerir formas pelas quais a visão e a estratégia possam ser alcançadas. Esse sistema de *feedback* e orientações engaja os funcionários no futuro da empresa e os encoraja a participar da formulação e da implementação da estratégia.

Além do estabelecimento e comunicação destes elementos, as empresas precisam reuni-los de forma organizada para que eles de fato sejam norteadores para a entidade. Assim, a definição explícita do modelo de gestão se faz necessário, uma vez que ele se baseia nos elementos descritos anteriormente (crenças, visão, estratégia), definindo de que forma a empresa será administrada.

## **2.1 – O modelo de gestão.**

Dentro de um ambiente cada vez mais competitivo, as empresas precisam procurar a excelência em seus resultados e para tanto, devem considerar aspectos não somente relacionados à produção, mas também outros aspectos envolvidos na gestão do negócio.

Impulsionado pela competição, o ambiente empresarial se torna cada vez mais instável, fazendo com que as empresas estejam preparadas para absorver as novas

características do contexto em sua gestão. Frente a esta realidade, as empresas, assim como explicita Catelli (1999), apostam em mudanças em seu modelo organizacional, em novos conceitos e técnicas de produção e qualidade total e no investimento da tecnologia da informação. Apesar de todos os esforços, as empresas não têm obtido os resultados almejados. Na visão de Catelli (1999), é necessária uma mudança no modelo de gestão das mesmas.

Quando observados os modos de operação das organizações é possível verificar características diferentes em cada uma delas, como o enfoque dado ao processo de planejamento e controle, a utilização dos recursos organizacionais e as variáveis ambientais.

Segundo Caggiano e Figueiredo (1997, p. 30):

Um modelo de gestão poderia ser definido como um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais; é em síntese, um grande modelo de controle, pois nele são definidas as diretrizes de como os gestores vão ser avaliados, e os princípios de como a empresa vai ser administrada.

Os valores e crenças definidos no modelo de gestão irão influenciar a maneira como acontecerá a avaliação de desempenho e a análise de resultados das atividades desenvolvidas através das decisões de seus gestores nos diversos níveis.

Para Catelli (1999, p. 262):

Modelo de gestão é a Carta Magna de uma entidade econômica. Esse conjunto de princípios, nem sempre formalizado, pode ser identificado por meio da observação dos instrumentos de gestão (processo, desenvolvimento, planejamento e controle, sistema de informações etc.) e das demais práticas organizacionais.

Sendo assim, o modelo de gestão é um conjunto de princípios, formais ou não, que reúne características particulares de cada empresa advindas dos valores da alta administração e observadas nos processos internos, que causam efeitos na empresa como um todo.

Como os valores e crenças dos gestores estão presentes na gestão da empresa, pode-se dizer que as diferenças no modelo de gestão de empresa para empresa não estão no ambiente, mas nas pessoas. Muitas vezes este modelo não está claramente explicitado e definido, causando divergências nas ações dos gestores, que poderão não conduzir os processos e decisões ao objetivo principal da empresa. Por este motivo, a definição explícita e se possível por escrito do modelo de gestão contribui para diminuir as tensões e divergências internas e podem conduzir a organização ao cumprimento de sua missão com melhores níveis de eficácia.

Catelli (1999), aponta os princípios básicos que compõem o modelo de gestão: "... poder e responsabilidade; estilo de gestão; postura; papel; processo de gestão; e critério de avaliação de desempenho". O mesmo autor destaca ainda, que apesar das diferenças entre as empresas advindas da cultura organizacional, os elementos citados podem apresentar um perfil comum, características que dão vida ao que o autor chama de modelo de gestão tradicional. Catelli (1999, 265). Segundo ele, estas características podem ser relacionadas como:

- O processo decisório tende a ser centralizado.
- As funções decorrentes da estrutura organizacional e responsabilidades não são claramente identificadas (há áreas nebulosas).

- A autoridade decorrente da delegação informal de poder.
- O estilo predominante de atuação dos gestores é o individualista (visão feudal das áreas da empresa).
- A postura é burocrática.
- O papel é de “tecnocrata” do empreendimento sob sua responsabilidade.
- O processo de gestão está centrado principalmente no realizado – visão de passado.
- Avaliação de desempenho baseada em múltiplos indicadores de natureza financeira, tais como faturamento, saldo de caixa, custos (...).

Este modelo de centralização das decisões, acaba criando uma burocracia da gestão com controles desnecessários e ocasiona nos gestores de área perda no foco do objetivo principal da empresa, além da falta de atitudes pró-ativas. A falta de participação dos gestores de área na avaliação de desempenho também impossibilita a melhoria dos resultados. Além disso, a avaliação de desempenho neste modelo se baseia em três tipos de indicadores: o financeiro, o contábil e o físico (CATELLI, 1999).

Pelas lacunas encontradas nos modelos tradicionais frente às novas exigências na gestão surgem novos modelos que compreendem aspectos não considerados no modelo tradicional e que podem acarretar soluções e inovações para a gestão das empresas.

Pela análise da literatura consultada percebe-se que as empresas vêm utilizando cada vez mais ferramentas diferentes que possam auxiliar em sua gestão, que consideram aspectos financeiros e não financeiros, pois, uma das conclusões comum aos autores é a necessidade de maior clareza na avaliação do desempenho, não apenas pela dimensão financeira.

## **2.2 - Mensuração e avaliação de desempenho**

A razão mais forte para avaliar o desempenho de um sistema é auxiliar em sua melhoria pela otimização na utilização dos recursos que consome ou dos que oferece ao meio externo. Nas organizações, os processos decisórios passaram a exigir decisões cada vez mais complexas e informações mais precisas e diversas. Os processos contínuos de mudanças dos sistemas gerenciais também implicaram em mudanças no processo de mensuração de desempenho. Tendo em vista as crescentes necessidades informacionais, a mensuração de desempenho auxilia os gestores na verificação dos caminhos escolhidos, assim como afirma Figueiredo (2002, p. 18):

O objetivo de um sistema de medição de desempenho nas organizações é estabelecer o grau de evolução ou de estagnação de seus processos, assim, como da adequação ao uso de seus bens e serviços, fornecendo informação adequada, no momento preciso, a fim de tomar as ações preditivas e/ou corretivas que levem à conquista das metas organizacionais.

O sistema de medição de desempenho deve estar ligado à estratégia. A ausência de foco na estratégia das empresas e o pequeno uso de indicadores não financeiros, que apesar de importante, não podem indicar antecipadamente tendências que podem se confirmar em um futuro mais distante. Estes foram fatores de suma importância para a busca de modificação nos processos de avaliação de desempenho. As medidas de desempenho são representadas por indicadores que estão ligados a uma meta ou padrão. As limitações dos sistemas de medição existentes fizeram surgir novas ferramentas de gestão estratégica. Entre elas, destaca-se o *Balanced Scorecard-BSC* (Kaplan e Norton, 1997), que premia entre outros aspectos a

estratégia da empresa, sua visão e uma série de indicadores financeiros e não financeiros, combinando-os de forma dinâmica para auxílio efetivo ao processo de gestão estratégica.

## 2.3 – Indicadores de desempenho

O movimento pela qualidade, a reengenharia, o gerenciamento do processo, gerenciamento da cadeia de valores, entre outros fatores, demonstraram que certos indicadores não financeiros, usados de forma sistêmica podem conduzir a mudanças, ao fortalecimento dos negócios e ajudar a direcionar as atividades que geram os resultados financeiros. Mapeando o curso das atividades e aplicando o resultado destes estudos às estratégias é possível conseguir gerenciar de forma pró-ativa as atividades desenvolvidas.

Como exposto anteriormente, o *Balanced Scorecard* utiliza forma mais apurada e combinada de indicadores de desempenho. De acordo com Kaplan e Norton, (1997, p. 25), “O *Balanced Scorecard* traduz missão e estratégia em objetivos e medidas, organizados segundo quatro perspectivas diferentes:

- financeira,
- do cliente,
- dos processos internos,
- do aprendizado e crescimento.

Essas perspectivas estabelecerão os parâmetros necessários ao processo de gestão da empresa.

### 2.3.1 Perspectiva financeira

Esta perspectiva aponta se as medidas financeiras de desempenho indicam como as estratégias de uma empresa estão contribuindo para melhoria dos resultados financeiros. Os objetivos financeiros devem servir de referência para as outras perspectivas: “Os objetivos e medidas financeiros precisam desempenhar um papel duplo: definir o desempenho financeiro esperado da estratégia e servir de meta principal para os objetivos e medidas de todas as outras perspectivas do *scorecard*” (Kaplan e Norton 1997, 50).

Sendo assim, as demais perspectivas não têm um fim solitário, mas caminham objetivando eficiências que visem atingir a melhoria do resultado financeiro. Alguns indicadores da perspectiva financeira são sugeridos por Kaplan e Norton (1997) como:

- Crescimento da receita: diz respeito ao aumento da oferta de produtos e serviços no mercado, conquista de novos clientes e mercado.
- Mix de receita: modificação de preços de produtos e serviços, intensificação nos produtos de maior valor agregado.
- Redução de custos: relaciona-os com os custos do concorrente na tentativa de ser mais eficiente, busca de canais de custos mais baratos, redução de despesas indiretas (sem afetar a qualidade e eficiência com os clientes).
- Melhoria de produtividade: pode ser obtida através da relação de receita/funcionário para incentivar o aumento da receita sem comprometer o atendimento às necessidades dos clientes por produtos customizados.
- Utilização de ativos: consiste na redução de investimentos para atender as necessidades do negócio, e também o esforço para utilizar os ativos já disponíveis na sua capacidade máxima.
- Estratégia de investimento: reduzir os ciclos de caixa dos investimentos para que os retornos sejam mais rápidos.

No entanto cada empresa deve buscar os indicadores que melhor reflitam sua estratégia. Para isto a clara definição das diretrizes no momento de analisar o contexto e a construção da visão da empresa para o futuro é primordial para a definição dos indicadores de desempenho.

Já que o alcance das metas financeiras é resultado da aplicação das demais perspectivas, a perspectiva de clientes é a geradora de resultados que trará sustentação à perspectiva financeira.

### **2.3.2 Perspectiva do cliente**

Na perspectiva do cliente são considerados indicadores que mostrem segmentos de clientes e mercados que a empresa deseja competir. Estes segmentos de acordo com Kaplan e Norton (1997) produzirão as receitas que alimentarão o sistema financeiro.

Nesta perspectiva, a empresa deve concentrar seus esforços para buscar a satisfação dos clientes dos segmentos desejados. As medidas apresentadas por Kaplan e Norton (1997) para esta perspectiva são:

- Participação de mercado: é necessário que o grupo de clientes ou segmento seja conhecido para a medição mais precisa da participação da empresa no mercado.
- Retenção de clientes: para a ampliação de mercado é necessário manter os clientes atuais incentivando a fidelidade.
- Captação de clientes: o aumento do número de clientes e a relação entre os gastos e receitas geradas pelos novos clientes.
- Satisfação de clientes: clientes satisfeitos continuarão a comprar da empresa.
- Lucratividade de clientes: além do compromisso de atender às necessidades dos clientes, não se pode comprometer sua lucratividade do negócio.

Os resultados financeiros são gerados pelos clientes e os processos internos da empresa existem para atendê-los. Assim se observa a relação das perspectivas anteriores com a próxima, a perspectiva dos processos internos.

### **2.3.3 Perspectiva dos processos internos**

Pela perspectiva dos processos internos é possível identificar processos críticos nos quais a empresa precisa melhorar. Tais processos são críticos para a realização dos objetivos também dos clientes e dos acionistas. Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 99):

No Balanced Scorecard, os objetivos e medidas para a perspectiva dos processos internos derivam de estratégias explícitas voltadas para o atendimento às expectativas dos acionistas e clientes-alvo. Essa análise sequencial, de cima para baixo, costuma revelar processos de negócios inteiramente novos nos quais a empresa deverá buscar a excelência.

Desta forma, os indicadores desta perspectiva procuram mensurar o desempenho de processos ligados à estratégia e não aos departamentos de forma isolada. Os processos internos devem ser analisados para serem aperfeiçoados ou criados, se necessário, para que possam atender aos objetivos dos processos financeiro e do cliente. De acordo com os objetivos, na perspectiva dos clientes serão estabelecidos os indicadores para a perspectiva de processos internos. Por isso, são diversos os indicadores que podem ser considerados dentro desta perspectiva.

Kaplan e Norton (1997) colocam que cada empresa tem um conjunto de processos internos específicos para produzir os resultados esperados. No entanto, é possível verificar um modelo de cadeia de valor genérica para avaliar os processos internos de uma empresa. Esse ciclo é composto por três processos: Inovação, Operações e pós-venda.

Para melhor explicar estes três processos Kaplan e Norton (1997, p. 102) destacam:

No processo de inovação, a unidade de negócios pesquisa as necessidades emergentes ou latentes dos clientes e depois cria os produtos ou serviços que atenderão a essas necessidades. No processo de operações, (...) os produtos e serviços são criados e oferecidos aos clientes. (...) O terceiro estágio da cadeia de valor é o serviço ao cliente após a venda ou entrega de um produto ou serviço.

Cada um destes estágios é composto por diversos processos internos. Os indicadores apontados por Kaplan e Norton (1997) para essa perspectiva são:

- - Percentual de vendas gerado por novos produtos;
- - Percentual de vendas gerado por produtos proprietários
- Lançamento de novos produtos *versus* novos lançamentos dos concorrentes; também, lançamento de novos produtos em comparação com o planejamento.
- Capacidades técnicas do processo de produção
- Tempo de desenvolvimento da próxima geração de produtos.
- Defeito.
- Acerto.
- Desperdício.
- Perdas.
- Retrabalho.
- Devoluções.

Esses indicadores relacionam-se aos processos da cadeia de valor e através de seu desempenho poderão ser melhorados, adaptados, excluídos ou até o surgimento de novos processos. Como os processos são ligados ao trabalho das pessoas, seu desempenho também dependerá da qualificação e empenho. Por isso a importância da perspectiva de aprendizado e crescimento.

#### **2.3.4 Perspectiva do aprendizado e crescimento**

Por fim, na perspectiva do aprendizado e crescimento são contemplados indicadores que revelam as deficiências das capacidades atuais de pessoas, sistemas e procedimentos organizacionais.

De acordo com Kaplan e Norton (1997, p. 131): “Os objetivos da perspectiva de aprendizado e crescimento oferecem a infra-estrutura que possibilita a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas”. É através do aprendizado e crescimento que é possível alcançar os resultados esperados nas demais perspectivas.

Kaplan e Norton (1997) apontam três pontos que devem ser observados nesta perspectiva: a capacidade dos funcionários; a capacidade dos sistemas de informação; e motivação, *empowerment* e alinhamento.

É preciso que sejam levadas em consideração as capacidades dos funcionários não apenas como força de trabalho. As idéias dos funcionários podem melhorar processos e criar novas situações favoráveis aos resultados. É necessário investir nos funcionários para que sua

capacidade seja ampliada de forma a ampliar também o desenvolvimento empresarial. Para esta dimensão, Kaplan e Norton (1997) sugerem três medidas para o desempenho:

- Satisfação dos funcionários: pesquisas de satisfação de funcionários apontam como elementos motivadores: envolvimento nas decisões; reconhecimento; acesso a informação; incentivo; apoio administrativo; e satisfação com a empresa.
- Retenção dos funcionários: a empresa deve trabalhar a capacitação de seus funcionários de tal forma que os desligamentos não representem perda de capital intelectual.
- Produtividade dos funcionários: mede o impacto da capacitação dos funcionários na produtividade da empresa. Pode ser medido pela receita agregada por funcionário.

O segundo ponto apontado por Kaplan e Norton (1997) na dimensão perspectiva de aprendizagem e crescimento refere-se ao potencial dos sistemas de informação. Para que o funcionário aproveite as atribuições que possui, para que consiga alcançar os objetivos das dimensões clientes, finanças e processos internos, é preciso que esteja munido de informações justamente sobre os clientes, processos internos e reflexos financeiros do que faz. Sem as informações necessárias, o potencial dos funcionários pode se tornar força inútil para a empresa. Para este ponto, Kaplan e Norton (1997) também apresentam medidas viáveis de serem observadas na empresas:

- Cobertura de informações estratégicas: avalia a disponibilidade atual das informações com relação às necessidades previstas. Uma forma de obter este indicador seria, conforme explica Kaplan e Norton (1997, p. 141): “(...) o percentual de processos que oferecem *feedback* em tempo real sobre qualidade, tempo e custo e o percentual de funcionários que lidam diretamente com o cliente e têm acesso *on-line* às informações referentes a eles”.

O terceiro e último ponto apontado por Kaplan e Norton (1997) como dado importante para avaliação dos indicadores nesta dimensão, é a motivação, *empowerment* e alinhamento. Segundo os autores, os funcionários devem estar motivados a utilizar as capacidades e informações de que dispõem para o “sucesso organizacional”. Por isso o clima organizacional deve ser levado em consideração. Os autores (Kaplan e Norton, 1997) sugerem como medidas para avaliação deste ponto:

- Medidas de melhoria: sugerem que as melhorias apontadas pelos funcionários não devem se restringir à redução de custos e despesas, mas podem apontar melhorias de qualidade, processos e desempenho de processos internos e de clientes.
- Medidas de alinhamento individual e organizacional: estas medidas avaliarão se os objetivos departamentais e individuais estão alinhados à estratégia da empresa. Para isso é necessário que todos os indivíduos estejam cientes da estratégia.
- Medidas do desempenho de equipe: cada vez mais as empresas buscam alcançar seus objetivos através de projetos feitos em equipes. O resultado dos trabalhos desenvolvidos desta forma podem servir para avaliar como está a integração dos indivíduos e sua aproximação com a estratégia da empresa.

Por fim, no *BSC* os indicadores específicos para cada perspectiva são considerados de forma interligada e não como elementos isolados. Uma pergunta que pode ser feita neste momento refere-se a que quantidade e de que forma combinar os indicadores das quatro perspectivas. A combinação dos indicadores dependerá diretamente da estratégia estabelecida pela empresa, portanto de acordo com a ênfase dada a alguma ou algumas das perspectivas diante da estratégia definida é que será escolhido o melhor *mix* de indicadores.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS DO ESTUDO

#### 3.1 Definição do problema da pesquisa

Para o desenvolvimento deste artigo optou-se pelo estudo exploratório descritivo.

Segundo Gil (2002, p. 41) o objetivo principal do estudo exploratório é: “(...) o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições”. Através da pesquisa pelo estudo exploratório é possível obter maior familiaridade com o problema podendo torná-lo mais claro. Já a pesquisa descritiva tem como objetivo principal, de acordo com Gil (2002, p. 42), “(...) a descrição das características de determinada população ou fenômeno (...)”. Este tipo de estudo tem como característica o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados como questionários.

Outra característica da pesquisa descritiva é a não interferência ou manipulação dos dados estudados pelo pesquisador. Os dados são observados, analisados e registrados sem a interferência deste. (ANDRADE, 1999).

O estudo exploratório descritivo foi escolhido diante dos objetivos do presente trabalho, uma vez que permite a reunião da pesquisa de campo através dos questionários da pesquisa e procura descrever e investigar melhor um fato através do estudo exploratório. O conhecimento dos indicadores de desempenho utilizados pelas indústrias brasileiras motivará a criatividade de pesquisadores para aprofundamento de análises na tentativa de explicar possíveis motivos do uso de indicadores observados.

#### 3.2 Coleta de dados

Tendo como fundamento a literatura relatada no tópico 2 deste trabalho, foi elaborado um questionário, contendo os indicadores sugeridos nas quatro perspectivas por Kaplan e Norton (1997). Tendo em vista a tabela abaixo, o entrevistado classificou cada indicador de acordo com o nível de utilização:

- (0) Indicador não disponível
- (1) Nenhuma utilização
- (2) Pouco utilizado
- (3) Média utilização
- (4) Razoavelmente utilizado
- (5) Muito utilizado

Em virtude da afinidade profissional com o ramo de confecções de peças do vestuário de um dos autores deste trabalho, o questionário foi aplicado em empresas deste ramo de atividade. O universo pesquisado é o cadastro da FIEP - Sistema Federação das Indústrias do Paraná, do ano de 2004, dos itens D.18.181.18112 e D.18.181.18120. A seleção das empresas foi realizada com a restrição daquelas cadastradas com número inferior a 100 de funcionários. De um universo de 33 empresas que atenderam ao requisito, o questionário foi enviado para 18 delas, haja vista que várias estavam em gozo de férias coletivas, outras fazem parte de um grupo econômico e, por isto, constaram em duplicidade no cadastro, e outras ainda o contato não foi concretizado por falta de informações como endereço e número de telefone. Das 18 empresas pesquisadas 9 devolveram o questionário.

Após contato telefônico o questionário foi enviado ao gerentes gerai, *controller* ou proprietários. Os questionários foram enviados por correio eletrônico. Novo contato com as empresas foi feito após uma semana do primeiro envio para aumentar o número de

questionários retornados. Assim, chegamos ao total de 9 questionários, 50% do total dos enviados.

#### 4 - RESULTADOS E ANÁLISES

Foram elaborados gráficos que apresentam os indicadores com maiores níveis de utilização para cada uma das quatro dimensões. A média foi calculada pela soma dos valores assinalados pelos respondentes dos nove questionários.

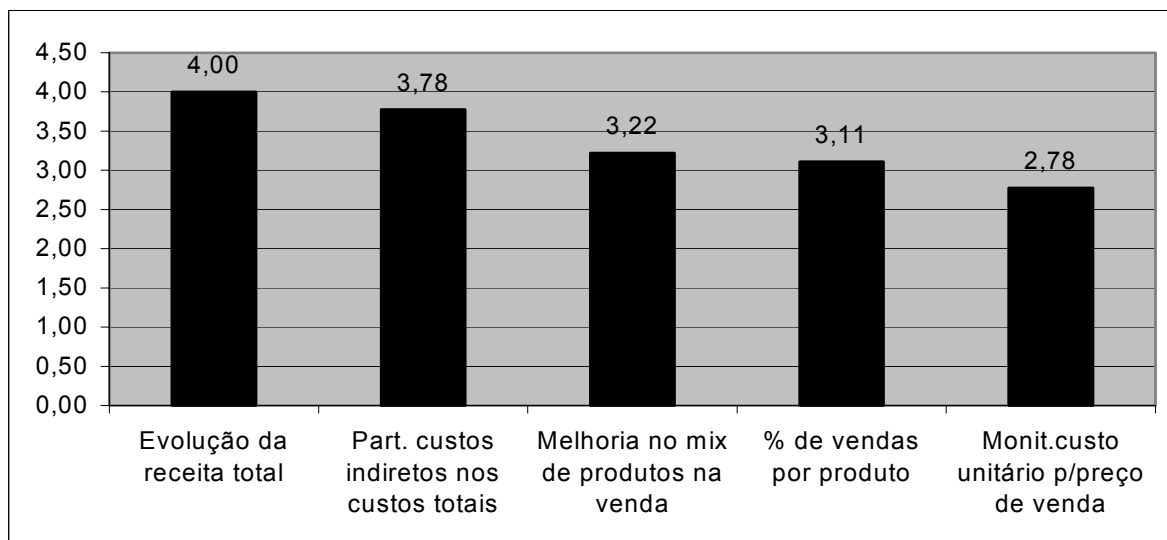


Gráfico 1: Indicadores da dimensão financeira do BSC com maior nível de utilização em indústrias de confecções no Estado do Paraná.

Conforme ilustrado no Gráfico 1, dentre os indicadores da perspectiva financeira, os mais utilizados pelas empresas foram: Evolução da receita total e Participação dos custos indiretos nos custos totais, melhoria no *mix* de produtos na venda, percentagem das vendas por produtos e o monitoramento do custo unitário e seu efeito no preço de venda. Os indicadores com melhor pontuação nesta dimensão estão relacionados com o desempenho global das vendas e com a lucratividade da empresa e dos produtos. O indicador que recebeu a menor nota de utilização é o Volume físico de venda por funcionário. Este resultados evidenciam que as empresas ainda se preocupam com a representatividade da receita total e dos custos indiretos no resultado das atividades.

Outro dado curioso dos resultados desta dimensão é que aproximadamente 30% dos indicadores de desempenho apresentaram média superior a 3, ou seja, estão sendo razoavelmente utilizados nas empresas pesquisadas.

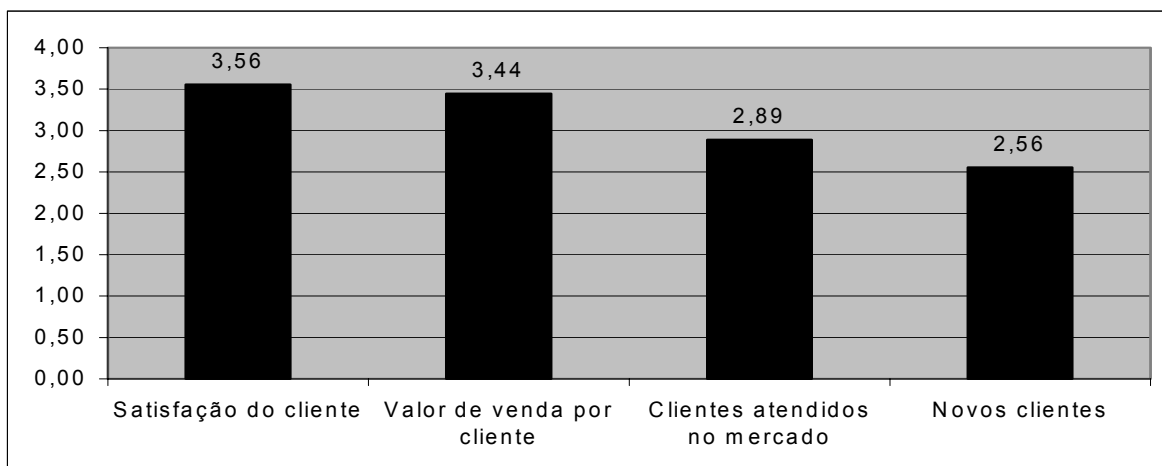


Gráfico 2: Indicadores da dimensão Clientes do *BSC* com maior nível de utilização em indústrias de confecções no Estado do Paraná.

Dentre os indicadores da perspectiva do cliente, os mais utilizados pelas empresas pesquisadas são: Satisfação do cliente quanto a prazo, preço, qualidade de produto e atendimento; Valor de venda por cliente; Percentagem de clientes atendidos no mercado; e o aumento de novos clientes. Isso indica a preocupação das empresas com a opinião do cliente e de que forma esta opinião está refletindo nas vendas. No entanto, as empresas não se preocupam muito com o impacto da propaganda - tradicional e por indicação -, uma vez que os indicadores Despesas com propaganda x receitas de novos clientes e Novos clientes indicados por clientes já existentes – fidelidade - tiveram indicação de pouca ou nenhuma utilização.

Apenas 9% dos indicadores desta dimensão tiveram utilização acima da média - 3.

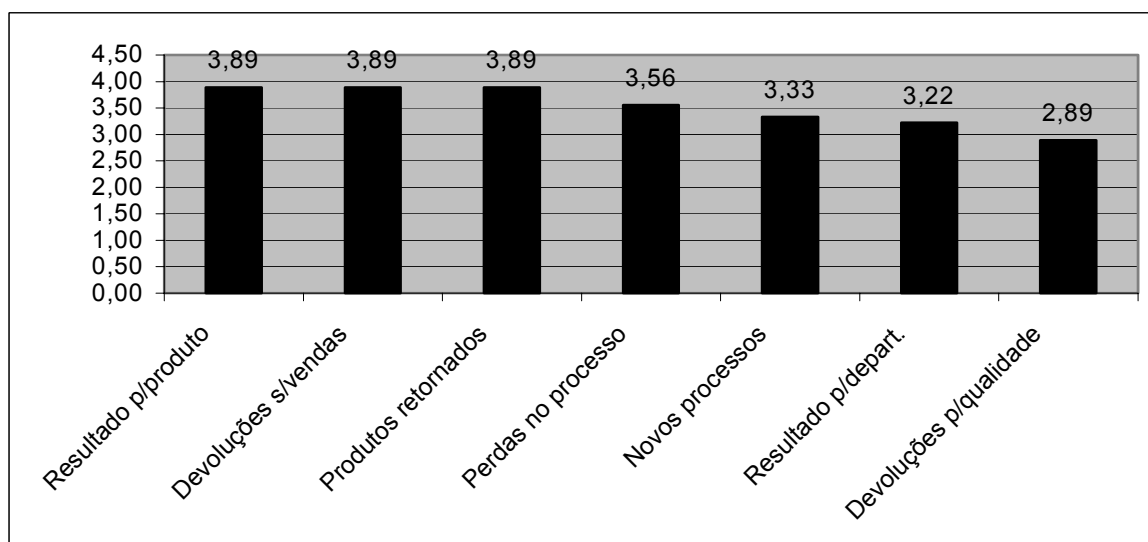


Gráfico 3: Indicadores da Processos Internos do *BSC* com maior nível de utilização em indústrias de confecções no Estado do Paraná.

Na perspectiva dos processo internos, cerca de 55% dos indicadores têm utilização acima da média. Os indicadores com maior grau de utilização são: Resultado por produto, Devolução sobre as vendas, Produtos retornados por problemas de qualidade, perdas no

processo, implementação de novos processos, o resultado por departamento e as devoluções por qualidade. A maior parte destes indicadores têm relação com o fluxo físico dos processos ou com a identificação física de problemas nas peças fabricadas. Esta é uma evidência de que as indústrias de confecções têm interesse na qualidade de seu produto, uma vez que o consumidor, no momento da aquisição, tem se mostrado exigente quanto a apresentação de defeitos e qualidade no acabamento das peças.

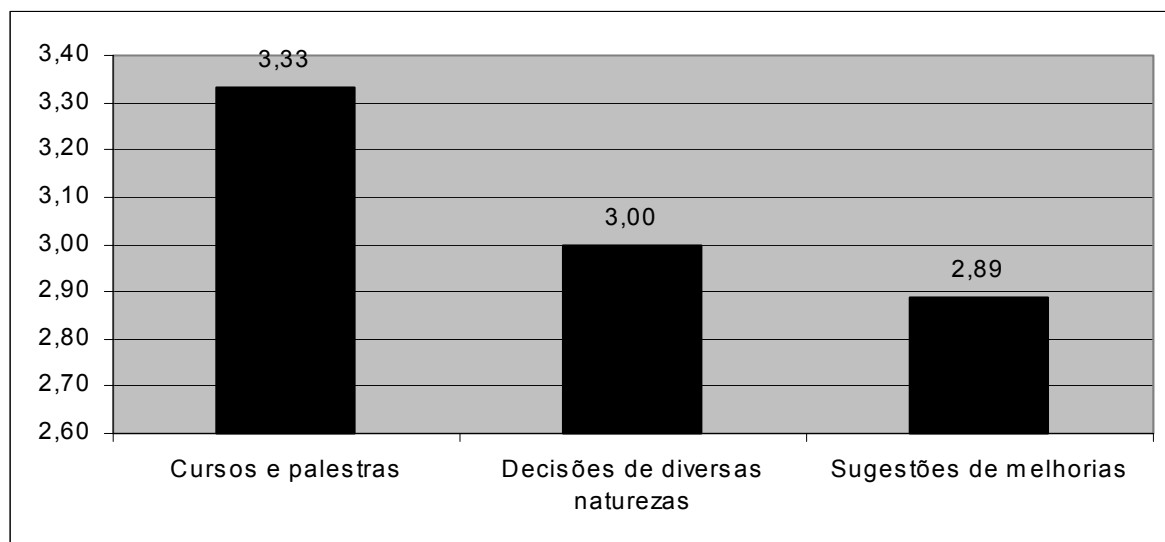


Gráfico 4: Indicadores de Aprendizado e Crescimento do BSC com maior nível de utilização em indústrias de confecções no Estado do Paraná

Dentro desta perspectiva pode-se observar a preocupação maior com a participação dos funcionários na realização de cursos e palestras oferecidos pelas empresas; nas decisões de diversas naturezas; e na obtenção de sugestões dos funcionários para a melhoria de processos e sistemas. No entanto, as empresas não se preocupam se os funcionários estão dispondo das ferramentas informacionais como relatórios ou boletins internos, necessárias para auxiliar e aumentar sua participação tendo em vista que o Grau de disponibilidade de informações aos funcionários para gerar comprometimentos está sendo pouco utilizado, conforme resultados obtidos nestes indicadores.

Após a análise dos resultados quanto aos indicadores com maior nível de utilização nas indústrias do Estado do Paraná para cada dimensão, realizamos o cálculo da média de todos os indicadores sugeridos por Kaplan e Norton (1997), conforme dados obtidos na presente pesquisa. Assim, foi possível observar o nível de utilização geral dos indicadores de cada dimensão em relação às demais, com o objetivo de identificar qual grupo de indicadores obteve maior nível de utilização, em média, para as empresas que participaram do levantamento. Estes dados podem ser observados no Gráfico 5, a seguir.

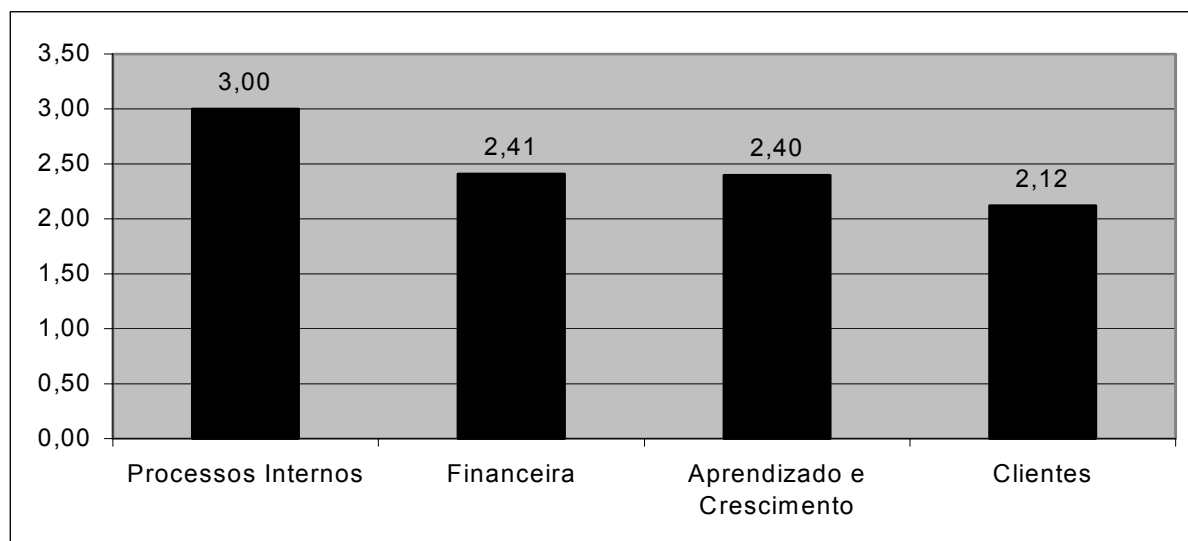


Gráfico 5: Média do nível de utilização das Dimensões ou Perspectivas do BSC em indústrias de confecções no Estado do Paraná

Observa-se, pelo gráfico acima, que os indicadores da Perspectiva de processos internos são os mais utilizados pelas indústrias de confecções do Estado do Paraná. As perspectivas financeira e de aprendizado e crescimento apresentam nível de utilização equivalente, entre pouco utilizado e média utilização. Os indicadores da perspectiva do cliente são os menos utilizados com média próxima de pouca utilização. Estes resultados indicam que as indústrias selecionadas para aplicação do questionário têm enfatizado aspectos físicos da produção em seus processos de agregação de valor, evidenciando que problemas com má qualidade de produtos bem como com os retornos e reproprocessamento têm recebido maior atenção do que os demais indicadores analisados.

Pelos resultados da presente pesquisa, pôde-se observar também que, se tomadas as médias de utilização de cada dimensão ou perspectiva, nenhum deles apresentou nível de utilização superior a 3 – média utilização. Esta observação pode ser uma evidência de que as empresas pesquisadas atribuem pouca relevância aos indicadores de desempenho no seu conjunto, conforme sugeridos pela bibliografia apresentada neste trabalho.

Se observados individualmente, pode-se verificar que houve a anotação de grau de utilização superior a 4 - Razoavelmente utilizado, somente para um indicador da Perspectiva Financeira: Evolução da receita total. Entendemos que este dado não permite conclusões a respeito do principal indicador de desempenho utilizado pelas indústrias de confecções, apesar de ser um importante indicador do desempenho global das empresas analisadas, uma vez que reflete a inserção e o crescimento de suas atividades no mercado em que atua.

## 5 CONCLUSÃO

O desenvolvimento deste trabalho permitiu conhecer quais indicadores de desempenho, na perspectiva do BSC – *Balanced Scorecard* - têm sido mais utilizados por indústrias de confecções.

Os resultados deste estudo permitem inferir que o grupo de indicadores ou dimensão com maior nível de utilização nas indústrias do Estado do Paraná é o da Perspectiva dos Processos Internos, contrariando a crença divulgada pela literatura de que os indicadores da

dimensão financeira são os mais utilizados pelas empresas modernas. Apesar dos resultados terem indicado que 30% dos indicadores da dimensão financeira têm nível de utilização superior à média este grupo de indicadores, para as empresas de confecções do Estado do Paraná, de acordo com os dados evidenciados por esta pesquisa, não são os mais utilizados na avaliação de desempenho empresarial. Na média das empresas este grupo de indicadores apresentou ser de média ou nenhuma utilização.

Os dados sugerem que, no total, os indicadores da perspectiva financeira não são os mais utilizados. Porém, este grupo de indicadores apresentou dentre todos os contemplados pelo questionário, o de maior nível de utilização: o indicador da evolução da receita total obteve o maior nível de utilização médio de todos os indicadores – 4, razoável utilização.

Considerando todas as dimensões, os indicadores que apresentaram maior nível de utilização individualmente foram: aos relacionados aos produtos, referindo-se aos resultados proporcionados por estes, a composição de seus custos; a satisfação do cliente; e aos processos – pelo desenvolvimento de novos processos e ao índice de recusas e devoluções físicas de peças fabricadas.

Na atividade de fabricação de roupas parece não haver grande preocupação no desenvolvimento de novos produtos, nem mesmo quando se trata de novas linhas de confecções.

Outras pesquisas sobre o assunto são necessárias para aprofundar o entendimento de como as empresas têm utilizado os indicadores na gestão de seus negócios. A correlação do nível de utilização dos indicadores ou mesmo da intensidade de cada um dos grupos com os resultados medidos pelos modelos de análise de desempenho tradicional como a contabilidade societária, são estudos que devem ser implementados pela academia e demais pesquisadores.

Por outro lado houve certo sentimento por parte dos autores de que é necessário uma ação efetiva sobre as empresas no que diz respeito a utilização de maior diversidade de indicadores de desempenho no sentido de influenciar os modelos de gestão a assumirem maior quantidade e qualidade de indicadores, conforme postulam os teóricos que sustentam o *Balanced Scorecard*.

## REFERÊNCIAS

- BIO, SR. *Sistemas de informação – um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1985.
- CAGGIANO, Paulo Cesar e FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- CATELLI, Armando. **Controladoria – Uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo: Atlas, 1999.
- FIGUEIREDO, José Rômulo Macedo de. **Identificação de indicadores estratégicos de desempenho a partir do Balanced Scorecard**. [online] disponível na internet via <http://teses.ufsc.br/defesa/pdf/5992.pdf>. Retirado em 13 de outubro de 2004.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- KAPLAN Robert S. e NORTON, David P. **A Estratégia em Ação**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- KAPLAN, Robert S. e NORTON, David P. **O Balanced Scorecard – gerenciando a performance futura**. Belo Horizonte: Mindquest, 1999.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.